

## NOTICIAS

### Los Registradores abren la consulta de miles de datos de sociedades de forma gratuita.

Hasta ahora solo eran accesibles mediante notas simples o certificados. Los datos son cruciales para el análisis y la toma de decisiones. Se...

### ¿Te han robado dinero con una ciberestafa? Puedes compensar las pérdidas en la declaración de la Renta.

Pueden restarse en la base imponible como pérdida patrimonial para menguar el IRPF que toca pagar, explica la OCU...

### Adiós a hacer la declaración de la Renta en 2025: estas personas no están obligadas a presentarla.

elespanol.com/invertia 19/01/2025

### El Supremo fija que los bares no paguen el impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas por terrazas.

europapress.es 20/01/2025

## FORMACIÓN

### Problemática de las compras en Amazon, AliExpress, etc...

¿Realizas compras online? Conoce el registro contable y las declaraciones tributarias de éstas según localización, tipo de vendedor, etc...

## LIBROS

### Cómo actuar ante una Inspección de Trabajo

Sepa como enfrentarse a la visita de un inspector que se presenta en el centro de trabajo, o a la recepción de una carta en la que la Inspección de Trabajo nos cita para comparecer y para aportar numerosa documentación.

## JURISPRUDENCIA

### Si no se disfrutaban las vacaciones en el año natural, sin imposibilidad justificada para ello, se pierden

STSJ 1753/2024 de Castilla-La Mancha, de 15 de Noviembre. Las vacaciones no son compensables, salvo las excepciones previstas legalmente

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### MINISTERIO DE ECONOMÍA, COMERCIO Y EMPRESA - Actividades económicas (BOE nº 13 de 15/01/2025)

Real Decreto 10/2025, de 14 de enero, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-

## COMENTARIOS

### Enero de 2025: "Palo" a empresas y a algunos trabajadores a costa de la solidaridad.

La solidaridad es un valor fundamental que implica cooperación entre individuos para alcanzar un objetivo común o para ayudar a quienes lo necesitan...

## ARTÍCULOS

### Publicada la nueva CNAE-2025, cuya equivalencia a CNAE-2009 deben comunicar a la TGSS las empresas y los autónomos.

El Real Decreto 10/2025, de 14 de enero, aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-2025), para actualizar la CNAE-2009 a las nuevas actividades surgidas y permitir una mejor comparativa a efectos estadísticos.

## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Cómo se declaran las facturas rectificativas en los modelos 303 y 390 de IVA?

Entre los aspectos distintivos de las facturas rectificativas también se encuentra su diferente declaración en los modelos tributarios.

## FORMULARIOS

### Contestación de la empresa denegando vacaciones.

Modelo de Contestación de la empresa denegando la solicitud de disfrute de vacaciones anuales.

 CONSULTAS TRIBUTARIAS**Posibilidad de deducir gastos derivados de vehículo adquirido en renting por profesional odontólogo.**

Consulta DGT V2288-24. Ejerce la actividad profesional de odontólogo. Para el desarrollo de la actividad ha adquirido en renting un vehículo turismo...

**Agenda del Contable**

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas en un mismo sitio **POR MENOS DINERO**

- Manuales
- Contratos
- Jurisprudencia
- Legislación
- Formación
- Herramientas de Cálculo
- Formularios
- Casos Prácticos

PRUÉBALO 1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 29€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº03 21/01/2025

## Posibilidad de deducir gastos derivados de vehículo adquirido en renting por profesional odontólogo.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2288-24. Fecha de Salida: - 28/10/2024

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante ejerce la actividad profesional de odontólogo. Para el desarrollo de la actividad ha adquirido en renting un vehículo turismo.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Si podría deducirse algún gasto por la adquisición y los gastos derivados del vehículo adquirido en renting.

### CONTESTACION-COMPLETA:

La deducción de cualquier gasto (incluidas las amortizaciones) relativo al vehículo turismo a que hace referencia el escrito de consulta exigiría que este tuviese la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad económica desarrollada por el consultante, no teniendo incidencia las características del vehículo turismo.

En el artículo 22 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), se establecen los elementos patrimoniales afectos a una actividad económica, disponiendo:

*“1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica desarrollada por el contribuyente, con independencia de que su titularidad, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges, los siguientes:*

a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolle la actividad.

b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.

c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.

En ningún caso tendrán la consideración de elementos afectos a una actividad económica los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros y los destinados al uso particular del titular de la actividad, como los de esparcimiento y recreo.

2. Sólo se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica aquéllos que el contribuyente utilice para los fines de la misma.

No se entenderán afectados:

1º Aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas, salvo que la utilización para estas últimas sea accesorio y notoriamente irrelevante de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 de este artículo.

2º Aquéllos que, siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente, salvo prueba en contrario.

3. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

4. Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesorio y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados para el desarrollo de la actividad económica que se destinen al uso personal del contribuyente en días u horas inhábiles durante los cuales se interrumpa el ejercicio de dicha actividad.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a los automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, salvo los siguientes supuestos:

a) Los vehículos mixtos destinados al transporte de mercancías.

b) Los destinados a la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.

c) Los destinados a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.

d) Los destinados a los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.

e) Los destinados a ser objeto de cesión de uso con habitualidad y onerosidad.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el Anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho Anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

*Por tanto, para que el vehículo tenga la consideración de elemento patrimonial afecto **sería necesaria la afectación exclusiva a la actividad**, salvo que se trate de una de las actividades recogidas en el apartado 4 (circunstancia que no concurre en el presente caso), y **sólo desde esta perspectiva podrían considerarse deducibles los costes y gastos** ocasionados por su adquisición y utilización. **No operando la deducibilidad en el IRPF si no existe esa afectación exclusiva.***

Manifestada la necesidad de la afectación exclusiva del vehículo a la actividad, en el caso de que la tenencia del vehículo derivase de un contrato de renting, para la deducibilidad de las cuotas derivadas de la operación de renting se debe acudir al artículo 28 de la Ley del Impuesto, que dispone que el rendimiento neto de las actividades económicas se determinará “*según las normas del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en este artículo, en el artículo 30 de esta Ley para la estimación directa, y en el artículo 31 de esta Ley para la estimación objetiva*”.

Hay que partir de la consideración de que desde el punto de vista jurídico en los contratos de renting la propiedad del bien, vehículo en nuestro caso, no se adquiere hasta que no ejerce la opción de compra. Por otra parte, los contratos de renting deben contabilizarse del mismo modo que los contratos de arrendamiento financiero, según señala el Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre –en adelante PGC–, en su norma de valoración 8.1 salvo en aquellos supuestos en los que el contrato de renting se configure como un arrendamiento operativo, en cuyo caso, se contabilizará con arreglo a la norma de valoración 8.2 del citado PGC.

Por su parte, el artículo 106 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), que regula el régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero, se expresa en los siguientes términos:

*“1. Lo previsto en este artículo se aplicará a los contratos de arrendamiento financiero en los que el arrendador sea una entidad de crédito o un establecimiento financiero de crédito.*

*2. Los contratos a que se refiere el apartado anterior tendrán una duración mínima de dos años cuando tengan por objeto bienes muebles y de 10 años cuando tengan por objeto bienes inmuebles o establecimientos industriales. No obstante, reglamentariamente, para evitar prácticas abusivas, se podrá establecer otros plazos mínimos de duración en función de las características de los distintos bienes que puedan constituir su objeto.*

*3. Las cuotas de arrendamiento financiero deberán aparecer expresadas en los respectivos contratos diferenciando la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien por la entidad arrendadora, excluido el valor de la opción de compra y la carga financiera exigida por ella, todo ello sin perjuicio de la aplicación del gravamen indirecto que corresponda.*

*4. El importe anual de la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien deberá permanecer igual o tener carácter creciente a lo largo del período contractual.*

*5. Tendrá, en todo caso, la consideración de gasto fiscalmente deducible la carga financiera satisfecha a la entidad arrendadora.*

*6. La misma consideración tendrá la parte de las cuotas de arrendamiento financiero satisfechas correspondiente a la recuperación del coste del bien, salvo en el caso de que el contrato tenga por objeto terrenos, solares y otros activos no amortizables. En el caso de que tal condición concorra sólo en una parte del bien objeto*

de la operación, podrá deducirse únicamente la proporción que corresponda a los elementos susceptibles de amortización, que deberá ser expresada diferenciadamente en el respectivo contrato.

*El importe de la cantidad deducible de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior no podrá ser superior al resultado de aplicar al coste del bien el duplo del coeficiente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas que corresponda al citado bien. El exceso será deducible en los períodos impositivos sucesivos, respetando igual límite. Para el cálculo del citado límite se tendrá en cuenta el momento de la puesta en condiciones de funcionamiento del bien. Tratándose de los contribuyentes a los que se refiere el Capítulo XI del Título VII (empresas de reducida dimensión), se tomará el duplo del coeficiente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas multiplicado por 1,5.*

7. La deducción de las cantidades a que se refiere el apartado anterior no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

8. Las entidades arrendatarias podrán optar, a través de una comunicación al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en los términos que reglamentariamente se establezcan, por establecer que el momento temporal a que se refiere el apartado 6 se corresponde con el momento del inicio efectivo de la construcción del activo, atendiendo al cumplimiento simultáneo de los siguientes requisitos:

a) Que se trate de activos que tengan la consideración de elementos del inmovilizado material que sean objeto de un contrato de arrendamiento financiero, en el que las cuotas del referido contrato se satisfagan de forma significativa antes de la finalización de la construcción del activo.

b) Que la construcción de estos activos implique un período mínimo de 12 meses.

c) Que se trate de activos que reúnan requisitos técnicos y de diseño singulares y que no se correspondan con producciones en serie.

*En los supuestos de pérdida o inutilización definitiva del bien por causa no imputable al contribuyente y debidamente justificada, no se integrará en la base imponible del arrendatario la diferencia positiva entre la cantidad deducida en concepto de recuperación del coste del bien y su amortización contable.”.*

Por tanto, si el contrato de renting, responde a las condiciones señaladas anteriormente, conforme los puntos 5 y 6 del artículo 106, tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible la carga financiera satisfecha a la entidad arrendadora y la parte de las cuotas de arrendamiento financiero satisfechas correspondiente a la recuperación del coste del bien, esta última con el límite del importe que resulte de aplicar a dicho coste el duplo (el triple, si tiene la consideración de empresa de reducida dimensión) del coeficiente de amortización lineal según tablas de amortización oficialmente aprobadas que corresponda al citado bien.

El exceso será deducible en los períodos impositivos sucesivos, respetando igual límite. Caso de que el contrato no reúna los requisitos previstos en el artículo 106 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible la carga financiera satisfecha así como un importe equivalente a las cuotas de amortización que, de acuerdo con los sistemas de amortización establecidos en el apartado 1 del artículo 12 de la citada Ley, corresponderían al bien objeto del contrato.

El tratamiento expuesto anteriormente se corresponde con el método de estimación directa modalidad normal.

En el supuesto de modalidad simplificada, las amortizaciones se practicarán de forma lineal conforme a la tabla simplificada referida en el artículo 30.1ª del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobada por Orden de 27 de marzo de 1998.

En ambos casos, la compra del vehículo objeto de consulta siempre que no existan dudas razonadas de que se ejercerá la opción de compra o renovación, se encuadre o no dentro de lo prescrito en el artículo 106 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, constituye una inversión.

Por último, señalar qué si la intención del consultante fuese no ejercitar la opción de compra, además de no constituir un elemento patrimonial afecto, la deducibilidad como alquiler en el régimen de estimación directa deberá observar lo establecido en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en cuanto a la determinación de la base imponible, y, en particular, su artículo 15.1.e) que señala que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

*"e) Los donativos y liberalidades.*

*No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los relacionados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.*

*(...)."*

*Llevados los preceptos mencionados a la cuestión planteada, las cantidades correspondientes al arrendamiento del vehículo tendrán el carácter de deducibles cuando las mismas tengan una correlación con la obtención de los ingresos de la actividad profesional desarrollada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15.1.e), segundo párrafo, de la citada Ley del Impuesto sobre Sociedades, **correlación que en este caso sólo puede existir si el vehículo se destina exclusivamente a la actividad.***

*Esta **correlación y la afectación exclusiva a la actividad deberán probarse por cualquiera de los medios generalmente admitidos en derecho**, siendo competencia de los servicios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria la valoración de las pruebas aportadas, considerando que la tenencia de otro vehículo para uso particular no acredita la utilización exclusiva del mismo. En caso de no existir o ésta no fuese suficientemente probada, las citadas cantidades no podrán considerarse gastos fiscalmente deducibles de la actividad económica. La deducción de cualquier gasto (incluidas las amortizaciones) relativo al vehículo turismo a que hace referencia el escrito de consulta exigirá que este tuviese la consideración de elemento patrimonial afecto a la actividad económica desarrollada por el consultante.*

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

## Validez factura proforma por honorarios de abogado y procurador en procedimiento judicial.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2253-24. Fecha de Salida: - 22/10/2024

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante ha sido condenado en costas en un procedimiento judicial.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Validez de una factura proforma, correspondiente a los honorarios de abogado y procurador de la parte vencedora, a efectos de la deducción del IVA y de su deducibilidad en el IRPF.

## CONTESTACION-COMPLETA:

### **Impuesto sobre el Valor Añadido**

El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*.

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *“se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

*a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.*

*b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”*.

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

*“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.*

*No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.*

*(...).”*

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que *“son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”*

*En consecuencia, el abogado y el procurador de la parte contraria al consultante tienen la condición de empresarios o profesionales y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.*

Por otra parte, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 78, apartado tres, número 1º, de la Ley 37/1992 no forman parte de la base imponible del Impuesto las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior de dicho precepto que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.

La reiterada doctrina de este Centro directivo acerca de la tributación de las costas judiciales queda resumida, entre otras, en su contestación vinculante de 15 de febrero de 2022, número V0288-22, que establece lo siguiente:

*“El pago del importe de la condena en costas por la parte perdedora en un proceso implica la indemnización a la parte ganadora de los gastos en que incurrió, entre otros, por servicios de asistencia jurídica y que son objeto de cuantificación en vía judicial. Habida cuenta de esta naturaleza indemnizatoria, no procede repercusión alguna del tributo por la parte ganadora a la perdedora, ya que no hay operación sujeta al mismo que sustente dicha repercusión. Igualmente, no habiendo operación sujeta a tributación, no procede la expedición de factura a estos efectos, sin perjuicio de la expedición de cualquier otro documento con el que se justifique el cobro del importe correspondiente.”.*

Lo señalado anteriormente debe entenderse, en todo caso, sin perjuicio de la sujeción al Impuesto sobre el Valor añadido de los servicios que pudieran haberle sido prestados a la parte ganadora, que ha de percibir las cantidades en concepto de costas judiciales, por empresarios o profesionales que actúen en el ejercicio independiente de su actividad empresarial o profesional (como los son el abogado y el procurador a quienes se refiere el escrito de consulta), con independencia del hecho de que sea precisamente el importe de tales servicios, en su caso, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, el que haya de tenerse en cuenta para determinar las costas judiciales que habrá de satisfacerle la otra parte en el proceso.

En este sentido, hay que tener en cuenta la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 2005 (Nº de recurso 3027/1999) que, en su Fundamento de Derecho primero, tercer párrafo, señala lo siguiente:

*“Sentado lo anterior, en lo que atañe al argumento del impugnante éste debe ser desestimado, ya que el sujeto pasivo del IVA, el Letrado y Procurador en este caso, viene obligado a repercutir su importe sobre la persona para quien se realiza la operación gravada y aquella no es otra que la recurrida quien en virtud de la condena en costas no hace sino obtener el reintegro de lo abonado de quien resulta vencido en el proceso. No estamos ante un supuesto de repercusión del IVA en el Estado sino ante el reintegro al litigante que obtiene una sentencia favorable con condena en costas, por parte de quien resulta condenada en tal concepto, de los gastos por aquél realizados.”.*

*De acuerdo con lo anteriormente expuesto, en el caso de que el origen del importe de la tasación en costas tenga por causa una actuación profesional de defensa jurídica, prestada a la persona que ha ganado el pleito, será la citada persona la destinataria de dichos servicios. En ningún caso será el consultante, obligado al pago de las costas, quien tenga la condición de destinatario del servicio de defensa jurídica, puesto que dichos servicios profesionales no se le prestaron al mismo, sino a la parte ganadora.*

En este sentido el artículo 88 de la Ley 37/1992 dispone que:

*“Uno. Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquel para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.*

(...)

*Dos. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse mediante factura en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.*

(...)

*Tres. La repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura correspondiente.*

(...).”.

De conformidad con lo anterior, el abogado y el procurador de la parte ganadora deberán facturar sus servicios a la misma como destinataria de tales servicios, teniendo que repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento y siendo la base imponible el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedentes del destinatario o de terceras personas, tal y como establece el artículo 78 de la Ley 37/1992. **Dicha repercusión se efectuará mediante la expedición de factura al destinatario de la misma, que es la parte ganadora y no el consultante.**

Por otro lado, el artículo 17 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre), impone la obligación de remisión de las facturas a los obligados a su expedición a los destinatarios de las operaciones que en ellos se documentan, no siendo el consultante el destinatario de las operaciones efectuadas por la letrada a la que se refiere el escrito de consulta.

Por su parte, la parte perdedora que resulte condenada al pago de las costas en el procedimiento judicial, deberá hacer frente al pago del importe que se determine por el juez en el procedimiento de tasación de costas incluido, en su caso, el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido, que gravó las prestaciones de servicios de asistencia jurídica prestadas a la parte ganadora del procedimiento. Esta indemnización no constituye una operación sujeta al Impuesto, por lo que no habrá una nueva repercusión ni se deberá expedir factura con la parte perdedora como destinataria.

Por lo tanto, tal y como se ha manifestado en la referida contestación vinculante número V0288-22, el pago de la indemnización por costas judiciales por el consultante es una indemnización que no constituye una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

*En consecuencia con lo anterior, **no se producirá el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido con el pago de la indemnización por costas judiciales**, con independencia de que para el cálculo de la misma sí se tenga en cuenta la cuota del Impuesto que se hubiera devengado como consecuencia de la prestación de los servicios prestados por el abogado y el procurador a su cliente.*

Por otro lado, debe señalarse que, de conformidad con los artículos 85, 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), así como los artículos 63 a 68 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE del 5 de septiembre), relativos a la información y asistencia tributaria y, en concreto, a las consultas tributarias escritas, este Centro Directivo es competente para la contestación a las consultas tributarias escritas respecto del “régimen y la

clasificación o calificación tributaria” que en su caso corresponda a los obligados tributarios consultantes. Por lo que no será competente para la contestación de otras materias distintas de las anteriores, como las relativas a los requisitos que deben cumplirse para que el consultante satisfaga la indemnización incluida en la condena en costas dictada por el juez.

### **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

En los supuestos de condena en costas este Centro directivo —tomando como base la configuración jurisprudencial de la condena en costas, establecida por el Tribunal Supremo, como generadora de un crédito a favor de la parte vencedora y que, por tanto, no pertenece a quien le representa o asiste— viene manteniendo el criterio (consultas nº 0154-05, 0172-05, V0588-05, V1265-06, V0343-09, V0268-10, V0974-13 y V2909-14, entre otras) de considerar que al ser beneficiaria la parte vencedora, la parte condenada no está satisfaciendo rendimientos profesionales a los abogados, procuradores y peritos de la parte vencedora sino una indemnización a esta última —pues se corresponde con el pago de los honorarios de abogado, procurador y perito en que esta ha incurrido—. Desde esta perspectiva, la incidencia tributaria para la parte vencedora viene dada por su carácter restitutorio de los gastos de defensa, representación y peritación realizados, lo que supone la incorporación a su patrimonio de un crédito a su favor o de dinero (en cuanto se ejercite el derecho de crédito) constituyendo así una ganancia patrimonial, conforme con lo dispuesto en el artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio:

*“Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.*

*Complementando lo anterior, procede indicar que, de forma correlativa para el contribuyente por este impuesto condenado al pago de las costas procesales, tal condena tiene también su incidencia tributaria en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como **gasto (si se produce en el desarrollo de una actividad económica en estimación directa) o pérdida patrimonial**.*

Por lo que respecta a la justificación documental de este gasto o pérdida, el artículo 106.1 de la Ley General Tributaria dispone que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa”.

Por tanto, el consultante podrá acreditar el gasto o pérdida correspondiente a la condena al pago de las costas procesales por los medios de prueba admitidos en Derecho, siendo los órganos de gestión e inspección tributaria a quienes corresponderá —en el ejercicio de sus funciones y a efectos de la liquidación del impuesto— la valoración de las pruebas que se aporten como elementos suficientes para determinar su existencia.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

**Enero de 2025: "Palo" a empresas y a algunos trabajadores a costa de la solidaridad.**



La solidaridad es un valor fundamental que implica el apoyo mutuo y la cooperación entre individuos o grupos para alcanzar un objetivo común o para ayudar a quienes lo necesitan: empatía, comprensión y compromiso de actuar en beneficio de los demás, especialmente en situaciones de dificultad o injusticia. En este sentido, denominar como **"Cotización adicional de solidaridad"** el **sobrecoste** que supondrá, a partir de enero de 2025 y en adelante, **para las empresas y algunos de los trabajadores** de este país,

un aumento de las cotizaciones mensuales de las nóminas, exige al legislador un ejercicio de responsabilidad y buen gobierno, que demuestre su compromiso y transparencia, para que en este caso **"si lo que das no vuelve"**, al menos se vea que **"lo que das alcanza sus fines"**.

La finalidad buscada es eliminar el tope máximo de las bases de cotización para **conseguir más ingresos destinados al Fondo de Reserva destinado a las pensiones**, si bien **no dará mayores derechos en la jubilación** de las personas trabajadoras que las "coticen".

Pues bien, el **artículo 19.bis** y la **disposición transitoria cuadragésima segunda** del **Real Decreto Legislativo 8/2015**, de 30 de octubre, texto refundido Ley General de la Seguridad Social -**TRLGSS-**, en relación con la **cotización adicional de solidaridad** establece, con efectos **desde el 1 de enero de 2025**, que se aplicará una cotización adicional a las ya establecidas, **sobre el importe de las retribuciones que supere el importe de la base máxima de cotización** establecida para las personas trabajadoras por cuenta ajena del sistema de la Seguridad Social, en toda liquidación de cuotas, de acuerdo con los siguientes tramos: *(vemos se produce una aplicación progresiva)*

Año	Retribuciones desde base máxima hasta 10 % adicional de la base máxima	Retribuciones desde el 10 % adicional de la base máxima hasta 50 % adicional de la base máxima	Retribuciones superiores al 50 % adicional de la base máxima
	Tipo cotización %	Tipo cotización %	Tipo cotización %
2025	0,92	1	1,17
2026	1,15	1,25	1,46
2027	1,38	1,5	1,75
2028	1,60	1,75	2,04
2029	1,83	2	2,33
2030	2,06	2,25	2,63
2031	2,29	2,5	2,92
2032	2,52	2,75	3,21
2033	2,75	3	3,50
2034	2,98	3,25	3,79
2035	3,21	3,5	4,08
2036	3,44	3,75	4,38
2037	3,67	4	4,67
2038	3,90	4,25	4,96

2039	4,13	4,5	5,25
2040	4,35	4,75	5,54
2041	4,58	5	5,83
2042	4,81	5,25	6,13
2043	5,04	5,5	6,42
2044	5,27	5,75	6,71
<b>2045</b>	<b>5,50</b>	<b>6,00</b>	<b>7,00</b>

La distribución del tipo de cotización por solidaridad entre empresario y trabajador mantendrá la misma proporción que la distribución del tipo de cotización por contingencias comunes.

## ¿Quién debe pagar este coste adicional de solidaridad?

Principalmente **dos "sujetos"**:

- A.** Los **trabajadores por cuenta ajena cuya base de cotización supere la base máxima** establecida en cada ejercicio económico (que coticen en Régimen General de la Seguridad Social, al Régimen de los Trabajadores del Mar).
- B.** Los **empresarios (físicos o jurídicos)** pagadores de las retribuciones de los empleados señalados.

También resultará de aplicación a las siguientes personas trabajadoras por cuenta ajena **excluidas de cotizar por contingencias comunes**:

- A partir de la **edad de jubilación (Art. 152 TRLGSS)**
- En supuestos de **compatibilidad de jubilación y trabajo (Art. 153 TRLGSS)**
- Pensionistas de **jubilación cuando realicen actividades artísticas (Art. 153.ter TRLGSS)**

Aunque las personas trabajadoras por cuenta ajena incluidas en el campo de aplicación del **Régimen Especial de la Minería del Carbón** quedan **excluidas** de la aplicación de la cotización adicional de solidaridad.

La cuota de solidaridad se repartirá entre empresario y trabajador y mantendrá la misma proporción que la distribución del tipo de cotización por contingencias comunes, es decir, en una proporción de aproximadamente **83,39% el empresario y 16,61% el trabajador**.



Esta cotización adicional de solidaridad **no afecta a los trabajadores autónomos** inscritos en el RETA, **con independencia de la cuantía de sus ingresos**.

## ¿Cómo se puede cuantificar el coste que supondrá esta cotización adicional?

Si bien a fecha de elaboración del presente comentario todavía no está fijada la base de cotización máxima para el ejercicio 2025 (ni evidentemente para años venideros), atendiendo a la tabla establecida en el apartado anterior y presuponiendo una revalorización de un 4% de la base máxima aplicada en el ejercicio 2024 (*de acuerdo con el Proyecto de la Orden por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2025*), podemos presentar la siguiente **simulación**:

## Recuerde que:

Las nóminas de enero de 2025 deben reflejar esta cotización adicional (además del **incremento del MEI para 2025**).

Retribuciones desde Bmáx. hasta 10% adicional de la Bmáx.				Retribuciones desde el 10% hasta 50% adicional de la Bmáx.				Retribuciones superiores al 50% adicional de la Bmáx.				TOTALES CUOTA (€)			
Salario	Tramo	Tipo	Cuota Empresa	Cuota Trabajador	Tramo aplicable	Tipo	Cuota Empresa	Cuota Trabajador	Tramo aplicable	Tipo	Cuota Empresa	Cuota Trabajador	Empresa	Trabajador	TOTAL
60.000,00	1.086,00	0,92%	8,33	1,66	0,00	1,00%	0,00	0,00	0,00	1,17%	0,00	0,00	8,33	1,66	9,99
65.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	194,60	1,00%	1,62	0,32	0,00	1,17%	0,00	0,00	46,82	9,32	56,15
70.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	5.194,60	1,00%	43,32	8,63	0,00	1,17%	0,00	0,00	88,52	17,63	106,15
75.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	10.194,60	1,00%	85,02	16,93	0,00	1,17%	0,00	0,00	130,21	25,93	156,15
80.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	15.194,60	1,00%	126,71	25,23	0,00	1,17%	0,00	0,00	171,91	34,24	206,15
85.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	20.194,60	1,00%	168,41	33,54	0,00	1,17%	0,00	0,00	213,61	42,54	256,15
90.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	23.565,60	1,00%	196,52	39,14	1.629,00	1,17%	15,89	3,17	257,61	51,30	308,92
95.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	23.565,60	1,00%	196,52	39,14	6.629,00	1,17%	64,68	12,88	306,40	61,02	367,42
100.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	23.565,60	1,00%	196,52	39,14	11.626,00	1,17%	113,46	22,60	355,18	70,74	425,92
120.000,00	5.891,40	0,92%	45,20	9,00	23.565,60	1,00%	196,52	39,14	31.629,00	1,17%	308,60	61,46	550,32	109,60	659,92

**Bmáx:** Base Máxima de Cotización  
**NOTA:** Simulación presuponiendo revalorización del 4% sobre base máxima de 2024 (4.720,50 €) para trabajar con una base máxima en 2025 de **4.909,50 (58.914,00): 14 pagas anuales de 4.208,14 € brutos/paga**  
**Fuente:** [Supercontable.com](http://Supercontable.com)

Importante señalar a estos efectos que procede ingresar la cotización adicional de solidaridad cuando el importe de las retribuciones exceda del importe de la base de cotización máxima mensual, **en proporción al número de días en alta con obligación de cotizar**; si se tratase de remuneración diaria, la cotización adicional se dará cuando el importe de las retribuciones exceda del importe de la base de cotización máxima diaria multiplicada por el número de días en alta con obligación de cotizar.



## Particularidades

Existen algunas particularidades que la propia **TGSS** ha contemplado y que resulta interesante reseñar:

- Pluriempleo:** La aplicación de la cotización adicional de solidaridad viene determinada por las retribuciones que excedan del tope máximo de cotización establecido en cada momento **y no por el importe de la base de cotización máxima aplicable a cada empresa en cada momento por la distribución de dicho tope**. Aquí **hemos de entender que los cálculos se realizarán en cada empresa sin tener en cuenta los ingresos obtenidos en la otra u otras empresas**, pues de lo contrario, nos resultaría necesaria una mayor aclaración de la Tesorería General de la Seguridad -TGSS- para estas situaciones pues, si han de sumarse las cantidades "ganadas" en dos o más empresas, *¿qué parte corresponderá a cada una? ¿Si en una empresa no se supera la base máxima de cotización por qué debe contribuir por el*

exceso que se produzca en otra? o, si el exceso de una se queda en el primer tramo y el de otra/s en el segundo o tercero, ¿cómo cotiza cada empresa?, en el caso del trabajador resulta mucho más obvio.

Repetimos si los cálculos no se aplicasen de forma independiente en cada empresa en la que el trabajador está pluriempleado cotizando adicional e independientemente en aquellas empresas en las que se supera la base máxima de cotización, entendemos **se requiere una aclaración más detallada de este aspecto**, que sin lugar a dudas la **TGSS** dará en breve o simplemente implementando los mecanismos para su cotización saldremos de dudas.

- **Artistas:** La cotización adicional de solidaridad ha de calcularse por las retribuciones que excedan del tope máximo de cotización establecido en cada momento, salvo que el importe de la base a cuenta sea superior a aquél, en cuyo caso se calcularía sobre las retribuciones que excedan de la base de cotización a cuenta. **Será considerada cotización definitiva para las empresas y provisional para la persona trabajadora, regularizándose** dicha cotización provisional al finalizar el ejercicio económico, junto con la cotización por contingencias comunes y la cotización para desempleo.

#### Recuerde que:

*La cotización adicional de solidaridad **no podrá ser objeto de bonificación, reducción, exención o deducción alguna.***

- **Mejoras de prestaciones:** la cotización adicional de solidaridad **ha de aplicarse por** el importe de las retribuciones que las empresas abonen a las personas trabajadoras por cuenta ajena como **mejoras de prestaciones, excluida la Incapacidad Temporal, cuando** dichas mejoras hubieran implicado **una base de cotización superior a la máxima, pero no debe computarse** para el cálculo de la cotización por solidaridad el importe de aquellas retribuciones que la persona trabajadora perciba como mejoras **durante la situación especial de que se trate** y que se han integrado en la base de cotización de los meses que sirven como referencia para el cálculo de la base de cotización durante dicha situación especial.

#### Ejemplo I

Trabajador en situación de IT desde el día 01/03/2025 hasta el día 31/03/2025, con un complemento al subsidio ajustado hasta un salario bruto de 8.000 €.

#### Solución I

En este caso, para el cálculo de la nómina de marzo de 2025, no habremos de calcular ninguna base por cotización adicional de solidaridad.

#### Ejemplo II

Trabajador en situación de IT desde el día 16/03/2025 hasta el día 31/03/2025, con una retribución de 4.000€ brutos por los 15 primeros días trabajados y una base de cotización durante los días en IT de 2.618,40 €, con un complemento al subsidio ajustado hasta su salario bruto de 1.381,60 €

## Solución II

En esta situación, se debe tener en cuenta el número total de días con obligación de cotizar (con independencia de los días efectivamente trabajados) para obtener el exceso de la base de cotización. Para determinar la base sobre la que cotizar será preciso añadir el importe de la base de IT (2.618,40 €) a las retribuciones percibidas por los días trabajados (4.000 €) y en ningún momento se tendrán en cuenta los ingresos, por prestación o complemento, obtenidos durante la situación de IT (1.381,60 €).

Como el trabajador está obligado a cotizar por ambos periodos, se debe tener en cuenta como base máxima para calcular el exceso la del mes completo, es decir, 4.909,50€ para el 2025. Así:

- Exceso base máxima = (Ingresos brutos durante días trabajados + Base de cotización de los días de IT) – Base máxima mensual.
- **Exceso base máxima** = (4.000 € + 2.618,40 €) - 4.909,50 € = **1.708,90 €**
- Se procede al cálculo de las **cotizaciones adicionales de solidaridad sobre el importe de 1.708,90 €** de acuerdo a lo visto en el cuadro informativo previo.

A estos efectos recordar que **solo procede cotizar por solidaridad para liquidaciones cuyo período de liquidación sea igual o posterior al año 2025**, así cuando la fecha de baja es del año 2024 y comprende periodos de 2025, no procede la cotización por solidaridad.

- **Trabajadores en formación:** La cotización adicional de solidaridad se aplica sobre las retribuciones que excedan del tope máximo de cotización establecido con carácter general, sin considerar el importe de la base de cotización fija.

## ¿Cómo comunica esta cotización adicional a la Seguridad Social?

Como usuarios de aplicaciones informáticas de nóminas, entendemos que no habrá de tomarse ninguna medida especial salvo la **VERIFICACIÓN** de que los recibos de salario de los trabajadores afectados y los Seguros Sociales presentan el detalle de este nuevo coste.

Cada proveedor de informática se encargará de modificar los ficheros o comunicaciones convenientemente para mostrar el detalle de la cotización, que de acuerdo con las instrucciones dadas por la **TGSS**, vendrán dadas por el siguiente detalle:

- **Concepto 497** “cotización adicional solidaridad. Exceso Primer tramo” (exceso hasta el 10% base máxima) o
- **Concepto 498** “cotización adicional solidaridad. Exceso Segundo tramo” (exceso desde el 10% hasta el 50% base máxima) o
- **Concepto 499** “cotización adicional solidaridad. Exceso Tercer tramo” (exceso superior al 50% de la base máxima)

El plazo de ingreso de la cotización adicional de solidaridad finalizará **el último día del mes siguiente a aquel en que deban abonarse las retribuciones**, es decir, con el resto de cotizaciones realizadas en el mes correspondiente. Evidentemente, caso de no existir obligación de ingreso de esta cotización adicional de solidaridad no se deberán informar estos conceptos económicos.

El fichero de Conceptos Retributivos Abonados **-CRA-** **no sufre modificaciones**; es decir, en este se debe comunicar el importe de las retribuciones abonadas a los trabajadores en los mismos conceptos retributivos que se venía haciendo hasta la fecha.



## El Supremo aclara la clave para disfrutar de la reducción del 95% en la Sucesión de una Empresa Familiar.

Javier Gómez, Economista. Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 09/01/2025



En fechas recientes, concretamente el 9 de diciembre de 2024, el Tribunal Supremo **-TS-**, en su **Resolución nº 1932/2024** (nº de recurso 2233/2023), ha venido a posicionarse sobre uno de los aspectos más relevantes en la tributación por la **sucesión de empresas familiares**: la posibilidad de aplicar una reducción del 95 por 100 de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones cuando se donan las participaciones en el capital social de una entidad mercantil a su cónyuge o descendientes.



Para poner en antecedentes a nuestros lectores, hemos de recordar que el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones **-LISD-** regula una **reducción del 95% de la base imponible** del impuesto, para la transmisión de participaciones "inter vivos", a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante; si bien para poder aplicar esta reducción deben concurrir las siguientes condiciones:

- a. Que el **donante tenga 65 o más años** o se encuentre en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.
- b. Que, **si el donante viniese ejerciendo funciones de dirección** (no la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad), **dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.**
- c. Que el **donatario, mantenga lo adquirido y tenga derecho a la exención** (*pues ejerce efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que representa más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal*) **en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los 10 años siguientes** a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Pues bien, si ya en comentarios pasados nos planteamos "**¿He de tributar en IRPF si dono las participaciones de mi empresa a mis hijos?**", en esta ocasión, apoyándonos en la referida Sentencia del **TS**, se

pretende aclarar o **concretar el periodo temporal al que debe venir referido el cumplimiento de los requisitos o condiciones exigidas para disfrutar de la reducción del 95%**, o dicho en otros términos:

Si para comprobar la percepción de rentas percibidas por el ejercicio de funciones de dirección de la entidad que representen más del 50% de la totalidad de los rendimientos del donatario, **¿debe estarse al momento en que se produce la donación o, por el contrario, puede tenerse en consideración todo el año natural en que tiene lugar este hecho, referenciado en el 31 de diciembre del año en que tiene lugar la donación?**.



La doctrina fijada por el **TS** es clara:

*Con ocasión de la donación de participaciones en el capital de una entidad mercantil, el momento en que debe determinarse la realización de las funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción en la base imponible, para determinar la liquidable, del 95%, prevista en el artículo 20.6 LISD, es el momento en que se produce la donación.*



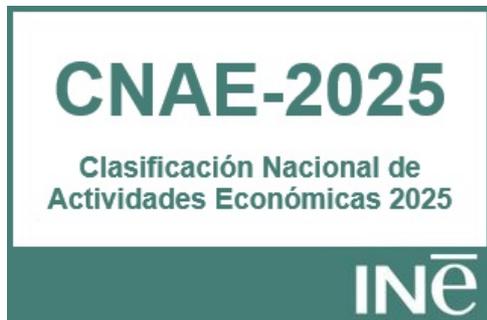
El **TS** justifica su criterio diciendo que la condición no tiene que cumplirse en un momento posterior a la donación, el 31 de diciembre del mismo año en el que la misma tiene lugar (defendido por el contribuyente recurrente), ni tampoco en un momento anterior, el 31 de diciembre del año anterior en el que la donación tiene lugar (defendido por la Dirección General de Tributos). Se trata, de que esa **condición se cumpla en el momento en el que**, con la donación de las participaciones, **toma cuerpo el reemplazo en la empresa familiar**.

 **NUEVO** Seminarios por Videoconferencia | **Ahorra fácilmente: estrategias fiscales para empresas**  VER

## Publicada la nueva CNAE-2025, cuya equivalencia a CNAE-2009 deben comunicar a la TGSS las empresas y los autónomos.

*Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 15/01/2025*

El 15 de enero se ha publicado en el Boletín Nacional del Estado (B.O.E) el **Real Decreto 10/2025**, de 14 de enero, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-2025), que actualiza la anterior CNAE-2009 con las nuevas actividades económicas que han surgido en los últimos años. No obstante, **ambas clasificaciones convivirán durante un tiempo** mientras se actualizan los registros



administrativos y por tanto se ha facultado al Instituto Nacional de Estadística (INE) para publicar **cuadros de equivalencias entre la CNAE-2009 y la CNAE-2025**, así como otras notas explicativas:

- [Correspondencia CNAE-2009 con CNAE-2025 \(archivo excel\)](#).
- [Correspondencia CNAE-2025 con CNAE-2009 \(archivo excel\)](#).

La reciente revisión publicada de la **CNAE 2025 es de uso obligatorio en las estadísticas oficiales para fines estatales con fecha de referencia a partir del 1 de enero de 2025**, y en por ende los registros administrativos deberán codificar la actividad económica con esta nueva clasificación, teniendo de plazo para ello entre el 1 de marzo y el 30 de junio de 2025 la Tesorería General de la Seguridad Social (que el INE utiliza para la generación de la variable actividad económica del Directorio Central de Empresas) y hasta el 1 de enero de 2027 para el resto de registros administrativos del sector público estatal que contienen la variable de actividad económica.

En el siguiente enlace puede acceder a los [códigos de CNAE 2025](#) aprobados por el Real Decreto 10/2025.

En consecuencia, el Real Decreto 10/2025, de 14 de enero, establece la **obligación para autónomos y empresas**, así como para el resto de sujetos responsables de la obligación del ingreso de las cuotas de la Seguridad Social, de **comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social** la codificación de la **variable actividad económica según la CNAE-2025 antes del 30 de junio de 2025** para los que estén dados de alta en la Seguridad Social con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto 10/2025 (16 de enero) mientras que los que se incorporen a la TGSS con posterioridad deberán comunicarlo al momento del alta. Asimismo, se seguirá debiendo indicar el código de actividad económica según la CNAE-2009 mientras no entre en vigor la legislación de la Seguridad Social que establezca la tarifa de primas para la cotización al sistema de la Seguridad Social por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales adaptada a la CNAE-2025.

#### Comunicación de la CNAE-2025 a la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS):

- **Autónomos y empresas dadas de alta en la Seguridad Social el 15 de enero de 2025 o con anterioridad:** plazo de comunicación hasta el 30 de junio de 2025.
- **Nuevos autónomos y empresas** que se incorporen a la TGSS a partir del 16 de enero de 2025: en el momento en que se den de alta en la Seguridad Social.

En este sentido, para la comunicación que debe realizar puede ojear directamente la **CNAE-2025** para encontrar el código que identifica la actividad económica que desarrolla pero seguramente lo más conveniente (y rápido) sea utilizar los **cuadros de equivalencias** que ha publicado el INE.

En muchos casos no habrá diferencia con el anterior código de CNAE, ya que la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-2025) mantiene la estructura de la CNAE-2009, con cuatro niveles que marcan las secciones, divisiones, grupos y clases de actividades económicas, respectivamente, identificándose la sección con un código alfabético y el resto con un código numérico de tantas cifras como el nivel en que se halla,

por lo que si su actividad no se encuentra en un nuevo apartado ni se ha modificado el nivel correspondiente mantendrá la misma codificación.



Desde SuperContable ponemos a su disposición el **Servicio PYME** con el que podrá acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal, laboral y mercantil, entre otras, necesarias para que pueda resolver de forma rápida y sencilla todas las dudas que se le presenten en la gestión administrativa de su negocio.

## Regalo extra por demorar la jubilación: se podrá cobrar un complemento económico, continuar con el negocio y cobrar pensión.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 20/01/2025



A partir del **1 de abril de 2025** entrarán en vigor los cambios más significativos del **Real Decreto-ley 11/2024**, de 23 de diciembre, para la mejora de la compatibilidad de la pensión de jubilación con el trabajo, con particular énfasis en la demora de la edad de jubilación. Uno de los más importantes es el relacionado con la **compatibilidad del complemento de demora en el acceso a la jubilación y la jubilación activa**: modalidad que permite cobrar un porcentaje de la pensión mientras se continúa trabajando

o al frente del negocio.

Centrados en el complemento de demora, su compatibilidad significa que, a partir del **1 de abril de 2025**, se puede continuar trabajando superada la edad legal de jubilación, ya sea por cuenta propia o ajena, percibiendo a la vez:

1. El porcentaje de la pensión que se determine conforme a las normas de la jubilación activa,
2. la retribución que corresponda por el trabajo que se sigue desempeñando, y
3. un complemento económico adicional por retrasar la jubilación completa (complemento de demora).

Entrando en el detalle de este **complemento económico adicional**, decir que se percibirá, a elección del interesado, a través de alguna de las siguientes modalidades, habilitadas por el **artículo 210** LGSS:

**A. Un porcentaje adicional a cada mes de cobro de la pensión.** Será del **4% por cada año completo** cotizado después de cumplir la edad ordinaria y el **2% a partir del segundo año por periodos superiores a 6 meses** (es decir, se incrementa un 2% adicional al 4% anterior por cada 6 meses completos a partir del segundo año). Este porcentaje se sumará al general de cotización con el que se calcula la cuantía de la pensión pero no podrá superar la pensión máxima anual establecida en términos del **artículo 57** LGSS.

¿Quiere esto decir que si se elige esta modalidad no se puede cobrar más de la pensión máxima? **La respuesta es NO.** La Ley prevé que para el caso de que aplicando el complemento **se incremente el 100% de la pensión máxima, el porcentaje que se sitúe por encima se guarde y pague al pensionista aparte**, redondeado a la unidad más próxima por exceso y pagado por meses vencidos en 14 pagas, sin superar nunca la cuantía de la base máxima de cotización, que previsiblemente para 2025 se situará en 4.909,50 euros.

*Por ejemplo: el trabajador tiene derecho por sus cotizaciones a un 96% de la pensión máxima permitida conforme al **artículo 57** LGSS cuando decide demorar dos años y medio el acceso a la pensión. En este caso le correspondería un 10% de complemento de demora (4% por el primer año, 4% por el segundo y 2% por el periodo de 6 meses completo). A la hora de recibir esa cuantía, un 4% se añadiría a su porcentaje de pensión hasta alcanzar el 100% y el 6% restante se pagaría aparte y en 14 pagas sin superar, en ningún caso, la citada base máxima.*

**B. Una cantidad a tanto alzado en pago único.** Su cuantía vendrá determinada en función de los años de cotización acreditados en la fecha en que el solicitante cumplió la edad de jubilación; **puede superar los 12.000 euros por año** y se calcula atendiendo al siguiente criterio:

1. Por cada año completo cotizado entre la fecha en que cumplió dicha edad y la del hecho causante de la pensión, el complemento económico se corresponderá con el resultado de multiplicar la cuantía resultante de la fórmula siguiente por el número de años cotizados.

**Si ha cotizado menos de 44 años y 6 meses:**

$$\text{Pago único} = 800 \left( \frac{\text{Pensión inicial anual}}{500} \right)^{1/1,65}$$

**Si ha cotizado, al menos, 44 años y 6 meses la cifra anterior se aumenta en un 10 %:**

$$\text{Pago único} = 880 \left( \frac{\text{Pensión inicial anual}}{500} \right)^{1/1,65}$$

2. A partir del segundo año completo de demora, para el cálculo del complemento se podrán computar **periodos superiores a 6 meses e inferiores a un año**, correspondiendo a dichos periodos el resultado de multiplicar la **cuantía de la fórmula anterior por 0,5**.

*Por ejemplo: si el trabajador se demora en acceder a la jubilación 2 años y 8 meses, percibirá por los dos años la cantidad estipulada conforme a la regla anterior, pero respecto a los últimos 8 meses se recibirá el equivalente a seis meses, pues la norma explica que al no llegar al año completo la cantidad resultante de la fórmula anterior habría que multiplicarla por 0,5 o lo que es lo mismo, pasaría a ser de la mitad.*

**C. Una combinación de las opciones anteriores (A + B).** Esta será calculada en función de los años que se alargue la vida laboral. Aquí se aplica la regulación establecida en el **Real Decreto 371/2023**, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen jurídico del complemento económico establecido en el **artículo 210.2** del

texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre:

1. si se acredita un **periodo de dos a diez años completos** cotizados entre la fecha ordinaria y la fecha efectiva de jubilación: un porcentaje adicional del **4 por ciento por cada año** de la mitad de ese período, tomando el número entero inferior **más una cantidad a tanto alzado** por el resto del periodo considerado.
2. Si se acredita un periodo de **once o más años completos cotizados**, el complemento consistirá en la suma de: una **cantidad a tanto alzado por cinco años** de ese período **más un porcentaje adicional del 4 por ciento por cada uno de los años restantes**.

Como la explicación teórica puede, en ocasiones, resultar excesivamente densa, veremos cómo opera este complemento y cómo puede aumentar la cantidad que perciba un trabajador que cumpla los requisitos para acceder al mismo y que demore el acceso a su jubilación, mediante un **ejemplo** en el que incluiremos **las tres opciones que permite la ley y por las que puede optar el futuro pensionista que demora el acceso a la pensión**.

## Ejemplo compatibilidad pensión y complemento jubilación demorada

Don RCR decide **continuar con su actividad dos años y 8 meses** más de lo que le correspondería conforme a la edad ordinaria de jubilación establecida en el **artículo 205.1.a)** LGSS con las siguientes condiciones:

- Cotizaciones: **42 años** en total y más de dos en los últimos 15 años.
- Años en los que demora el acceso a jubilación activa: **2 años y 8 meses**.
- Cuantía inicial de pensión ordinaria por sus cotizaciones: **2.000 euros**.

Se pide averiguar el complemento que le corresponde aplicando las tres formas habilitadas en el **artículo 210.2** a elección del interesado:

1. Un **porcentaje adicional del 4%** por cada año completo cotizado después de cumplir la edad ordinaria y un **2% por cada semestre a partir del segundo año** (**artículo 210.2.a)**).
2. Una **cantidad a tanto alzado** en función de las cotizaciones acreditadas conforme a la fórmula del **artículo 210.b)**.
3. Una **combinación de ambos métodos** en función del tiempo que demora el acceso a la jubilación (**artículo 210.2.c)** y **Real Decreto 371/2023**).

## Solución

### *1. Aplicando un porcentaje adicional*

En este caso se debe **aplicar** a la cuantía de 2.000 euros mensuales un porcentaje mensual del **4%** por cada año y un **2% más** por el periodo de seis meses completo del tercer año.

Por tanto a la cantidad de **2.000 euros** habría que aplicarle un aumento de un **10% correspondiente a los dos años y ocho meses** que el trabajador alarga su vida laboral (4% el primer año, 4% el segundo año y 2% por el semestre completo del tercer año).

**Cuantía del complemento:** 2.000 Euros x 10,00 % = **200 euros/mes durante toda la vida del trabajador.**

## *2. Aplicando una cantidad a tanto alzado*

Conforme a las cotizaciones del trabajador durante su vida laboral, **habría que aplicar la siguiente fórmula:**

$$\text{Pago único} = 800 \left( \frac{\text{Pensión inicial anual}}{500} \right)^{1/1,65}$$

Aplicando a los **2.000 euros (28.000 anuales)** de cuantía de la pensión ordinaria la fórmula descrita anteriormente, el trabajador recibirá por los **2 años y 8 meses** que demora la cantidad resultante más lo correspondiente a multiplicar la fórmula por 0,5 por tener cotizaciones superiores a 6 meses del tercer año pero inferiores al año su acceso a la jubilación activa:

**Cuantía del complemento:** **un pago único de 22.937,5 euros** correspondiente a 9.175 euros por cada uno de los años completos y 4.587,5 por el periodo restante restante.

## *3. Combinando ambos métodos*

Se permite al trabajador que demore el acceso a la jubilación percibir una **primera parte mediante un porcentaje de la pensión y una segunda parte con una cantidad a tanto alzado**. En este caso, en los términos del **artículo 210.2.c)** y del **Real Decreto 371/2023**, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen jurídico del complemento económico, al trabajador le corresponden por los **dos años y 8 meses que demora** el acceso a la pensión lo siguiente: un porcentaje adicional del 4 % por cada año de la mitad de ese período, tomando el número entero inferior y una cantidad a tanto alzado por el resto del periodo considerado.

Hay que tener en cuenta que, conforme a la redacción del artículo 3 del **Real Decreto 371/2023**, de 16 de mayo, en el que desarrollan las reglas de determinación de la opción mixta de abono del complemento económico, **se considerarán periodos anuales completos, no fracciones, por lo que de los 2 años y 8 meses se excluirían los 8 meses** y la cuantía sería la siguiente:

**Cuantía del complemento:**

- **Durante toda la vida: 80 euros correspondientes al 4% de un año de demora.**
- **En el momento de acceder a la jubilación:** pago único de **9.175 euros** correspondientes al complemento conforme al **artículo 210.2.b)** por el **otro año de demora.**

Para el supuesto de que Don RCR tuviera cotizados al menos 44 años y 6 meses, a las cantidades resultantes de aplicar la fórmula anterior, para el complemento a tanto alzado habría que aplicarles un 10% adicional o directamente la segunda fórmula del **artículo 210.b)** LGSS.

## ¿Cómo se declaran las facturas rectificativas en los modelos 303 y 390 de IVA?

#usuarioContenido, #autorContenido - 17/01/2025

Desde SuperContable.com sabemos que las facturas rectificativas generan cierta desconfianza, tanto por sus peculiaridades como por los casos en que se realizan y es por ello que hemos realizado varios comentarios sobre las mismas explicando su **contenido, plazos y motivos** o su **registro contable**, entre otros. En este caso queremos repasar **su declaración en los modelos tributarios 303** de declaración del IVA y **390** de resumen anual del IVA.

### Facturas rectificativas emitidas:

Como ya es conocido, las facturas rectificativas deben contener una serie especial de numeración por lo que no tiene que resultar extraño que **se deban declarar de forma diferente al resto de facturas.**

Ahora bien si su emisión se ha debido a modificaciones que no afecten a la base imponible ni a la cuota del IVA no tendrán incidencia en la autoliquidación de IVA, simplemente se incluirán en el libro registro de facturas expedidas.

Sin embargo, en el caso más habitual en que sí afectan a la base imponible y/o a la cuota devengada, deberá incluirse el importe de la variación en las **casillas 14 y 15 del modelo 303** -modificación de bases y cuotas-, con el signo que corresponda (en negativo si disminuye las cuotas repercutidas y en positivo si la variación supone un aumento). Si la modificación también afecta al recargo de equivalencia utilizaremos las casillas 25 y 26.

En cuanto al **periodo en que debe incluirse la rectificación**, el caso de que la rectificación suponga un **aumento de las cuotas inicialmente repercutidas**, si está fundada en las causas de modificación de la base imponible (**artículo 80 LIVA**) o se deba a un error fundado de derecho, se realizará en la autoliquidación del periodo en que se emita la factura rectificativa, pero si se debe a otro motivo deberá incluirse mediante declaración complementaria del periodo en que se consignaron las cuotas repercutidas objeto de rectificación, aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan.

Si por el contrario la factura rectificativa **minora las cuotas inicialmente repercutidas** puede elegir entre presentar un escrito ante la Administración Tributaria para solicitar la rectificación de la autoliquidación del periodo en que se incluyó inicialmente o regularizar la situación en la autoliquidación correspondiente al periodo en que se emita la factura rectificativa o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación, con la obligación de reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

No obstante, si la factura rectificativa se deba a que la operación gravada queda sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso, se deberá proceder a la rectificación en la autoliquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.

Una vez incluidas en la autoliquidación del IVA es lógico que también deban incluirse en el resumen anual del IVA (**modelo 390**) si bien en este caso debemos diferenciar según el motivo de emisión de la factura rectificativa:

- En las **casillas 31 y 32** por las modificaciones motivadas por supuestos de auto de declaración de concurso o por créditos total o parcialmente incobrables. Si también afecta al recargo de equivalencia utilizaremos las casillas 45 y 46.
- En las **casillas 649 y 650** por las modificaciones de afecten a operaciones intragrupo.
- En las **casillas 29 y 30** por el resto de modificaciones de bases imponibles y cuotas. Si la modificación afecta al recargo de equivalencia utilizaremos las casillas 43 y 44.

### Recuerde:

*Tenga en cuenta que si la factura rectificativa se ha emitido para poder **recuperar el IVA repercutido** en caso de créditos incobrables o porque el deudor está en concurso de acreedores también debe comunicarse directamente a la Administración tributaria en el plazo de un mes desde su emisión.*

## Facturas rectificativas recibidas:

En el supuesto de facturas rectificativas recibidas, las mismas afectarán al IVA soportado y es por ello que su consignación en el modelo 303 se realiza a través de las **casillas 40 y 41** -rectificación de deducciones- con el signo que corresponda (en negativo si disminuye las cuotas deducibles y en positivo si las aumenta).

No obstante, la duda más habitual en este caso es **en qué periodo se debe incluir la rectificación**:

- Si la rectificación implica un **incremento de las cuotas deducibles**, su inclusión es potestativa, debiendo hacerse en la autoliquidación del período en que se reciba la factura rectificativa o en las declaraciones siguientes, siempre que no hayan transcurrido cuatro años desde el devengo del impuesto o desde que se hayan producido las circunstancias determinantes de la modificación de la base imponible. Ahora bien, si la causa de la rectificación no es la modificación de la base imponible sólo tendremos de margen un año desde la expedición de la factura rectificativa.
- Si la rectificación implica una **minoración de cuotas deducibles**, su inclusión obligatoria depende del motivo de la rectificación:

- En caso de error fundado de derecho o modificación de la base imponible no motivada por concurso: en la autoliquidación del período en que se hubiese recibido la factura rectificativa.
- En el supuesto de concurso o si la operación gravada queda sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso: la rectificación deberá realizarse mediante declaración complementaria del período en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda aplicar recargos ni intereses de demora.

Una vez que tenemos estos plazos claros, su inclusión en el **modelo 390** de resumen anual del IVA no tiene mayor complejidad: utilizaremos las **casillas 639 y 62** para reflejar todas las rectificaciones de deducciones del ejercicio en cuestión salvo que correspondan a operaciones intragrupo, en cuyo caso utilizaremos las casillas 651 y 652.

Para terminar, en la siguiente imagen puede ver de forma gráfica dónde debe consignar los importes de las facturas rectificativas según el caso:

Liquidación (3)			
Régimen general			
IVA devengado	Base imponible	Tipo %	Cuota
Régimen general .....	04 1.600,00	05 10	06 160,00
Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios.....	07 78.000,00	08 21	09 16.380,00
Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo (excepto. adq. intracom)	10 6.100,00		11 1.281,00
Modificación bases y cuotas .....	14 - 2.600,00		15 - 546,00
Recargo equivalencia... <b>Rectificativas Expedidas</b>	16	17	18
	19	20	21
	22	23	24
Modificaciones bases y cuotas del recargo de equivalencia .....	25		26
Total cuota devengada ( [03] + [06] + [09] + [11] + [13] + [15] + [18] + [21] + [24] + [26] ) .....			27 17.275,00
IVA deducible	Base		Cuota
Por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes.....	28 47.100,00		29 9.770,00
Por cuotas soportadas en operaciones interiores con bienes de inversión .....	30		31
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes corrientes .....	32		33
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes de inversión .....	34		35
En adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios corrientes .....	36 6.100,00		37 1.281,00
En adquisiciones intracomunitarias de bienes de inversión .....	38		39
Rectificación de deducciones .....	40 - 5.000,00		41 - 830,00
Compensaciones Régimen Especial A.G. y P. ....			42
Regularización bienes de inversión .....			43
Regularización por aplicación del porcentaje definitivo de prorata .....			44
			<b>Rectificativas Recibidas</b>
Total a deducir ( [29] + [31] + [33] + [35] + [37] + [39] + [41] + [42] + [43] + [44] ) .....			45 10.221,00
Resultado régimen general ( [27] - [45] ) .....			46 7.054,00

**Modelo 390**

**IVA DEVENGADO**

Casillas 29, 30, 649, 650, 31 y 32.

Casillas 43, 44, 45 y 46

---

**IVA DEDUCIBLE**

Casillas 639, 62, 651 y 652.



Si desea aprender todas las implicaciones que conlleva la realización de facturas rectificativas, así como los requisitos que debemos cumplir en su confección, le emplazamos a realizar nuestro **SEMINARIO Cómo hacer facturas rectificativas y otras cuestiones**, en donde además se abordarán otros puntos problemáticos a la hora de realizar el proceso de facturación en la empresa.

**Aplicación práctica de las reducciones aplicables a los rendimientos por arrendamiento de vivienda.**



No es algo nuevo la existencia de reducciones sobre los rendimientos netos de capital inmobiliario derivados del arrendamiento de vivienda (distinta de los calificados como “de temporada”). Sin embargo, la nueva Ley de Vivienda (Ley 12/2023), en vigor desde mayo de 2023, ha modificado el [artículo 23.2](#) de la Ley de IRPF que es el que se ocupa de estas reducciones, pasando de una única reducción del 60% a la **posible aplicación de distintos porcentajes de reducción entre el 50% y el 90% según la casuística del alquiler**. Vamos a tratar de ver algunos ejemplos prácticos para clarificar las diferentes situaciones que se pueden dar.

La primera reducción que encontramos ahora es del **90%** y la LIRPF especifica que será de aplicación:

*...cuando se hubiera formalizado por el **mismo arrendador un nuevo contrato de arrendamiento sobre una vivienda situada en una zona de mercado residencial tensionado, en el que la renta inicial se hubiera rebajado en más de un 5 por ciento en relación con la última renta del anterior contrato de arrendamiento de la misma vivienda, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual del contrato anterior.***

Las consideradas como **zonas de mercado residencial tensionado** serán las recogidas en la resolución que apruebe el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda urbana ([aquí puede consultarlas](#)).



En el caso de que una misma vivienda haya sido objeto de varios contratos de arrendamiento, **el importe del alquiler que debe considerarse para calcular la rebaja del 5%, será el correspondiente a la última renta establecida en el contrato más reciente celebrado, siempre y cuando se haya actualizado** previamente conforme a la cláusula de actualización anual que pudiera incluir dicho contrato, tal y como se establece en la consulta vinculante [V2163-24](#).

### Ejemplo:

D. XYZ tiene una vivienda alquilada ubicada en una zona declarada como de mercado residencial tensionado según la normativa vigente. Durante el año 2024 se marcha el inquilino y firma un nuevo contrato de arrendamiento con otro inquilino, con las siguientes condiciones:

- **Nuevo contrato de arrendamiento:** La renta anual acordada con el inquilino es de 9.300 € y los gastos deducibles del inmueble ascienden a 2.000 €

- **Contrato anterior:** La renta anual actualizada del contrato previo era de 10.000 €.

### Solución:

La nueva renta supone una reducción de más de un 5 % respecto a la anterior ( $[(10.000 - 9.300) / 10.000] \times 100 = 7 \%$ ). Dado que se cumplen las condiciones establecidas en la Ley de Vivienda relativos a cuantía de la reducción del arrendamiento y zona residencial, se aplica una reducción del 90% sobre el rendimiento neto del arrendamiento:

Ingresos íntegros	9.300 €
Gastos deducibles	2.000 €
Rendimiento neto	7.300 €
Reducción (90% x 7.300 €)	6.570 €
Rendimiento neto reducido	730 €

Para la reducción del **70%** la casuística es diferente. En este sentido, el artículo 23.2 nos dice que se aplicará cuando no se hubieran cumplido los requisitos para la reducción del 90% antes vista y además:

*Que el contribuyente hubiera **alquilado por primera vez la vivienda**, siempre que esta se encuentre situada en una **zona de mercado residencial tensionado** y el **arrendatario tenga una edad comprendida entre 18 y 35 años**. Cuando existan varios arrendatarios de una misma vivienda, esta reducción se aplicará sobre la parte del rendimiento neto que proporcionalmente corresponda a los arrendatarios que cumplan los requisitos previstos.*

También se podrá aplicar esta reducción del 70% en el siguiente supuesto:

*Quando el **arrendatario sea una Administración Pública o entidad sin fines lucrativos (...)** que **destine la vivienda al alquiler social** con una renta mensual inferior a la establecida en el programa de ayudas al alquiler del plan estatal de vivienda, o al alojamiento de personas en situación de vulnerabilidad económica (...) o cuando la vivienda esté acogida a algún programa público de vivienda o calificación en virtud del cual la Administración competente establezca una limitación en la renta del alquiler.*

En este último caso el arrendador debería solicitar al arrendatario un certificado de que se cumplen estas condiciones a efectos de posibles comprobaciones.

### Ejemplo:

D. XYZ tiene una vivienda que no ha alquilado antes ubicada en una zona declarada como de mercado residencial tensionado. Durante el año 2024 decide firmar un contrato de arrendamiento a Doña H y Doña V de 29 y 30 años, respectivamente, por 9.500 € anuales, ascendiendo los gastos deducibles del inmueble a 2.000 €.

### Solución:

Puesto que ambas inquilinas tienen edades comprendidas entre los 18 y 35 años a la fecha de celebración del contrato de arrendamiento, la vivienda está en zona residencial tensionada y es la primera vez que se arrienda, sí procede aplicar la reducción del 70%:

Ingresos íntegros	9.500 €
Gastos deducibles	2.000 €
Rendimiento neto	7.500 €
Reducción (70% x 7.500 €)	5.250 €
Rendimiento neto reducido	2.250 €

### ¿Y si Doña V tuviera 36 años a la fecha de celebración del contrato?

En ese caso solo se reduciría en un 70% la mitad del rendimiento neto por cumplir los requisitos únicamente una de las personas inquilinas:

Ingresos íntegros	9.500 €
Gastos deducibles	2.000 €
Rendimiento neto	7.500 €
Reducción (70% x (7.500 / 2))	2.625 €
Rendimiento neto reducido	4.875 €

La reducción del **60%** era la regla general para el caso de arrendamientos de vivienda antes de la irrupción de la Ley 12/2023. Con la nueva ley esta reducción se aplicará si se cumple el siguiente supuesto:

*...cuando, no cumpliéndose los requisitos de las letras anteriores, **la vivienda hubiera sido objeto de una actuación de rehabilitación en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 41 del Reglamento del Impuesto que hubiera finalizado en los dos años anteriores a la fecha de la celebración del contrato de arrendamiento.***

En el **artículo 41** del RIRPF se exponen las condiciones para que la rehabilitación de vivienda se homologue a la adquisición a efectos de la exención por reinversión en vivienda habitual.

### Ejemplo:

D. XYZ tiene una vivienda ubicada en una zona no declarada como de mercado residencial tensionado. Este inmueble fue objeto de una rehabilitación terminada en noviembre de 2023 y acorde a los términos del artículo 41.1 del RIRPF. En 2024, decide firmar un contrato de arrendamiento a Doña H, por 9.500 € al año ascendiendo los gastos deducibles del inmueble a 2.000 € anuales.

### Solución:

Puesto que se cumplen las condiciones relativas a la rehabilitación del inmueble en forma y plazos procede aplicar la reducción del 60%:

Ingresos íntegros	9.500 €
Gastos deducibles	2.000 €
Rendimiento neto	7.500 €
Reducción (60% x 7.500 €)	4.500 €
Rendimiento neto reducido	3.000 €

Por último, **cuando no sea de aplicación ninguna de las reducciones anteriores será de aplicación la reducción del 50%**, que pasa a ser la “equivalente” de la antigua reducción general del 60% para los arrendamientos de vivienda, **siempre que no se trate de un alquiler de temporada.**



### ¿A partir de cuándo se podrán aplicar estas reducciones?

La ley de vivienda cuya entrada en vigor se produjo el 26 de mayo de 2023 establece un **régimen transitorio** de tal forma que:

- Los contratos de arrendamiento celebrados, previo a la entrada en vigor de la norma podrán seguir aplicando en 2024 la reducción del 60% previa a la de la Ley de Vivienda.
- Los contratos de arrendamiento celebrados entre el 26 de mayo y el 31 de diciembre de 2023 podrán aplicar las nuevas reducciones a las que pudieran tener derecho a partir del 1 de enero de 2024.

A fecha de redacción de este artículo y, por tanto, ya de cara a la campaña de Renta 2024 parece obvio que **todos los contratos celebrados durante el año pasado podrán, si proceden las circunstancias, aplicar las nuevas reducciones.**



*Si desea conocer todos los impuestos que gravan las operaciones inmobiliarias le emplazamos a realizar nuestro **SEMINARIO Fiscalidad de la compraventa y alquiler de inmuebles**, en donde se analizan las distintas figuras impositivas aplicables según cada situación con mención de las **retenciones, declaraciones y plazos a tener en cuenta.***

# LIBROS GRATUITOS



Prepárate para la Factura Electrónica

DESCARGAR GRATIS



Libro Cierre Contable y Fiscal para PYMES

DESCARGAR GRATIS



45 Casos Prácticos

DESCARGAR GRATIS

## PATROCINADOR



## NOVEDADES 2024

Contables  
Fiscales  
Laborales  
Cuentas anuales  
Bases de datos

## INFORMACIÓN

Quiénes somos  
Política protección de datos  
Contacto  
Email  
Foro SuperContable

## ASOCIADOS



Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.