



Boletín semanal

Boletín nº13 01/04/2025

NOTICIAS

El jueves entra en vigor la Ley de Eficiencia de la Justicia.

El 3 de abril entra en vigor la Ley Orgánica 1/2025, una reforma que busca agilizar la Justicia con la creación de tribunales de instancia, la ampliación de los juicios rápidos y la promoción de la mediación como paso previo a la vía judicial.

Una sentencia reconoce como accidente laboral la baja médica derivada de las secuelas causadas por la vacuna del COVID-19

La decisión del Juzgado de lo Social Nº 31 de Barcelona abre la puerta a que más afectados puedan reclamar que sus bajas se consideren como derivadas de contingencia profesional.

Las nuevas bajas de trabajadores después de ser dados de alta por el INSS pueden ser anuladas.

Redacción de SuperContable 31/03/2025

Hacienda incluirá una nueva deducción en el IRPF para los trabajadores que cobran el salario mínimo interprofesional.

SuperContable.com 29/03/2024

Marcha atrás de Hacienda con las devoluciones a los mutualistas: podrán recuperar la totalidad en 2025.

SuperContable.com 27/03/2025

El Supremo reitera la obligación de dar audiencia previa al trabajador en los despidos disciplinarios

SuperContable.com 24/03/2025

FORMACIÓN

Aprende a Formular las Cuentas Anuales

¿Vas a empezar con la elaboración de las cuentas anuales? ¿Dudas con la redacción de la memoria? ¿Sabes qué documentos necesitas para presentarlas en el Registro Mercantil correctamente?

JURISPRUDENCIA

El permiso de 5 días por cuidado de familiar se mantiene tras el alta hospitalaria si el certificado médico acredita necesidad de reposo domiciliario

Sentencia 191/2025, de 12 de Marzo, de la Sala Social del Tribunal Supremo.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA - Agencia Estatal de Administración Tributaria. Régimen económico financiero (BOE nº 77 de 31/03/2025)

Orden HAC/305/2025, que aprueba los documentos notariales electrónicos timbrados y por la que se modifica la Orden de Economía y Hacienda de 27 de...

COMENTARIOS

Jubilación activa: novedades en la compatibilidad entre pensión y trabajo desde 1 de Abril de 2025.

No se podrá acceder al 100% de la pensión hasta que transcurran 5 años pero la jubilación activa será compatible con el complemento económico de demora.

ARTÍCULOS

Comparativa de tipos impositivos y mínimos personales autonómicos

Comparamos los tipos impositivos y los mínimos aplicables por las comunidades autónomas en la declaración de renta de 2024.

CONSULTAS FRECUENTES

¿Tengo que presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio de 2024?

Repasamos los límites a tener en cuenta para estar obligado a presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2024 (modelo 714).

Plan de ayudas “Alcem-se” relacionadas con la DANA que afecta a distintos municipios de la Comunidad Valenciana.

Consulta DGT V2637-24. La Comunidad Valenciana fue escenario de una depresión aislada en niveles altos (DANA) que ocasionó graves daños tanto ...

Solicitud de permiso del trabajador a la empresa para ausentarse de su puesto de trabajo por accidente, enfermedad grave, hospitalización,...

Modelo de solicitud de permiso del trabajador por accidente, enfermedad grave, hospitalización, intervención quirúrgica sin hospitalización del cónyuge, pareja de hecho o de parientes hasta segundo grado de consanguinidad o afinidad.

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 nº13 01/04/2025

El jueves entra en vigor la Ley de Eficiencia de la Justicia.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 01/04/2025

- El 3 de abril entra en vigor la Ley Orgánica 1/2025, una reforma que busca agilizar la Justicia con la creación de tribunales de instancia, la ampliación de los juicios rápidos y la promoción de la mediación como paso previo a la vía judicial.



Este jueves, **3 de abril**, entra en vigor la **Ley Orgánica 1/2025** de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia. Esta reforma introduce cambios significativos en la organización judicial, la resolución de conflictos y el derecho laboral, con el objetivo de mejorar la rapidez y efectividad de los procesos judiciales en España.

Uno de los cambios más importantes es la transformación de los juzgados unipersonales en **tribunales de instancia**. Estos órganos colegiados estarán compuestos por jueces de primera instancia y contarán con secciones especializadas en ámbitos como el civil, mercantil y de familia. Con esta medida se pretende mejorar la coordinación entre jueces y agilizar la resolución de los casos.

Los tradicionales juzgados de paz también verán cambios significativos con la entrada en vigor de la nueva ley, que se transformarán en las **nuevas Oficinas de Justicia en los municipios**. Se potenciará su papel en la resolución de conflictos menores mediante la mediación y conciliación, reduciendo la carga de los juzgados de

instancia. Asimismo, se ampliarán sus competencias en asuntos civiles de menor cuantía y en la tramitación de procedimientos administrativos simples, con el fin de acercar la justicia a los ciudadanos en el ámbito local, especialmente en áreas rurales.

Otra de las novedades más relevantes es la obligatoriedad de utilizar **métodos alternativos de solución de conflictos (MASC)** antes de acudir a la vía judicial en procedimientos civiles y mercantiles. Los ciudadanos deberán recurrir a mediación, conciliación privada u opinión de expertos antes de presentar una demanda, salvo en casos que involucren derechos fundamentales, filiación o menores.

En el ámbito de la vivienda, la nueva legislación modifica la Ley de Propiedad Horizontal para exigir el voto favorable de tres quintas partes de los propietarios en una comunidad antes de permitir actividades de alquiler turístico en el edificio. Esta regulación otorga a los vecinos mayor capacidad de decisión y busca evitar la proliferación descontrolada de estas viviendas.

Además, se incluyen los delitos de allanamiento de morada y de usurpación en el ámbito de aplicación de los juicios rápidos, con el objetivo de agilizar la resolución de los casos de ocupación, entre otras modificaciones en el ámbito penal.

La reforma también introduce cambios en el ámbito fiscal. A partir del 3 de abril, se amplía la exención en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) para indemnizaciones por responsabilidad civil por daños personales, siempre que sean acordadas mediante mediación u otros MASC. Además, se clarifica la exención de indemnizaciones por despido pactadas antes de la vía judicial y de las anualidades por alimentos fijadas en convenios aprobados judicialmente o ante notario.

En el ámbito laboral, la Ley Orgánica 1/2025 permite a los trabajadores solicitar la extinción del contrato con derecho a indemnización por despido improcedente en casos de impago o retrasos reiterados en el salario. Asimismo, refuerza la protección frente al despido para quienes hayan solicitado adaptaciones de jornada por conciliación familiar o se encuentren en situación de permisos por cuidado de familiares, aspecto que se había eliminado por "error" en una reforma anterior.

Los procedimientos judiciales laborales también se verán afectados por la reforma. Los juzgados sociales se convertirán en tribunales de instancia para agilizar la resolución de conflictos y se fomentará la oralidad en las sentencias para reducir los tiempos de espera. Además, se endurecen los criterios para la admisión de recursos de casación con el objetivo de unificar criterios jurisprudenciales.

Por último, la Inspección de Trabajo adquiere nuevas funciones dentro del sistema de resolución de conflictos. A partir del 3 de abril, los inspectores podrán participar en procedimientos de conciliación, mediación y arbitraje en disputas laborales, siempre que no exista conflicto de intereses con su labor inspectora. Con esta medida se pretende reducir la judicialización de los conflictos entre trabajadores y empleadores.

Con estas reformas, se busca dotar al sistema judicial de mayores herramientas para ofrecer un servicio más eficiente y accesible. No obstante, algunos sectores han expresado preocupaciones sobre la efectividad de estas medidas en la práctica y su impacto en la carga de trabajo de los jueces y demás personal de los tribunales.

Una sentencia reconoce como accidente laboral la baja médica derivada de las secuelas causadas por la vacuna del COVID-19

- La decisión del Juzgado de lo Social Nº 31 de Barcelona abre la puerta a que más afectados puedan reclamar que sus bajas se consideren como derivadas de contingencia profesional.
- Se trata del personal esencial - policías, bomberos, sanitarios, profesores,... - que, por su nivel de exposición al virus, fue el primero en vacunarse, mayoritariamente con AstraZeneca.



Fuente: [theobjective](#)

El Juzgado de lo Social Nº 31 de Barcelona ha estimado la demanda de un profesor de instituto que, tras vacunarse contra el COVID-19 con la vacuna de AstraZeneca, comenzó a sufrir efectos secundarios adversos, en concreto una serie de trombosis, que provocaron su ingreso durante casi un mes; y una incapacidad temporal de casi cuatro meses.

La Sentencia ha estimado íntegramente la demanda presentada y, según indica [theobjective](#), establece en su fallo:

*El proceso de **incapacidad temporal** iniciado por el trabajador demandante el día 18 de marzo de 2021, que finalizó el día 14 de julio de 2022 **deriva de accidente de trabajo** condenando a las partes a estar y pasar por la presente declaración con arreglo a sus respectivas responsabilidades. Siendo responsable del abono de la prestación objeto del proceso de I.T. la entidad demandada Mutua Asepeyo sin perjuicio de las obligaciones legales del INSS y TGSS.*

La clave de la decisión es el vínculo existente entre la vacunación y la actividad laboral, al entender que el personal público considerado esencial se vacunó siguiendo las indicaciones de las autoridades y para poder seguir prestando servicio, dado su riesgo de exposición al COVID-19. Siendo así, debe entenderse que las secuelas derivadas de la vacunación tienen un origen eminentemente laboral.

La Magistrada añade, además, que el [artículo 19 del Estatuto de los Trabajadores](#) obliga a cada empleado a observar en su trabajo las medidas legales y reglamentarias de seguridad y salud en su ámbito profesional; y en ese momento la medida era recomendada era la vacunación.

La declaración de una situación de **incapacidad temporal** como laboral o como común tiene consecuencias económicas importantes porque el acceso a la prestación es más fácil y el nivel de cobertura es más alto:

- **Enfermedad común y accidente no laboral:** 60% de la base reguladora desde el 4º día de la baja hasta el 20º inclusive y el 75% desde el día 21 en adelante.

- **Enfermedad profesional o accidente de trabajo:** 75% de la base reguladora desde el día siguiente al de la baja en el trabajo.

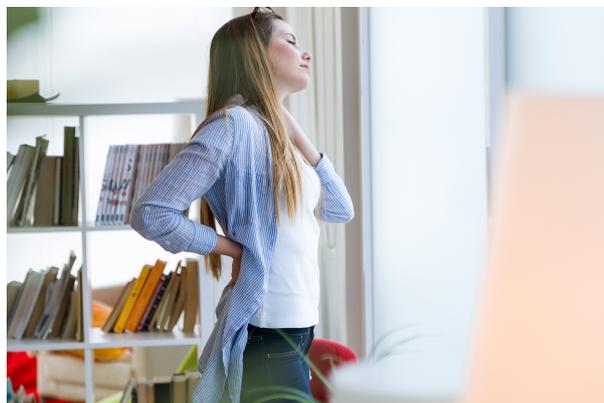
Para acceder a una prestación por enfermedad común se requiere estar afiliado y en alta o en situación asimilada al alta y tener cubierto un período de cotización de 180 días en los 5 años anteriores. En cambio, en caso de accidente, sea o no de trabajo, o enfermedad profesional, no se exigen cotizaciones previas.

No obstante, la sentencia no es firme y puede ser recurrida. De hecho, tanto la Administración como la Mutua han defendido que la vacunación fue un acto voluntario, que no se obligó a nadie a vacunarse y que, por tanto, la contingencia debe considerarse como común.

Las nuevas bajas de trabajadores después de ser dados de alta por el INSS pueden ser anuladas.

Equipo de Redacción, Redacción de SuperContable - 31/03/2025

- *El Tribunal Superior de Justicia de Murcia confirma el alta del INSS y anula la baja de la trabajadora*
- *Cuando un trabajador sea dado de alta de Incapacidad Temporal, el médico de cabecera no puede conceder nueva baja si no existe otra patología; en caso de recaída debe ser el INSS quien la conceda.*



Una vez concluye el periodo máximo ordinario de la incapacidad temporal -IT- de 365 días, los equipos de valoración de incapacidades -EVIs- emiten un informe en el que se puede conceder una prórroga de 180 días más de IT, una propuesta de incapacidad permanente o el alta del trabajador. Cuando acontece este último supuesto, **el empleado no puede volver al médico de cabecera para solicitar el alta sin más**, salvo que concurra una dolencia nueva no relacionada con la baja anterior.

Por eso, cuando el INSS de por concluido el periodo de incapacidad temporal y emita el alta del trabajador, si este entendiera que no puede volver a trabajar y no se ha producido una nueva patología, el procedimiento adecuado de actuación será **acudir al propio INSS que dio el alta para que haga una nueva valoración** y se pronuncie sobre una posible recaída.

Lo que no será válido es acudir al médico de cabecera con la misma o similar dolencia para causar nueva baja.

Así lo entendió el Juzgado de lo Social nº 4 de Murcia y, tras el recurso de suplicación de la trabajadora afectada por este supuesto, lo confirma el TSJ de Murcia, en [sentencia 97/2025](#), que valida la nulidad de la nueva baja determinada por el INSS.

Puede consultar en SuperContable asuntos de interés relacionados con la baja de los trabajadores como la [indemnización adicional por daños y perjuicios por despido nulo durante IT](#) o la

posibilidad de que el **despido se declare nulo si se cesa al trabajador por incapacidad permanente**.

En este supuesto la trabajadora fue dada de alta tras un proceso de incapacidad temporal por lumbalgia y depresión de 365 días de duración. Cuatro días después, la empleada acudió a su centro médico con dolencias lumbares y se le dio de nuevo la baja.

Fue entonces cuando se produjo la impugnación del INSS, puesto que una vez se ha dado el alta, en supuestos de recaída, sin que concurren circunstancias nuevas, **corresponde al INSS valorar si es o no preciso tramitar una nueva baja; no al médico de cabecera**.

De este modo:

- La trabajadora debe reincorporarse a la disciplina de la empresa
- Si la trabajadora no acude a trabajar, su baja será injustificada
- La empresa no debe asumir coste económico alguno puesto que trata de una nueva baja que ha sido anulada por el INSS.

Marcha atrás de Hacienda con las devoluciones a los mutualistas: podrán recuperar la totalidad en 2025.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 27/03/2025

- *El Ministerio de Hacienda modificará la normativa para que los mutualistas jubilados no tengan que esperar para recibir su devolución del IRPF de forma fraccionada hasta 2028.*
- *Este cambio de criterio se produce tras las críticas recibidas desde varios frentes: sindicatos, asociaciones profesionales, grupos parlamentarios y personas afectadas.*



El Ministerio de Hacienda ha anunciado una modificación normativa que permitirá a los mutualistas jubilados recibir la devolución del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) en un solo pago y dentro de este mismo año. Este cambio supone una rectificación respecto a la normativa anterior, que establecía un calendario de devoluciones fraccionadas entre 2025 y 2028.

La ministra de Hacienda, María Jesús Montero, explicó que esta decisión se tomó tras escuchar a los colectivos afectados, sindicatos y grupos parlamentarios que habían solicitado agilizar el proceso. La medida

beneficiará a miles de jubilados que, tras una sentencia del Tribunal Supremo en 2024, tienen derecho a la devolución de las cantidades indebidamente retenidas en concepto de IRPF.

Hasta ahora, el plan del Gobierno contemplaba que las solicitudes de devolución se gestionaran en varios años, lo que generó críticas entre los mutualistas y sus representantes. La Unión de Jubilados y Pensionistas de UGT ha celebrado la decisión, destacando que es fruto de la presión sindical y de las negociaciones mantenidas con el Ejecutivo.

La Agencia Tributaria ya está trabajando en los mecanismos administrativos necesarios para agilizar el pago y garantizar que todos los mutualistas afectados reciban la devolución dentro del presente ejercicio fiscal. Fuentes del Ministerio de Hacienda han asegurado que el objetivo es minimizar las cargas burocráticas y simplificar el proceso para los solicitantes.

Desde la oposición, algunas formaciones políticas han celebrado la medida, aunque han pedido que el Gobierno aclare los plazos concretos para que las devoluciones se realicen con celeridad. También han solicitado garantías de que la Agencia Tributaria contará con los recursos necesarios para gestionar el alto volumen de solicitudes en un tiempo reducido.

Por otro lado, expertos en fiscalidad han señalado que esta decisión supone un esfuerzo adicional para las cuentas públicas en 2025, pero han valorado positivamente la voluntad del Ejecutivo de dar una respuesta rápida a los mutualistas. Consideran que esta devolución en un único pago evitará complicaciones futuras y reducirá la incertidumbre de los afectados.

A la espera de que se concreten los detalles sobre el procedimiento y el calendario de pagos, el anuncio del Ministerio de Hacienda ha sido recibido con alivio por parte de los jubilados mutualistas, quienes finalmente podrán recuperar el dinero que les fue retenido de manera indebida en el IRPF.

Hacienda incluirá una nueva deducción en el IRPF para los trabajadores que cobran el salario mínimo interprofesional.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 29/03/2024

- *Los ministerios de Trabajo y Hacienda discrepaban sobre cómo aliviar la carga fiscal de los perceptores del SMI en 2025.*
- *Esta medida tendría un coste de 200 millones de euros para el Estado, mucho menor que elevar el mínimo exento de tributación hasta el SMI actual.*



El Ministerio de Hacienda contempla la introducción de una deducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) con el objetivo de que los trabajadores que perciben el Salario Mínimo Interprofesional (SMI) no tengan que tributar. Esta iniciativa surge a raíz del reciente incremento del SMI hasta los 16.570 euros brutos anuales, lo que ha provocado que algunos trabajadores, especialmente aquellos sin cargas familiares, pasen a estar obligados a declarar.

Según la ministra de Hacienda, María Jesús Montero, esta medida tendría un coste aproximado de 200 millones de euros para el Estado. No obstante, se trataría de una solución más viable en términos presupuestarios en comparación con elevar el mínimo exento de tributación, una opción que habría supuesto un gasto estimado de entre 1.500 y 2.000 millones de euros.

Desde el Gobierno argumentan que es razonable que los trabajadores contribuyan progresivamente en función de sus ingresos. Sin embargo, reconocen que es necesario ajustar el sistema para evitar que quienes perciben el SMI sufran un impacto fiscal inesperado tras la última actualización de sus salarios.

Las conversaciones sobre esta deducción han generado tensiones entre los Ministerios de Hacienda y de Trabajo. Mientras Hacienda defendía la aplicación de esta medida específica, desde el Ministerio de Trabajo, liderado por Yolanda Díaz, se insistía en la necesidad de eximir completamente a los perceptores del SMI del pago del IRPF en 2025. El acuerdo alcanzado entre ambos ministerios pone fin a este desencuentro, al menos para el ejercicio fiscal de 2025.

El debate también había llegado al Congreso, donde formaciones como Sumar, Podemos y el Partido Popular han propuesto elevar el mínimo exento de tributación para alinearlo con el SMI. Sin embargo, el Gobierno anunció desde un primer momento su intención de vetar estas iniciativas, argumentando que una modificación de esta magnitud requiere un análisis más detallado de su impacto en la recaudación estatal. En cualquier caso, se espera que al menos Sumar retire la proposición tras este acuerdo.

En paralelo, Hacienda trabaja en los detalles técnicos para la aplicación de la deducción, buscando garantizar que beneficie a la mayor cantidad posible de trabajadores sin generar distorsiones en el sistema fiscal. Se espera que en las próximas semanas se definan los requisitos específicos y el procedimiento necesario para su implementación. Lo que está claro es que de momento los trabajadores afectados tendrán que soportar las retenciones correspondientes aunque lo recuperen posteriormente al presentar la declaración de la renta con esta deducción.

La medida ha generado reacciones diversas entre los expertos en economía. Algunos consideran que la deducción ayudaría a aliviar la carga fiscal de los trabajadores con menores ingresos sin poner en riesgo la sostenibilidad de las cuentas públicas. Otros advierten sobre el posible efecto desigual que podría generar en contribuyentes con ingresos similares pero que no se verían beneficiados por esta deducción.

El Supremo reitera la obligación de dar audiencia previa al trabajador en los despidos disciplinarios

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 24/03/2025

- **Confirma la doctrina fijada en la [Sentencia de la Sala de lo Social de 18 de Noviembre de 2024](#) (Rec. 4735/2023), y que aplica el artículo 7 del Convenio 158 OIT.**
- *No obstante, precisa que no se puede aplicar el cumplimiento de este requisito a despidos anteriores a la publicación de la citada*

Sentencia, porque no era exigible hasta entonces.



La Sala de lo Social del Tribunal Supremo ha dictado dos nuevas sentencias, una de **5 de Marzo de 2025**; y otra de **11 de Marzo de 2025**, en las que vuelve a pronunciarse sobre la polémica cuestión de la **necesidad de dar audiencia previa al trabajador en los casos de despido disciplinario**.

La **Sentencia 175/2025**, recaída en el Recurso de Casación nº 2076/2024, y de la que es Ponente la Magistrada D.ª Concepción Rosario Ureste García, se refiere a un despido efectuado a fecha 6 de marzo de 2023, es decir, antes de dictarse la **Sentencia de la Sala de lo Social de 18 de Noviembre de 2024** (Rec. 4735/2023), que establece como doctrina que **la audiencia previa al trabajador resulta preceptiva** en el supuesto de que se vaya a realizar un despido disciplinario.

Lo mismo acontece en la **Sentencia 185/2025**, de 11 de Marzo, que también se refiere a un despido disciplinario con efectos de 22 de diciembre de 2021.

El Alto Tribunal ratifica que el **artículo 7 del Convenio 158 OIT** impone un derecho de audiencia exigible antes de despedir al trabajador, para darle la oportunidad de ser oído previamente a la extinción del vínculo laboral.

Su finalidad, dijimos, viene dada por el propio contenido de la citada disposición: que el trabajador sea escuchado sobre los hechos por el empleador antes de que éste pueda adoptar decisiones definitivas al respecto que, con ese conocimiento, a lo mejor no hubiera tomado.

Sin embargo, añade que, al haber acaecido el despido bajo doctrina jurisprudencial acuñada con anterioridad a la **STS 1250/2024**, de 18 de noviembre (Rcud 4735/2023), era razonable que el empresario no concediese tal audiencia al trabajador porque, hasta entonces, la propia jurisprudencia venía manteniendo, desde los años ochenta hasta la actualidad, que no era exigible ese requisito.

Finalmente, la Sala precisa que esa excepción, aplicable a los despidos acaecidos antes de que se publicase la **STS 1250/2024**, no altera el cambio de jurisprudencia, que se reafirma.

En **SuperContable.com** hemos tratado en detalle la jurisprudencia del Tribunal Supremo que determina que **no se puede realizar un despido disciplinario sin escuchar antes al trabajador**, y disponemos del **modelo de comunicación al trabajador concediéndole el trámite de audiencia previa en el despido**.

Plan de ayudas "Alcem-se" relacionadas con la DANA que afecta a distintos municipios de la Comunidad Valenciana.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2637-24. Fecha de Salida: - 20/12/2024

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El pasado 29 de octubre de 2024, la Comunidad Valenciana fue escenario de una depresión aislada en niveles altos (DANA) que ocasionó graves daños tanto personales como materiales en la región. Con el propósito de reactivar lo antes posible el tejido empresarial de las zonas afectadas por las inundaciones causadas por la DANA, la entidad consultante ha promovido la iniciativa "Alcem-se" cuyo objeto es conceder ayudas económicas a fondo perdido a aquellos empresarios y profesionales personas físicas cuya actividad se ha visto directamente afectada por los daños ocasionados en sus locales y negocios. La entidad consultante desea que estas cantidades de dinero se destinen a la reparación de éstos y así, los afectados puedan retomar lo antes posible su actividad. Las ayudas son a título gratuito a personas físicas.

El objeto social de la consultante no incluye fines generales ni sociales a los que se refiere el apartado c) del artículo 3 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre de 1991.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Primera: Si las ayudas reúnen los requisitos para calificarse como donación conforme el Código Civil.

Segunda: En el supuesto de que las ayudas tengan tal consideración, si son hecho imponible de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Y, por tanto, no resulta aplicable la normativa de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION-COMPLETA:

En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:

1. Normativa aplicable.

El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) –en adelante, LISD– define el hecho imponible del impuesto en los siguientes términos:

«Artículo 3.º Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible:

a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio.

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e "inter vivos".

c) La percepción de cantidades por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contratante sea persona distinta del beneficiario, salvo los supuestos expresamente regulados en el artículo 16.2.a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias.

2. Los incrementos de patrimonio a que se refiere el número anterior, obtenidos por personas jurídicas, no están sujetos a este impuesto y se someterán al Impuesto sobre Sociedades.».

Conforme al precepto transcrito, por lo que se refiere a adquisiciones “inter vivos”, para que se produzca la sujeción al ISD se requiere la concurrencia de tres requisitos.

1. La adquisición de bienes y derechos por un negocio jurídico a título gratuito, es decir, sin contraprestación.
2. Que el adquirente sea una persona física, pues las adquisiciones por personas jurídicas están sujetas al Impuesto sobre Sociedades.
3. Que la adquisición no esté incluida entre los supuestos recogidos en el artículo 17.2.a) 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 (BOE de 29 de noviembre), heredero del artículo 16.2.a), de la anterior Ley del IRPF.

Por su parte, el artículo 618 del Código Civil define la donación en los siguientes términos:

«Artículo 618.

La donación es un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra, que la acepta.».

La doctrina civilista señala los siguientes elementos esenciales de la donación:

- 1º. El empobrecimiento del donante.
- 2º. El enriquecimiento del donatario.
- 3º. La intención de hacer una liberalidad («animus donandi»).
- 4º. La aceptación del donatario («animus accipiendi»).
- 5º. La observancia de las formalidades requeridas según la naturaleza de los bienes donados.

2. El requisito de la liberalidad (“animus donandi”).

Por lo que se refiere al “animus donandi”, el Tribunal Supremo ha señalado repetidamente en una consolidada jurisprudencia que para que se produzca la sujeción al ISD de una adquisición a título lucrativo es preciso que concorra un ánimo de liberalidad, es decir, el llamado “animus donandi”. Este ánimo de liberalidad es esencial para la configuración del hecho imponible. Tal es su importancia que el Tribunal Supremo ha señalado en STS, Sala de lo Civil, 906/1992 (20 de octubre de 1992, recurso 1750/1990; ROJ: STS 7834/1992) que «el “animus donandi” no se presume» –jurisprudencia asumida por la Sala de lo Contencioso en sentencias de 5 de mayo de 2014 (recurso 1511/2013; ROJ: STS 1880/2014); de 8 de noviembre de 2006 (recurso 4367/2001; ROJ: STS 7132/2006); de 6 de noviembre de 2006 (recurso 6412/2001; ROJ: STS 8179/2006); de 14 de junio de 2006 (recurso 5168/2001; ROJ: STS 4981/2006)–. Este ánimo de liberalidad no sólo no se presume, sino que debe constar de forma indiscutible «el «animus donandi» del donante y el «animus accipiendi» del donatario, esto es, el acuerdo de voluntades sobre la gratuidad, alcance y condiciones de la transferencia, y que esto sea puesto de relieve de forma indiscutible y auténtica» (STS, Sala de lo Civil, 282/2012 –30 de abril de 2012, recurso 282/2012; ROJ: 2957/2012–), FJ 3º).

A este respecto, la definición del hecho imponible del ISD se completa en el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre de 1991 (BOE de 16 de

noviembre de 1991), cuyo artículo 3 recoge los supuestos de no sujeción al impuesto del siguiente modo:

«Artículo 3.º Supuestos de no sujeción.

No están sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

- a) Los premios obtenidos en juegos autorizados.*
- b) Los demás premios y las indemnizaciones exoneradas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*
- c) Las subvenciones, becas, premios, primas, gratificaciones y auxilios que se concedan por Entidades públicas o privadas con fines benéficos, docentes, culturales, deportivos o de acción social.*
- d) Las cantidades, prestaciones o utilidades entregadas por corporaciones, asociaciones, fundaciones, sociedades, empresas y demás Entidades a sus trabajadores, empleados y asalariados cuando deriven directa o indirectamente de un contrato de trabajo, aunque se satisfagan a través de un seguro concertado por aquéllas.*
- e) Las cantidades que en concepto de prestaciones se perciban por los beneficiarios de Planes y Fondos de Pensiones o de sus sistemas alternativos, siempre que esté dispuesto que estas prestaciones se integren en la base imponible del Impuesto sobre la Renta del perceptor.*
- f) Las cantidades percibidas por un acreedor, en cuanto beneficiario de un contrato de seguro sobre la vida celebrado con el objeto de garantizar el pago de una deuda anterior, siempre que resulten debidamente probadas estas circunstancias.».*

Estos seis supuestos tienen en común la falta de “animus donandi” de la persona o entidad transmitente de los bienes o derechos objeto del negocio jurídico concreto. Este es el motivo por el que estas prestaciones no están sujetas al ISD. Así, por lo que se refiere a lo dispuesto en el apartado c), que es el que podría ser aplicable en relación con los donativos de la consultante cabe señalar que en todos estos casos la causa real del negocio jurídico realizado no es el “animus donandi”, sino que la entidad donante persigue otros fines distintos de la mera liberalidad, generalmente en desarrollo de un proyecto de acción asistencial de interés general. Es decir, aunque aparentemente se trate de una liberalidad en el sentido de que se produce una entrega sin contraprestación, la intención del donante trasciende de la mera liberalidad, pues busca un fin determinado, normalmente en cumplimiento de su objeto social.

Esto se pone de manifiesto, sin duda, en los supuestos en que las entregas se realizan por entidades públicas, pues por su carácter se trata de entidades sin ánimo de lucro con fines de interés general. Pero también se pone de manifiesto en el tipo de entidades privadas que realizan esta clase de entregas sin contraprestación, con independencia de su denominación como subvenciones, becas, premios, primas, gratificaciones o auxilios. En todos estos casos, la causa del negocio jurídico no es el “animus donandi”, pues, tal como exige el precepto, la donación se realiza con fines benéficos, docentes, culturales, deportivos o de acción social; y son estos fines la auténtica causa del negocio jurídico (promoción del nivel académico o profesional de la población, de la cultura, del deporte, mejora de la salud, etc.). En estos casos, la liberalidad no es el fin, es el medio para conseguirlo.

Una característica de este tipo de entregas gratuitas es que las entidades privadas que las realizan son entidades sin ánimo de lucro, y no lo hacen de modo esporádico sino recurrentemente, lo cual es lógico porque lo hacen en cumplimiento de su objeto social o fundacional. Así, se pueden poner como ejemplo diversas actividades realizadas por entidades como la Cruz Roja, Cáritas, etc.

3. Análisis de las donaciones de la entidad consultante.

Como se indica en el modelo de contrato remitido por la consultante, denominado “Acuerdo de donación”, el negocio jurídico a realizar es una donación en la que esta entidad actúa como donante y el donatario será un autónomo, persona física titular de pyme o comercio directamente afectado por la DANA, habiendo sufrido daños materiales significativos que le impiden o dificultan poder continuar con su actividad económica con normalidad. En virtud de dicho contrato, el donante dona, de manera irrevocable, en ese acto, voluntaria, gratuita, pura y simplemente, en favor del donatario, una cantidad determinada de euros mediante la entrega de la citada cantidad a través de una transferencia bancaria de la que declara el donatario ser el titular, en un plazo máximo de siete días hábiles desde la firma del Acuerdo de donación.

De lo anterior, se deduce que se cumplen los requisitos que la doctrina civilista señala como elementos esenciales de la donación: empobrecimiento del donante, enriquecimiento del donatario, intención de hacer una liberalidad («animus donandi»), aceptación del donatario («animus accipiendi») y observancia de las formalidades requeridas según la naturaleza de los bienes donados.

En cuanto al “animus donandi”, no parece que en este negocio jurídico concurra una causa distinta de la mera liberalidad, es decir, la entidad donante realiza la donación por mera liberalidad (voluntaria, gratuita, pura y simplemente), sin que exista una causa real distinta como en los supuestos recogidos en el artículo 3 del RISD, analizados en el apartado anterior, pues ni la consultante es una entidad sin ánimo de lucro, sino una sociedad mercantil, ni su objeto social incluye fines generales ni sociales. Tampoco concurre la circunstancia –no esencial, pero sí habitual– de que estas donaciones constituyan una actividad periódica y recurrente de la entidad, sino que se van a dar, de forma puntual, para este caso concreto. Por el contrario, tal como declara la consultante, la iniciativa Alcem-se tiene un carácter excepcional por las circunstancias acontecidas, sin tener otros fines que la mera liberalidad y su voluntad de ayudar a los empresarios y profesionales.

CONCLUSIONES.

Primera: Las entregas de dinero sin contraprestación a personas físicas están sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “inter vivos”, regulado en el artículo 3.1.b) de la LISD.

Segunda: Para que se produzca la sujeción de la donación al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es necesario que concurra el llamado “animus donandi”, es decir, la intención del donante de realizar una liberalidad a favor del donatario. Conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, el «animus donandi» del donante y el «animus accipiendi» del donatario, esto es, el acuerdo de voluntades sobre la gratuidad, alcance y condiciones de la transferencia, que no se presume, sino que debe constar de forma indiscutible y auténtica.

Tercera: No están sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto de donación aquellas entregas gratuitas cuya causa real no es el “animus donandi” del transmitente, sino otra causa, ya que el transmitente persigue otros fines distintos de la mera liberalidad, generalmente en desarrollo de un proyecto de acción asistencial de interés general, normalmente en cumplimiento de su objeto social. Tal es el caso de los supuestos de no sujeción regulados en el artículo 3 del RISD.

Cuarta: La donaciones realizadas conforme al modelo de contrato entregado por la entidad consultante, denominado “Acuerdo de donación”, cumplen los requisitos exigidos por el Código Civil y que la doctrina civilista señala como elementos esenciales de la donación; entre ellos, se cumple el de la existencia de “animus donandi”, ya que no parece que en este negocio jurídico concurra una causa distinta de la mera liberalidad, es decir, la entidad

donante realiza la donación por mera liberalidad (voluntaria, gratuita, pura y simplemente), y no existe una causa real distinta como en los supuestos de no sujeción recogidos en el artículo 3 del RISD.

Quinta: Conforme a la conclusión anterior, **las donaciones realizadas conforme al modelo de contrato entregado por la entidad consultante, denominado “Acuerdo de donación”, están sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones** por el concepto de donación, regulado en el artículo 3.1.b) de la LISD.

Sexta: Las donaciones realizadas conforme al modelo de contrato entregado por la entidad consultante, denominado “Acuerdo de donación” no se encuentran entre los supuestos de no sujeción del artículo 3 del RISD, porque en ellas sí concurre el requisito de “animus donandi”, circunstancia que falta en los supuestos de no sujeción de dicho precepto.

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.

Aclaración sobre consultas tributarias relativas a los regímenes especiales de reestructuración en el Impuesto sobre Sociedades.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V0019-25. Fecha de Salida: - 09/01/2025

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La entidad consultante G tiene como actividad económica principal la manipulación, transformación, comercialización e instalación de productos de la industria del vidrio dando un servicio integral a sus clientes, principalmente del sector de la construcción y el interiorismo, ofreciéndoles todo tipo de soluciones de acristalamiento; contando para su desarrollo con medios materiales y humanos.

La entidad T es una entidad patrimonial, sin actividad, cuyo único patrimonio es tener en el activo exclusivamente el 100% de las participaciones sociales de la entidad G y en el pasivo deudas con las personas físicas vendedoras de dichas participaciones y con la propia entidad G, sin disponer de medios materiales y sin trabajadores contratados. El capital social de la entidad T se distribuye, por terceras partes, perteneciendo a las personas físicas PF1, PF2 y PF3, residentes en territorio español.

Se pretende realizar una fusión inversa en virtud de la cual se integraría la entidad mercantil la entidad T (sociedad absorbida) en la entidad G (sociedad absorbente) que adquiriría por sucesión universal el patrimonio de la primera, aumentado, si procede, la cifra de su capital social en la cuantía pertinente.

Dicha fusión se haría con el exclusivo ánimo de racionalizar y reestructurar la actividad en una misma entidad, agrupando las participaciones de las personas físicas para que sean titulares de manera directa del capital de una única sociedad siendo ésta la entidad G que es la que realmente desarrolla la actividad y dota de recursos a la entidad T para pagar la deuda que dicha mercantil mantiene con las personas físicas que le vendieron las participaciones de la entidad G y, no seguir generando una deuda de la entidad T con la entidad G, por dicho concepto.

La referida fusión inversa, por tanto, tendría una doble finalidad. De un lado, optimizar el patrimonio empresarial, centralizando la planificación, la toma de decisiones y la duplicidad de costes de administración y

gestión al pasar a tener una única sociedad. De otra, centralizar la estructura del capital social en las personas físicas y eliminar de esa forma la participación de la sociedad absorbida en el capital social de la absorbente.

Los motivos económicos que impulsan la realización de esta operación de reestructuración son:

- La simplificación en la gestión de las sociedades, evitando la duplicidad de costes de administración y gestión operativa de las compañías, permitiendo el ahorro de costes en el cumplimiento de obligaciones fiscales, mercantiles y de servicios profesionales externos, lo cuales se realizarían a través de una única sociedad, consiguiendo de este modo un abaratamiento en los costes de gestión, control, administración y dirección.
- Optimización de recursos económicos ya que aunando en una misma sociedad la actividad comercial y patrimonial se consigue de ésta última la liquidez necesaria para financiar la actividad comercial con menos dependencia de financiación externa, lo que a su vez implica poder acometer nuevas inversiones, creando una estructura de crecimiento empresarial ordenada, societaria, financiera y estructural.
- Centralizar la planificación y la toma de decisiones que incidan en el mejor desarrollo de las actividades y controlar su gestión.
- Unificar el capital social en las personas físicas y eliminar la participación indirecta para evitar saldos cruzados entre sociedades que difícilmente se podrían satisfacer.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la operación descrita cumple todos los requisitos legales, incluido el motivo económico válido, y por ello pueda ser objeto de aplicación del "Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea" previsto en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

CONTESTACION-COMPLETA:

En primer lugar, cabe traer a colación, el artículo 17, apartados 3 y 4, de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), de acuerdo con el cual:

"3. Los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial, se valorarán, en sede de las entidades y de sus socios, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Los elementos patrimoniales aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, así como los valores adquiridos por canje, se valorarán de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

No obstante, en caso de no resultar de aplicación el régimen establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley en cualquiera de las operaciones mencionadas en este apartado, los referidos elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con lo establecido en el apartado siguiente.

4. Se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

a) (...).

b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley o bien que resulte de aplicación el apartado 2 anterior.

c) (...).

d) Los transmitidos en virtud de fusión, y escisión total o parcial, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

e) (...)

f) Los adquiridos por canje o conversión, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de esta Ley.”

*Por tanto, con arreglo a lo anterior, **no se integrarán en la base imponible de las sociedades ni de los socios, las plusvalías asociadas a los elementos transmitidos con ocasión de una operación de fusión, escisión, aportación de activos o canje de valores**, salvo en aquellos supuestos en los que no resulte de aplicación el régimen de neutralidad fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley (artículos 76 a 89 de la LIS).*

El Capítulo VII del Título VII de la LIS regula el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

En el escrito de consulta se plantea una operación de reestructuración, en concreto, una fusión impropia inversa, siendo la entidad consultante G la absorbente y la entidad T la absorbida.

En este sentido, el artículo 76.1 de la LIS establece que:

“1. *Tendrá la consideración de fusión la operación por la cual:*

a) *Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.*

(...)”.

En el ámbito mercantil, los artículos 33 y siguientes del Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de trasposición de Directivas de la Unión Europea en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea, establecen las condiciones y requisitos para la realización de una operación de fusión.

En el escrito de consulta se manifiesta que la entidad consultante G, participada al 100% por la entidad T, absorberá a esta última mediante una fusión inversa. Por tanto, si la operación que se pretende realizar se efectúa en el ámbito mercantil al amparo de lo dispuesto en el Real Decreto-ley 5/2023, y cumple los términos establecidos

en el artículo 76.1 de la LIS, dicha operación podría acogerse al régimen de neutralidad fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS en las condiciones y requisitos exigidos en el mismo.

Con arreglo a lo anterior, resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 82.1 de la LIS, en virtud del cual:

“1. Cuando la entidad adquirente participe en el capital o en los fondos propios de la entidad transmitente en, al menos un 5 por ciento, no se integrará en la base imponible de aquella la renta positiva o negativa derivada de la anulación de la participación. Tampoco se producirá dicha integración con ocasión de la transmisión de la participación que ostente la entidad transmitente en el capital de la adquirente cuando sea, al menos, de un 5 por ciento del capital o de los fondos propios”.

Por otra parte, el artículo 77 de la LIS regula el régimen de las rentas derivadas de la transmisión. En concreto, señala:

“1. No se integrarán en la base imponible las siguientes rentas derivadas de las operaciones a que se refiere el artículo anterior:

a) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español de bienes y derechos en él situados.

(...)”.

Asimismo, el artículo 78 de la LIS establece que:

“1. Los bienes y derechos adquiridos mediante las transmisiones derivadas de las operaciones a las que haya sido de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se valorarán, a efectos fiscales, por los mismos valores fiscales que tenían en la entidad transmitente antes de realizarse la operación, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición de la entidad transmitente.

(...)”.

En consecuencia, si resultase de aplicación el régimen de neutralidad fiscal a esta operación, la entidad transmitente (entidad T) no integrará las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la operación de fusión proyectada (artículo 77 de la LIS). Igualmente, en el ámbito de la entidad adquirente (entidad G), se mantendrán, a efectos fiscales, los valores y la antigüedad que tenían en la entidad transmitente los elementos patrimoniales recibidos con ocasión de la fusión (artículo 78 de la LIS).

En relación con la tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión, ésta aparece regulada en el artículo 81 de la LIS:

“1. No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre que, en este último caso, los valores sean representativos del capital social de una entidad residente en territorio español.

(...)

2. Los valores fiscales recibidos en virtud de las operaciones de fusión y escisión, se valorarán a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda.

(...)"

De conformidad con lo anterior, los socios de la entidad T (PF1, PF2 y PF3), residentes en territorio español, no integrarán en su base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente y los valores fiscales recibidos se valorarán a efectos fiscales por el valor fiscal de los entregados, de acuerdo con las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, conservando dichos títulos la fecha de adquisición de los títulos de la entidad absorbida (artículo 81 de la LIS).

Adicionalmente, la aplicación del régimen de neutralidad fiscal exige analizar lo dispuesto en el artículo 89 de la LIS según el cual:

"1. Se entenderá que las operaciones reguladas en este capítulo aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a que se refiere el párrafo siguiente.

(...)

2. No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal".

Este precepto recoge de forma expresa la razón de ser del régimen de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, que no es sino asegurar que la fiscalidad no sea ni un freno ni un estímulo en las tomas de decisiones de las empresas sobre operaciones de reorganización empresarial.

Sin embargo, cuando el objetivo principal que se persiga con la operación de reestructuración sea el fraude o la evasión fiscal, no resultará de aplicación el régimen fiscal regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, en los términos previstos en el párrafo segundo del artículo 89.2 de la LIS.

En este punto, cabe traer a colación la sentencia número 2508/2016, de 23 de noviembre de 2016, del Tribunal Supremo cuyo FJ Segundo señala que "(...) no se aplicará el régimen de diferimiento cuando la operación de fusión, de escisión, de aportación de activos o de canje de acciones tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal; el hecho de que una de las operaciones contempladas no se efectúe por motivos económicos válidos, como son la reestructuración o la racionalización de las actividades de las sociedades que participan en la operación, puede constituir una presunción de que esta operación tiene como objetivo principal o como uno de sus principales objetivos el fraude o la evasión fiscal. Ahora bien, pueden existir otros motivos económicos válidos, que no sean la reestructuración o racionalización de las actividades de las sociedades, pues como en otras ocasiones ha dicho este Tribunal Supremo, «Con tal que el negocio aspire, razonablemente, a la consecución de un objetivo empresarial, de la índole que fuere, debe decaer la idea de que, en los términos legales, "...la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal...".

Por tanto, los motivos económicos válidos no constituyen un requisito sine qua non para la aplicación del régimen fiscal de reestructuración, sino que su ausencia puede constituir una presunción de que la operación puede haberse realizado con el objetivo principal de fraude o evasión fiscal.

Continúa el Alto Tribunal, en su sentencia de 23 de noviembre de 2016, señalando que *“...lo prohibido, lo que impide la aplicación del régimen especial de diferimiento no es más que se persiga como objetivo principal el fraude o la evasión fiscal, nada más, y simple y llanamente para despejar posibles incógnitas de la concurrencia o no de dicho objetivo con la intensidad requerida, se establece la presunción vista, que no concurren motivos económicos válidos, integrando este concepto no sólo con que el objetivo no sea la racionalización y reestructuración de las actividades empresariales, sino que como se desprende de su tenor literal, "tales como", aparte de los citados, que quizás pudieran ser los más comunes, caben otros objetivos empresariales que integran dicho concepto jurídico indeterminado, siempre que estos, como se ha dicho por la jurisprudencia, se conecten con la finalidad y objetivos del régimen especial de diferimiento, esto es, hacer posible la continuidad y desarrollo de la actividad empresarial.”*

A mayor abundamiento, el Tribunal Supremo en su sentencia nº 1503/2022, de 16 de noviembre de 2022, ha señalado:

“La obtención de una ventaja fiscal está ínsita en el propio régimen de diferimiento puesto que se caracteriza por su neutralidad fiscal, de suerte que el componente fiscal ni sea disuasorio ni incentivador al efecto, se trata de propiciar reestructuraciones mediante la neutralidad fiscal; la ventaja fiscal prohibida es la que se convierte en el objetivo y finalidad de la operación y no motivos económicos o empresariales, razones estas que lo justifica. La ventaja fiscal, fuera de los casos en los que se presente como objetivo espurio, es legítima dentro de la economía de opción (...).”

En definitiva, si el objetivo principal perseguido con la operación de reestructuración fuese el fraude o la evasión fiscal, o dicho, en otros términos, fuese lograr una ventaja fiscal espuria o ilegítima, entraría en juego la cláusula contenida en el artículo 89.2 de la LIS y procedería eliminar la referida ventaja fiscal ilegítima.

Al margen de lo anterior, la eliminación de la ventaja fiscal ilegítima o abusiva sólo puede hacerse tras un análisis global del caso concreto, tal y como establece el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante TJUE), en su sentencia de 8 de marzo de 2017, en el caso Euro Park (asunto C-14/16), en cuyos párrafos 54 y 55 señala lo siguiente:

“(...) de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que, al transponer el artículo 11, apartado 1, letra a), de la Directiva 90/434, los Estados miembros no pueden recurrir a una presunción general de fraude o evasión fiscales. En efecto, el Tribunal de Justicia ya ha puntualizado, a este respecto, que para comprobar si la operación de que se trata persigue un objetivo de fraude o evasión fiscales, las autoridades nacionales competentes no pueden limitarse a aplicar criterios generales predeterminados, sino que deben proceder, caso por caso, a un examen global de dicha operación, dado que el establecimiento de una norma de alcance general que prive automáticamente de la ventaja fiscal a determinadas categorías de operaciones, sin tener en cuenta si se ha producido o no efectivamente el fraude o evasión fiscales iría en detrimento del objetivo perseguido por la referida Directiva (...).”

En el supuesto concreto planteado, la consultante señala que la operación de fusión planteada se realiza con el fin de simplificar la gestión de las sociedades, evitando la duplicidad de costes de administración y gestión y

permitir el ahorro de costes en el cumplimiento de obligaciones fiscales, mercantiles y de servicios profesionales externos, así como con la finalidad de optimizar los recursos económicos y centralizar la planificación y la toma de decisiones, unificando el capital social en las personas físicas y eliminando la participación indirecta para evitar saldos cruzados entre sociedades que difícilmente se podrían satisfacer. En el escrito de consulta no consta que la sociedad absorbida cuente con créditos fiscales pendientes de aplicar.

En virtud de todo lo anterior, **en el supuesto concreto planteado a la operación de fusión inversa planteada la resultará de aplicación el régimen de neutralidad fiscal** regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas y que pudieran tener relevancia en la determinación del objetivo principal de la operación proyectada, de tal modo que podrían alterar el juicio de la misma, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

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.

Jubilación activa: novedades en la compatibilidad entre pensión y trabajo desde 1 de Abril de 2025.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 27/01/2025



La jubilación activa, regulada en el **artículo 214** del RD-Legislativo 8/2015 que aprueba el TRLGSS, permite continuar con la actividad, transcurrido al menos un año del momento en el que se pudo acceder a la jubilación ordinaria, mientras el beneficiario recibe parte o la totalidad de la pensión que le corresponde.

Tal y cómo avisábamos a principios de año cuando estudiamos en detalle los profundos cambios que traía consigo el **Real Decreto-ley 11/2024**, de 23 de diciembre, para la mejora de la compatibilidad de la pensión de jubilación con el trabajo, las **condiciones para disfrutar del 100% de la pensión mientras se continúa con el trabajo** se endurecen drásticamente desde el **1 de abril de 2025**.

Para autónomos (personas físicas y societarios) se **reduce el porcentaje inicial de pensión compatible con la continuidad de la actividad**; esto contrasta con el **regalo extra por demorar la jubilación** que permitirá compaginar la jubilación activa con el denominado complemento de demora y que hace más atractivo retrasar el final de la vida laboral, sobre todo para los trabajadores por cuenta ajena.

Como necesario complemento de este análisis, en el **Asesor Laboral** de SuperContable, podrá acceder a toda la información actualizada sobre la compatibilidad entre el cobro de la pensión y el trabajo -sea por cuenta ajena o continuando al frente de la empresa-.

Para mejor entendimiento, veamos cómo era la **jubilación activa hasta el 31 de marzo y cómo quedará desde 1 de abril en adelante**.

A. Jubilación activa hasta 31/03/2025

La compatibilidad entre la pensión y el trabajo por cuenta ajena era del **50%**; no obstante y como recordamos en nuestro comentario sobre si **puedo seguir al frente de la empresa y cobrar el 100% de la pensión**, en caso de **autónomos**, este porcentaje **podía incrementarse hasta el 100%**.

Acotando los aspectos principales hasta el 31/03/2025, la jubilación activa permitía que el trabajo fuese compatible con el siguiente porcentaje de pensión:

- Trabajo por cuenta ajena: **50%**
- Trabajo por cuenta propia persona física: **50%** como norma general, **incrementable al 100%** de la pensión acreditando tener un **trabajador contratado** (sin más requisitos).
- Trabajo por cuenta propia persona jurídica (sociedad): **50%** salvo que demostración de que **sólo se realizan funciones inherentes a la titularidad y propiedad** del negocio que no impliquen ninguna dedicación de carácter profesional; en tal caso se cobraba el **100%** de la pensión.

B. Jubilación activa desde 01/04/2025

Antes de desarrollar estos aspectos con mayor detenimiento, es necesario resaltar el **Criterio gestión INSS 5/2025**, de aplicación del Real Decreto-ley 11/2024, que se pronuncia sobre si, desde 1 de abril de 2025, en estos supuestos de compatibilidad de pensión de jubilación con el trabajo o actividad, procede aplicar la legalidad vigente en el momento de acceso a la pensión o la legalidad vigente al iniciarse la actividad compatible con dicha pensión.

El criterio deja claro que debe **aplicarse la normativa vigente en el momento del inicio de la actividad compatible**. Por tanto, se aplicará la normativa vigente en el momento del inicio de la actividad compatible, con lo que, por **ejemplo**, si cesa en una actividad que inició cuando se aplicaba la normativa previa a 1 de abril de 2025 e inicia otra distinta para seguir compatibilizando trabajo y pensión, pasará a aplicarse esta normativa.



El citado criterio también hace mención a que no se les exigirá haber demorado un año el acceso a la pensión de jubilación a quienes se jubilaran antes de 1 de enero de 2022, pues la normativa no lo contemplaba, si bien, en todo lo demás, el régimen jurídico de la jubilación activa deberá ser el vigente en la fecha en que se haya iniciado la actividad compatible.

Hechas estas observaciones, el nuevo **artículo 214** LGSS modifica la jubilación activa de esta forma:

- Introduce un nuevo **baremo de porcentajes** en función de cuánto tiempo se tarde en acceder a la jubilación activa (que veremos más adelante) que se **incrementará un 5% por cada 12 meses ininterrumpidos que permanezca en situación de jubilación activa**, con el máximo del 100%. Para los fijos discontinuos se computarán los periodos de alta multiplicado por un coeficiente de 1,5 sin superar el total de días del año conforme al **artículo 247.2** LGSS.

- **Para el autónomo societario:** al vincular la pensión al tiempo de demora, **desaparece la posibilidad de aumentar el porcentaje de pensión al 100%** desde el primer día para quien sólo realice funciones inherentes a la propiedad sin dedicación profesional en la empresa.
- **Para el autónomo persona física:**
 - **Se endurecen las condiciones de mantenimiento de empleo;** ya no se exige sólo tener contratado a un trabajador sino que este debe estar a jornada completa, por cuenta ajena y tener más de 18 meses de antigüedad en la empresa o ser un nuevo trabajador sin vinculación con la empresa en los dos años anteriores.
 - Se exige que el trabajador contratado **desempeñe funciones relacionadas con la propia actividad de la empresa.**

Respecto al porcentaje de la pensión compatible con la continuidad de la actividad laboral, desde el 1 de abril de 2025 conforme a lo dispuesto en el **artículo 214** LGSS será:

- **Para Autónomos societarios, trabajadores por cuenta ajena y autónomos que no cumplan requisitos de contratación**

- Si se demora **un año** el acceso a la pensión de jubilación de acuerdo con lo establecido en el apartado 1.a), el porcentaje será del **45 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **dos años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje a percibir será del **55 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **tres años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **65 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cuatro años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **80 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cinco años** o más el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **100 por ciento** de la pensión.

Ejemplo

Un autónomo societario que no realiza actividades relacionadas con el trabajo sino meramente aquellas inherentes a la propiedad de la empresa, decide demorar el momento de acceso a su jubilación acogiéndose a la jubilación activa 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.**
- Años en los que continúan con la jubilación activa: **3.**
- Cuantía inicial de pensión ordinaria por sus cotizaciones: **2.000 euros.**

Se pide averiguar, la cuantía de pensión que le correspondería cada uno de los 3 años.

Solución

1. Antes de 1 de abril de 2025

Cuantía de la pensión: 2.000 Euros al mes, 28.000 euros al año y **84.000 euros durante todo el periodo en el que continúa su actividad (3 años), compatibles con la explotación del negocio e incompatibles con el complemento de demora.**

2. Después de 1 de abril de 2025

Cuantía de la pensión:

- Durante el primer año: 2.000 Euros x 55,00 % = 1.100 Euros mes y 15.400 euros/año.
- Durante el segundo año: 2.000 Euros x 60,00 % = 1.200 Euros al mes y 16.800 euros/año.
- Durante el tercer año: 2.000 Euros x 65,00 % = 1.300 Euros al mes y 18.200 euros/año.
- **Total pensión compatible con la continuidad del negocio: : 50.400 euros/durante todo el periodo** (compatible a su vez con el **complemento de demora**).

Es decir, habiendo demorado 2 años el acceso a la jubilación activa, al autónomo societario le corresponde un 55% de su pensión el primer año que aumenta un 5% por cada año de continuidad del negocio. En total, su **pensión se reduce 33.600 euros durante todo el periodo** (84.000 - 50.400) y debe esperar dos años más para cobrar el 100%.

• Para Autónomos personas físicas que sí cumplan con los requisitos de contratación

- Si se demora de **uno a tres años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **75 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cuatro años** el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **80 por ciento** de la pensión.
- Si se demora **cinco años** o más el acceso a la pensión de jubilación, el porcentaje será del **100 por ciento** de la pensión.

Ejemplo

Un autónomo persona física con un trabajador por cuenta ajena a jornada completa con más de 18 meses de antigüedad en la empresa decide demorar el momento de acceso a su jubilación acogiéndose a la jubilación activa 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.**
- Años en los que continúan con la jubilación activa: 3
- Cuantía inicial de pensión ordinaria por sus cotizaciones: **2.000 euros.**

Se pide averiguar la cuantía de pensión que le correspondería cada uno de los 3 años.

Solución

1. Antes de 1 de abril de 2025

Cuantía de la pensión: 2.000 Euros al mes, 28.000 euros al año y 84.000 euros durante todo el periodo en el que continúa su actividad (3 años), compatibles con la explotación del negocio e incompatibles con el complemento de demora.

2. Después de 1 de abril de 2025

Cuantía de la pensión:

- Durante el primer año: 2.000 Euros x 75,00 % = 1.500 Euros mes y 21.000 euros/año.
- Durante el segundo año: 2.000 Euros x 80,00 % = 1.600 Euros al mes y 22.400 euros/año.
- Durante el tercer año: 2.000 Euros x 85,00 % = 1.700 Euros al mes y 23.800 euros/año.
- **Total pensión compatible con la continuidad del negocio: 67.200 euros/por todo el periodo** (compatibles a su vez con el **complemento de demora**).

Es decir, habiendo demorado 2 años el acceso a la jubilación activa, al autónomo persona física que cumple con los requisitos de contratación le corresponde un 75% de su pensión el primer año que aumenta un 5% por cada año de continuidad del negocio. En total, su **pensión se reduce 16.800 euros durante todo el periodo (84.000 - 67.200) compatibles con el complemento de demora** y debe esperar otros dos años para alcanzar el 100%.

CONCLUSIONES:

El régimen de compatibilidad entre la continuidad del negocio y el cobro de pensión cambia ostensiblemente.

- **Para el autónomo societario:** se acaba con la posibilidad de acceder al 100% de la pensión nada más optar por la jubilación activa, debiendo esperar hasta 5 años para alcanzar ese porcentaje.
- **Para el autónomo persona física:** para acceder desde el primer año al 75% de la pensión, se imponen condiciones de mantenimiento o creación de empleo más difíciles de cumplir que las que se exigían anteriormente. De no hacerlo, quedaría en las mismas condiciones que el autónomo societario y el trabajador asalariado.
- **Trabajador por cuenta ajena:** se empeora ligeramente el porcentaje disponible (del 50% al 45%) si se demora un año, para mejorar ligeramente si se espera más; además el porcentaje se incrementa gradualmente con respecto al 50% previo a 1 de abril por el tiempo en el que continúa trabajando.

¿Cómo deja esta situación a quien pretenda continuar su actividad mientras cobra la pensión?

Será necesario "*hacer las cuentas*" con respecto al importe de su pensión y el **complemento que le pueda corresponder** para conocer con exactitud hasta qué punto demorar el acceso a la jubilación

puede ser beneficioso.

Sin duda, para el **autónomo persona física las nuevas condiciones de mantenimiento o creación de empleo** que impone el nuevo **artículo 214** LGSS dificultan acceder a un porcentaje del 75% de la pensión desde que se acceda a la jubilación activa; mientras, el autónomo societario no puede acceder al 75% de la pensión hasta el tercer año de compatibilidad.



Sin embargo, hay que tener muy en cuenta el complemento, que **hasta el 31 de marzo no era compatible con la jubilación activa y que ahora SÍ LO ES**. Es decir, aunque se pierda porcentaje de pensión desde el inicio de la compatibilidad, el acceso al **complemento de demora puede hacer muy interesante continuar con el trabajo o la explotación del negocio más allá de la edad ordinaria de jubilación**.

Fiscalidad en el divorcio: Exceso de adjudicación e implicaciones tributarias.

Bruno Morte, Gestor Administrativo-Asesor, colaborador de SuperContable.com - 31/03/2025



El proceso de divorcio conlleva diversas implicaciones fiscales, especialmente cuando se produce un exceso de adjudicación en la liquidación del régimen económico matrimonial. La Agencia Tributaria puede exigir el pago de impuestos como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP), el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) y, en algunos casos, el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (AJD). Este artículo analiza en detalle cómo se aplican estos tributos y las posibles exenciones.

Régimen fiscal de la liquidación de la sociedad de gananciales.

En el régimen de gananciales, lo ideal es que el reparto de bienes sea equitativo. En estos casos, la adjudicación de bienes está **exenta de tributar por ITP** conforme al artículo 45.1.B.3 del Real Decreto Legislativo 1/1993, que establece la exención para:

Las aportaciones de bienes y derechos verificadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que a su favor y en pago de las mismas se verifiquen a su disolución y las transmisiones que por tal causa se hagan a los cónyuges en pago de su haber de gananciales.

Sin embargo, si se produce un exceso de adjudicación, es decir, cuando un cónyuge recibe más bienes de los que le corresponderían en un reparto equitativo, surgen **obligaciones fiscales específicas**.

Tributación del exceso de adjudicación.

ITP en Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO):

Si el cónyuge que recibe el exceso de adjudicación **compensa económicamente al otro**, la operación se considera una transmisión patrimonial onerosa y tributa por ITP. Esto está regulado en el artículo 7.2.B del Real Decreto Legislativo 1/1993, el cual establece:

Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1056 (segundo) y 1062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento.

Si el bien adjudicado es indivisible, conforme al artículo 1062 del Código Civil, la compensación económica puede realizarse en especie, según la Sentencia 1502/2019 del Tribunal Supremo.

ISD en donaciones:

Si no hay compensación económica, la Agencia Tributaria considera que se trata de una donación, lo que genera la obligación de tributar por ISD. Esto se basa en el artículo 3.1.b de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que entre otros indica que constituye el hecho imponible del mencionado impuesto:

La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, "intervivos."

Sin embargo, el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Cataluña ha dictaminado en la Sentencia 810/2020 que, en estos casos, no hay "animus donandi" (intención de donar), sino un acuerdo de reparto entre los cónyuges. Por lo tanto, se puede argumentar la no aplicación del ISD.

Liquidación del exceso de adjudicación en separación de bienes.

En el régimen de separación de bienes, **tradicionalmente no se han aplicado exenciones fiscales**. No obstante, el TSJ de Cataluña ha señalado que, si el exceso de adjudicación recae sobre la vivienda habitual y no hay compensación económica, la operación puede quedar exenta de tributar tanto por ITP como por ISD.

El TSJ de Cataluña falló a favor de uno de los cónyuges que recibió la vivienda habitual sin compensar económicamente al otro de los cónyuges en el proceso de divorcio de ambos. La Agencia Tributaria consideró procedente gravar la operación con ISD, pero el TSJ de Cataluña consideró que no hubo donación, por tanto, la adjudicación quedaba exenta. Entre otros argumentos, el TSJ de Cataluña basó su resolución en el artículo 32.3 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RD 828/1995):

Tampoco motivarán liquidación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas los excesos de adjudicación declarados que resulten de las adjudicaciones de bienes que sean efecto patrimonial de la disolución del matrimonio o del cambio de su régimen económico, cuando sean

consecuencia necesaria de la adjudicación a uno de los cónyuges de la vivienda habitual del matrimonio.

Impuesto de Actos Jurídicos Documentados (IAJD)

El IAJD grava las primeras copias de escrituras y actas notariales cuando tengan por objeto una cantidad o cosa valorable, así como actos y contratos que sean inscribibles en los registros públicos, siempre que no estén sujetos al ISD o al ITP.

En el caso de la liquidación de la sociedad de gananciales, la adjudicación de bienes se encuentra exenta de IAJD conforme al artículo 45.1.b) de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Por otro lado, **en matrimonios con separación de bienes**, la adjudicación de bienes realizada mediante escritura pública conlleva el pago de IAJD, al tratarse de un acto inscribible en registros públicos y no estar sujeto a ITP o ISD. Asimismo, cuando se extingue un condominio sobre un bien indivisible y un cónyuge asume la titularidad exclusiva, esta operación, si se formaliza ante notario, también genera la obligación de tributar por IAJD, conforme a la doctrina del Tribunal Supremo.

Sin embargo, si se produce un exceso de adjudicación inevitable, la Sentencia del Tribunal Supremo 1502/2019, de 30 de octubre, establece que la operación sí estará sujeta a tributación por la cuota gradual del IAJD.

En los casos de separación de bienes, cuando la adjudicación de bienes se documenta mediante escritura pública, esta deberá tributar por IAJD.

En el caso de producirse la **extinción del condominio en la que uno de los cónyuges se adjudica un bien indivisible sin compensación económica**, la operación quedará sujeta a IAJD. Esta doctrina ha sido respaldada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de octubre de 2018, que establece que la base imponible del impuesto se determinará en función de la parte del valor de la propiedad que se adjudique el cónyuge beneficiario.



Desde SuperContable.com 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 al respecto.

Comparativa de tipos impositivos y mínimos personales autonómicos

Jesús Pardo, Departamento Contable y Fiscal de SuperContable.com - 01/04/2025

En los inicios de la campaña de renta y a modo de curiosidad informativa, hoy haremos una **comparativa sobre los tipos de gravamen** que aplican las comunidades autónomas en la parte de su base liquidable, tanto a **nivel de tablas como de mínimos personales y familiares**. Hemos de destacar que en uso de la competencia normativa que les atribuye el artículo 46.1 a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, **algunas comunidades**



autónomas han implementado incrementos del importe del mínimo personal y familiar aplicables para el cálculo de su gravamen autonómico, como ya sucedió el ejercicio pasado. Por otra parte, para este ejercicio, **Canarias y Cantabria han deflactado los tramos exentos** de declaración respecto al ejercicio anterior.

Existen diferencias, que pueden ser significativas, principalmente en tipos de gravamen; aunque se aprecia una cierta tendencia a "relajar" los tipos de gravamen de ciertos tramos en alguna comunidad autónoma respecto al ejercicio anterior, caso de Baleares, La Rioja y sobre todo **Cantabria**.

Empezaremos por la **comparativa de las 6 comunidades que tienen sus mínimos personales y familiares** (en 2024 se unió Canarias, deflactando también los tramos de gravamen), aplicables a su base autonómica, superiores al estándar, tenemos así:

Concepto	Estatal	Andalucía	Baleares	Galicia	Madrid	C. Valenciana	Canarias
Mínimo del contribuyente							
≤ 65 años	5.550	5.790	6.105	5.789	5.956	6.105	5.606
> 65 años	6.700	6.990	7.370	6.988	7.191	7.370	6.768
> 75 años	8.100	8.450	8.910	8.448	8.693	8.910	8.182
Mínimo por descendientes							
Primero	2.400	2.510	2.400	2.503	2.576	2.640	2.424
Segundo	2.700	2.820	2.970	2.816	2.898	2.970	2.727
Tercero	4.000	4.170	4.400	4.172	4.400	4.400	4.040
Cuarto y sucesivos	4.500	4.700	4.950	4.694	4.950	4.950	4.545
Descendiente < 3 años	+ 2.800	+ 2.920	+ 2.800	+ 2.920	+ 3.005	+ 3.080	2.828
Mínimo por ascendientes							
> 65 años	1.150	1.200	1.265	1.199	1.234	1.265	1.162
> 75 años	1.400	1.460	1.540	1.460	1.502	1.540	1.414
Discapacidad del contribuyente o de descendientes y ascendientes							
33% ≤ Grado < 65%	3.000	3.130	3.300	3.129	3.220	3.300	3.030
Caso anterior con asistencia	6.000	6.260	6.600	6.258	6.440	6.600	6.060
Grado ≥ 65%	9.000 + 3.000	9.390 + 3.130	9.900 + 3.300	9.387 + 3.129	9.659 + 3.220	9.900 + 3.300	9.090 + 3.030
Resaltado en naranja son los importes más altos que se aplican en cada epígrafe, en comparación con resto de comunidades.							

Vemos que el **mayor "esfuerzo fiscal"** en este apartado es el de la **Comunidad Valenciana**, teniendo los importes más altos en todas las categorías, seguida muy de cerca de Baleares. Con respecto al ejercicio pasado, no ha habido modificaciones salvo la incorporación de Canarias a este "club".

Respecto a los **tipos de gravamen** de las escalas automáticas, que a nuestro juicio son las que más repercuten en el impuesto, tenemos la siguiente tabla comparativa:

Comunidad autónoma	Tramo mínimo	Tipo mínimo	Tramo alto	Tipo alto	Tramo máximo	Tipo máximo
Estatal	12.450	9,50%	60.000	22,50%	300.000	24,50%
Andalucía	13.000	9,5%	60.000	22,50%	60.000	22,50%
Aragón	13.072	9,50%	60.000	23,00%	130.000	25,50%
Asturias	12.450	10,00%	70.000	22,50%	175.000	25,50%

Baleares	10.000	9,00% (2)	70.000	21,75% (1)	175.000	24,75% (1)
Canarias	13.465 (5)	9,00%	60.000	23,50%	121.200	26,00%
Cantabria	13.000 (6)	8,50% (3)	60.000	22,50% (4)	90.000	24,50% (3)
Castilla Mancha	12.450	9,50%	60.000	22,50%	60.000	22,50%
Castilla León	12.450	9,00%	53.407	21,50%	53.407	21,50%
Cataluña	12.450	10,50%	60.000	22,00%	175.000	25,50%
Extremadura	12.450	8,00%	60.000	23,50%	120.200	25,00%
Galicia	12.985	9,00%	60.000	22,50%	60.000	22,50%
Madrid	13.362	8,50%	57.320	20,50%	57.320	20,50%
Murcia	12.450	9,50%	60.000	22,50%	60.000	22,50%
La Rioja	12.450	8,00% (3)	60.000	24,50% (2)	120.000	27,00%
C. Valenciana	12.000	9,00%	62.000	25,00%	200.000	29,50%
Ceuta y Melilla	12.450	9,50%	60.000	22,50%	60.000	22,50%

Resaltado en naranja son los tipos más altos que se aplican en cada tramo, en comparación con resto de comunidades.
Resaltado en verde son los tipos más bajos que se aplican en cada tramo, en comparación con resto de comunidades.
(1): bajada de 0,25 puntos respecto a ejercicio anterior.
(2): bajada de 0,50 puntos respecto a ejercicio anterior.
(3): bajada de 1 punto respecto a ejercicio anterior.
(4): bajada de 2 puntos respecto a ejercicio anterior.
(5): deflactado en 3,5 puntos respecto a ejercicio anterior.
(6): deflactado en 4,4 puntos respecto a ejercicio anterior.

Vemos que **la Comunidad Valenciana** registra el tipo máximo más alto **(29,50%)**.

La comunidad de Madrid, registra el tipo máximo más bajo **(20,50%)** a partir de 57.320 euros. En **Extremadura y La Rioja** es donde se registra el menor tipo mínimo **(8,00%)**.

Observamos también que en el tramo de 60.000 euros, **La Rioja y Comunidad Valenciana son las que marcan el tipo más alto (25%)**, siendo Cataluña la que registra el tipo mínimo más alto con un 10,50%.

Concluyendo, se aprecian **diferencias bastante significativas entre las autonomías**, llegando a haber un **diferencial de hasta + 9 puntos** para bases imponibles de 200.000 euros.

A la vista de estos datos y con la mera intención de crear una especie de "ranking" de fiscalidad, hemos confeccionado **3 grupos** fiscalmente bastante homogéneos y **seis comunidades** aparte, que son las que tienen incrementado los mínimos personales:

- 1ª. **Comunidad de Madrid.**
- 2ª. **Andalucía.**
- 3ª. **Galicia.**
- 4ª. **Grupo de tributación media, formado por Castilla León, Ceuta y Melilla, Castilla Mancha y Murcia.**
- 5ª. **Baleares.**
- 6ª. **Canarias**
- 7ª. **Grupo de tributación media-alta, donde se encuentran Cantabria y Extremadura**
- 8ª. **Grupo de tributación alta, que engloba a Asturias, Cataluña, la Rioja y Aragón.**
- 9ª. **Comunidad Valenciana.**

Hemos intentado hacer los grupos lo más homogéneos posible. No obstante, puede haber pequeñas diferencias según el tramo estudiado, entre los componentes de cada uno.

Ejemplo de tributación según importes

Don Juan Parra, de **66 años de edad y estado civil casado** en régimen de gananciales, tiene **tres hijos comunes** con los que conviven él y su esposa. El mayor, de 31 años, tiene acreditado un **grado de discapacidad del 33 por 100**, el segundo tiene 24 años, y el tercero, 19 años. Ninguno de los hijos ha obtenido rentas ni ha presentado declaración del IRPF.

Estudiar las distintas tributaciones que soportaría Don Juan de manera individual según su residencia y en función de las siguientes bases liquidables del IRPF y según la agrupación realizada anteriormente:

- 1º. 22.000 euros.
- 2º. 33.000 euros.
- 3º. 45.000 euros.
- 4º. 65.000 euros.
- 5º. 121.000 euros.

Solución

Residencia	Concepto	Base imponible (euros)				
		22.000	33.000	45.000	65.000	121.000
Madrid	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	946,98	2.354,98	4.331,39	8.049,46	19.529,46
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	13.737,67	13.737,67	13.737,67	13.737,67	13.737,67
	Cuota íntegra total	2.110,98	5.168,98	9.288,39	16.906,46	40.986,46
Andalucía	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	1.020,40	2.720,40	4.863,40	8.713,40	21.363,40
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	13.305,00	13.305,00	13.305,00	13.305,00	13.305,00
	Cuota íntegra total	2.184,40	5.484,40	9.770,40	17.570,40	42.820,40
Galicia	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	1.044,06	2.683,06	4.814,06	8.699,06	21.299,06
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	13.298,00	13.298,00	13.298,00	13.298,00	13.298,00
	Cuota íntegra total	2.208,06	5.497,06	9.771,06	17.556,06	42.756,06
Tributación media	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Cuota íntegra total	2.328,00	5.628,00	9.914,00	17.714,00	42.914,00
Balears	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	1.030,69	2.695,69	4.445,69	8.550,69	20.913,19

	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	13.905,00	13.905,00	13.905,00	13.905,00	13.905,00
	Cuota íntegra total	2.235,16	5.597,66	9.870,66	17.575,16	42.678,16
Canarias	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	948,76	2.488,76	4.610,43	8.901,33	21.221,16
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	12.878,50	12.878,50	12.878,50	12.878,50	12.878,50
	Cuota íntegra total	2.112,76	5.302,76	9.567,43	17.758,33	42.678,16
Tributación media-alta	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	1.109,60	2.715,60	4.879,20	9.019,20	23.170,00
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Cuota íntegra total	2.273,60	5.529,60	9.836,00	17.876,20	44.627,00
Tributación alta	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	1.195,85	2.735,85	4.965,53	9.003,31	22.328,32
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Cuota íntegra total	2.359,55	5.549,85	9.912,53	17.860,31	43.785,32
Comunidad Valenciana	Cuota estatal	1.164,00	2.814,00	4.957,00	8.857,00	21.457,00
	Cuota autonómica	957,00	2.632,00	4.807,00	9.207,00	24.152,00
	Min. personal est.	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00	12.750,00
	Min. personal auton.	14.025,00	14.025,00	14.025,00	14.025,00	14.025,00
	Cuota íntegra total	2.121,00	5.446,00	9.764,00	18.064,00	45.609,00

De donde se desprende que **donde más se "penaliza"** a rentas superiores a 65.000 euros es en la Comunidad Valenciana.

Otra vez a vueltas con el permiso por enfermedad de un familiar: Dos nuevas sentencias aclaran cómo debe aplicarse en la práctica

Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 30/03/2025



Ya hemos mencionado en varias ocasiones que el permiso por enfermedad o accidente de un familiar, previsto en el [artículo 37.3 b\) del E.T.](#) es **uno de los más solicitados por los empleados en sus empresas**; y también uno de los que más conflictos genera a la hora de su disfrute: **cuántos días de permiso tiene un trabajador por este motivo, son hábiles o naturales, puede finalizar antes de los cinco días si hay alta médica, puede elegir el empleado cuándo comienza su disfrute, qué justificación se puede pedir**

al trabajador,...

Tanto es así que en las últimas fechas hemos conocido dos nuevas sentencias que aclaran sendas cuestiones sobre la aplicación práctica de este permiso en el día a día de las empresas. Se trata de la [Sentencia 191/2025](#), de 12 de Marzo, de la Sala Social del Tribunal Supremo; y la [Sentencia 39/2025](#), de 7 de Marzo, de la Sala Social de la Audiencia Nacional, que vamos a analizar en este comentario.

Antes de entrar en los casos que abordan las dos resoluciones mencionadas, diremos que el [artículo 37.3 b\) del Estatuto de los Trabajadores](#), establece que la persona trabajadora, previo aviso y justificación, podrá ausentarse del trabajo, con derecho a remuneración, por:

b) Cinco días por accidente o enfermedad graves, hospitalización o intervención quirúrgica sin hospitalización que precise reposo domiciliario del cónyuge, pareja de hecho o [parientes hasta el segundo grado](#) por consanguinidad o afinidad, incluido el familiar consanguíneo de la pareja de hecho, así como de cualquier otra persona distinta de las anteriores, que conviva con la persona trabajadora en el mismo domicilio y que requiera el cuidado efectivo de aquella.

¿Es posible alargar el permiso por enfermedad, más allá de los cinco días previstos, hasta el alta médica del familiar?

Esta es la cuestión que resuelve la [Sentencia 191/2025](#), de 12 de Marzo, de la Sala Social del Tribunal Supremo, que trae causa de una demanda de conflicto colectivo interpuesta por un sindicato.

La demanda sindical pretendía que se declarase el derecho a disfrutar del permiso retribuido por hospitalización de cónyuge y parientes, **en tanto que el familiar no haya obtenido el alta médica**, entendiéndose que por sí misma el alta hospitalaria no excluye la gravedad ni la necesidad de reposo domiciliario determinantes del permiso.

La Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco estima parcialmente la demanda y se reconoce el derecho al permiso en caso de que los familiares necesiten reposo domiciliario tras el alta hospitalaria y así se acredite mediante certificado de hospitalización.

El sindicato recurre en casación argumentando que el alta hospitalaria no determina el fin del permiso si no va acompañada del alta médica, por lo que debe presumirse que mientras esta última no se libere, sigue la necesidad del reposo domiciliario y, consiguientemente, de la necesidad de acompañamiento y cuidados. Añade que no puede exigirse al trabajador beneficiario del permiso la carga de probar que dicho reposo es necesario para poder disfrutar del permiso.

El Tribunal Supremo comparte la decisión del TSJ del País Vasco y concluye que puede seguirse disfrutando del permiso si, tras el alta hospitalaria, no se ha producido la correspondiente alta médica, **cuando sea preciso el reposo domiciliario**, según el certificado de hospitalización que exige el Convenio Colectivo.

Y añade que:

... exigir el certificado de hospitalización es la forma de justificar la continuidad del permiso.

Y, en lo que puede ser de aplicación general, el Alto Tribunal precisa que solo es posible determinar la correcta interpretación de un precepto convencional que mejora las previsiones legales vigentes al tiempo del conflicto que se enjuicia, pero que **no se pueden realizar extensiones de derechos sin base legal** ni aplicando a un convenio la interpretación de otro convenio distinto.

En conclusión:

- Si el convenio no lo contempla, **NO** se puede alargar el permiso hasta el alta médica.
- Puede seguir disfrutándose el permiso si, tras el alta hospitalaria, no se ha producido la correspondiente alta médica, **cuando sea preciso el reposo domiciliario**, según el certificado de hospitalización.



¿Es posible limitar el permiso por enfermedad de un familiar a tan solo cinco días por año?

A esta pregunta da respuesta la **Sentencia 39/2025**, de 7 de Marzo, de la Sala Social de la Audiencia Nacional, que resuelve el conflicto colectivo interpuesto por varios sindicatos.

La demanda sindical solicita la nulidad de las prácticas empresariales consistentes en limitar el permiso retribuido del **art. 37.3.b) E.T.** a un máximo de cinco días laborables al año; y en limitar el reconocimiento del permiso retribuido del **art. 37.3.b) E.T.** exclusivamente a los días de hospitalización o intervención con ingreso hospitalario, aun cuando posteriormente el familiar siga necesitando cuidados domiciliarios de la persona trabajadora.



Para los demandantes, el derecho a disfrutar de este permiso se da cada vez que se produzca un nuevo hecho causante, sin estar limitado a un máximo de cinco días al año.

Asimismo, existe derecho a seguir disfrutando del permiso cuando, tras la hospitalización o intervención quirúrgica con ingreso hospitalario que precise reposo domiciliario, el familiar afectado requiera el cuidado efectivo del trabajador beneficiario del permiso.

La empresa sostiene, sin embargo, que el art. 6 de la **Directiva 2019/1158**, de 20 de junio de 2019, de conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores, solo reconoce 5 días al año con independencia de que en el mismo concurren uno o dos hechos causantes del permiso.

Y respecto al reposo domiciliario, lo rechaza por entender que en el permiso por hospitalización no se contempla como hecho causante el reposo posterior, que aparece ligado a un hecho causante diferente cual es la enfermedad grave o intervención quirúrgica sin hospitalización.

Respecto a la primera cuestión, la Sala indica que el **art. 37.3.b) E.T.** **NO establece que solo puedan disfrutarse por este permiso cinco días al año**; y añade que si el legislador hubiera querido que este permiso

únicamente pueda disfrutarse un máximo de días al año expresamente así lo ha señalado, como sucede con el "permiso por fuerza mayor" que sí se limita a cuatro días al año.

Lo dispuesto en el art. 6 de la **Directiva 2019/1158** es un mínimo de derecho necesario susceptible de ser mejorado por el derecho de interno de los Estados de la UE, como sucede en el caso español.

Y respecto a la segunda, el Tribunal se remite a las anteriores sentencias de la propia Audiencia Nacional, de 6 de febrero de 2025 y **24 de julio de 2024**; y también a la **Sentencia del TS de 12 de julio de 2018 (Rec. 182/2017)** porque son perfectamente aplicables a la actual redacción del **art. 37.3.b) E.T.**

En consecuencia, concluye que, en los casos en los que exista prescripción de reposo domiciliario tras la hospitalización no es posible sostener una interpretación restrictiva de lo reconocido como norma mínima de derecho necesario en el Estatuto de los Trabajadores, obviando que el Estatuto establece incluso derecho a un permiso de 5 días para los supuestos sin hospitalización que precisen reposo domiciliario.

Por tanto, ha de entenderse que, si tras el alta hospitalaria no se han agotado los cinco días de permiso **y se ha prescrito reposo domiciliario** al familiar o persona conviviente, el trabajador/a tiene derecho al disfrute de esos cinco días.

Finalmente, la Sala apunta, en ambas cuestiones, que los permisos vinculados a cuidados de familiares y convivientes son ejercitados mayoritariamente por mujeres y, por tanto, cualquier duda interpretativa que pueda surgir debe resolverse efectuando un enjuiciamiento con perspectiva de género, teniendo en cuenta el principio de igualdad de trato y oportunidades entre mujeres y hombres; lo que avala las conclusiones alcanzadas.

En definitiva, se reconoce el derecho:

- A disfrutar del permiso retribuido por enfermedad cada vez que se produzca un nuevo hecho causante y **sin estar limitado a un máximo de cinco días al año**.
- A seguir disfrutando del permiso cuando, tras el alta hospitalaria, no se han agotado los cinco días **y se ha prescrito reposo domiciliario** al familiar o persona conviviente.



¿Tengo que presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio de 2024?

#usuarioContenido, #autorContenido - 28/03/2025

Desde el 2 de abril y hasta el 30 de junio de 2025 se abre el plazo voluntario de declaración del Impuesto sobre el Patrimonio de 2024 en territorio común, que debe realizarse a través de la presentación del **modelo 714** de forma electrónica por internet. Sin embargo, al igual que ocurre con el IRPF, **no todas las personas físicas están obligadas a presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio**, siempre que no superen una serie de límites en el valor de sus bienes y derechos.

Así, el artículo 37 de la [Ley 19/1991, de 6 de junio](#), del Impuesto sobre el Patrimonio, sobre las personas obligadas a presentar declaración, establece lo siguiente:

Están obligados a presentar declaración los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto y una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar, o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000 euros.

Por tanto, **estará obligado a presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio (modelo 714)** cuando cumpla **alguna** de las siguientes circunstancias:

- El valor de sus bienes o derechos resulta **superior a 2.000.000 euros**.
- La cuota tributaria por este impuesto resulta **a ingresar**.

No obstante, en algunas regiones con régimen foral el límite del valor de los bienes y derechos que obliga a presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio es diferente (1.000.000 € en Navarra y 3.000.000 € en Guipúzcoa).

El valor de sus bienes o derechos resulta superior a 2.000.000 euros.

A efectos de la aplicación de este límite **deben tenerse en cuenta todos los bienes y derechos del sujeto pasivo, estén o no exentos del Impuesto**, computados sin considerar las cargas y gravámenes que disminuyan el valor de los mismos, ni tampoco las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

En caso de no residentes que tributen por este impuesto por obligación real sólo tendrán en cuenta el valor de los bienes y derechos de que sea titular que estén situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español ([Aquí puede ver cuándo se considera residente en España](#)).

La cuota tributaria por este impuesto resulta a ingresar.

Aunque el valor total de sus bienes o derechos sea inferior a 2.000.000 euros, tendrá que presentar la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio si la cuota resultante sale a ingresar ([Aquí puedes ver el Esquema de liquidación del Impuesto sobre el Patrimonio](#)).

Este hecho se dará cuando la base imponible, esto es, el valor del patrimonio neto no exento del sujeto pasivo sea **superior al mínimo exento**:

- Con carácter general: **700.000 euros**.
- En Andalucía: 1.250.000 euros con un grado de discapacidad igual o superior al 33% y 1.500.000 euros con un grado de discapacidad igual o superior al 65%.
- En Aragón: 700.000 euros.
- En Baleares: 3.000.000 euros.

Recuerde:

*Está exenta la **vivienda habitual**, con un importe máximo de **300.000 euros**.*

- En Canarias: 700.000 euros.
- En Cataluña: 500.000 euros.
- En Extremadura: 500.000 euros con carácter general, 600.000 euros con un grado de discapacidad igual o superior al 33%, 700.000 euros con un grado de discapacidad igual o superior al 50% y 800.000 euros con un grado de discapacidad igual o superior al 65%.
- En la Región de Murcia: 3.700.000 euros.
- En la Comunidad Valenciana: 500.000 euros con carácter general y 1.000.000 euros con un grado de discapacidad psíquica igual o superior al 33% o con un grado de discapacidad física o sensorial igual o superior al 65%.

Además, en la Comunidad Autónoma de Extremadura existe una **bonificación del 100%** en la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio, por lo que sólo tendrán que presentar esta declaración los que posean un patrimonio superior a 2.000.000 de euros, aunque sin ingreso.

También se articula esta bonificación del 100% en las Comunidades Autónomas de Andalucía, Cantabria y Madrid pero mientras esté vigente el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF), la bonificación a aplicar será la diferencia, si la hubiere, entre la total cuota íntegra del propio Impuesto sobre el patrimonio (una vez aplicado el límite conjunto de las cuotas del IP y del IRPF), y, en su caso, la total cuota íntegra que correspondería al Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (una vez aplicado el límite conjunto de la cuota del ITSGF junto con las cuotas del IRPF y del IP). De esta forma, si la total cuota íntegra del ITSGF fuese cero la bonificación del IP sería del 100%, no teniendo que presentar la declaración salvo que el valor del patrimonio sea superior a dos millones de euros, pero si la total cuota íntegra del ITSGF fuera superior a cero, dicho importe minorará la bonificación que puede aplicar en su IP para que la cuota tributaria que se hubiera de ingresar a través del ITSGF se ingrese a través de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio.

*De forma complementaria al Impuesto sobre el Patrimonio se ha aprobado el **Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF)**, que grava con una cuota adicional los patrimonios netos de las personas físicas de cuantía superior a 3.000.000 de euros una vez deducida la cuota satisfecha efectivamente por el Impuesto sobre el Patrimonio. La declaración del ITSGF (**modelo 718**) correspondiente al año 2024 deberá presentarse del 1 al 31 de julio de 2025 si la cuota tributaria por este impuesto resulta a ingresar.*



¿Cómo amortizar un elemento de inmovilizado que no identifico en las Tablas Oficiales de Hacienda?

Javier Gómez, Economista. Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 27/03/2025

Aunque inhabitual, no es menos cierto que en determinadas ocasiones ocurre que hemos comprado un nuevo inmovilizado para nuestra actividad empresarial y cuando procedemos a **verificar cuál sería el coeficiente de amortización fiscal aplicable**, visionando las Tablas Oficiales de amortización contenidas en el **artículo 12.1.a)** de



la **Ley 27/2014** del Impuesto de Sociedades **-LIS-**, o en los artículos 3 a 7 del **Real Decreto 634/2015**, del Reglamento del Impuesto **-RIS-**, **no encontramos descritos los elementos que se desea amortizar**. Es más, podríamos consultar la tabla de amortizaciones simplificada, aprobada por *Orden de 27 de marzo de 1998* utilizada para la determinación del rendimiento neto de una actividad económica en el régimen de estimación directa simplificada de los empresarios individuales, y que esta no nos aporte la información

buscada: el **coeficiente de amortización buscado**.



Ante esta situación, planteamos distintas soluciones, entendiendo la primera como la más fiable:

- 1. Proponer o solicitar a la Administración tributaria un plan para la amortización del elemento patrimonial adquirido.** Recordemos que es el mismo **artículo 12.1.**, en este caso apartado d) de la **LIS**, el que permite esta posibilidad en los términos establecidos en el **artículo 7** del **RIS**.

La solicitud o propueseta **debe contener**:

- Descripción** de los elementos patrimoniales objeto del plan de amortización, la **actividad** a la que se hallen adscritos y su **ubicación**.
- Método de amortización que se propone**, indicando la distribución temporal de las amortizaciones que se derivan del mismo.
- Justificación** del método de amortización propuesto.
- Precio de adquisición o coste** de producción de los elementos patrimoniales.
- Fecha de inicio** de la amortización de los elementos patrimoniales.

Recuerde que...

*Transcurridos **3 meses** desde la presentación de la solicitud a registro **sin una resolución expresa**, **se entenderá aprobado el plan** de amortización formulado por el contribuyente.*

- 2. Amortizar la cuantía que se considere como depreciación efectiva y justificar su importe (si fuese el caso).** En estos términos encontramos se ha expresado la Dirección General de Tributos **-DGT-** en la **Consulta Vinculante V0114-25**, de 7 de febrero de 2025, cuando un contribuyente cuestiona a la **DGT** por el coeficiente de amortización que debe utilizar para registrar la depreciación de *cepas y espalderas*, en el desarrollo de una actividad dedicada al cultivo de la vid en espaldera.
- 3. Método de amortización lineal:** Si el elemento no está en las tablas oficiales, podemos aplicar, **por "asimilación"** un coeficiente de amortización lineal de los existentes, que sea razonable y acorde con la vida útil estimada del bien. Evidentemente, **si fuese el caso, habríamos de justificar su elección**.

Basándonos en su uso, disfrute, funcionamiento u obsolescencia, podremos realizar una valoración de la posible depreciación; en otras ocasiones, dependerá del elemento en cuestión, estudios técnicos o informes pueden respaldar el cálculo del coeficiente de amortización o método finalmente aplicado.



SuperContable.com

En cuanto a acreditar o justificar el importe amortizado..., **la Administración tributaria no especifica los medios adecuados para probar la depreciación efectiva** de los elementos patrimoniales que no vean detallados en las Tablas Oficiales de amortización; en este sentido, será una **valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas** la que, conforme a Derecho, deba servir para justificar depreciación efectiva aplicada.

A posteriori, si se fuese requerido por la Administración tributaria, **corresponderá a esta valorar y ratificar o invalidar**, en su caso, los coeficientes o procedimientos utilizados para obtener la depreciación de los elementos patrimoniales.

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

LIBROS GRATUITOS

Prepárate para la Factura Electrónica

DESCARGAR GRATIS

Libro Cierre Contable y Fiscal para PYMES

DESCARGAR GRATIS

45 Casos Prácticos

DESCARGAR GRATIS



NOVEDADES 2024

- Contables
- Fiscales
- Laborales
- Cuentas anuales
- Bases de datos

INFORMACIÓN

- Quiénes somos
- Política protección de datos
- Contacto
- Email
- Foro SuperContable



Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.