

Se publican dos reales decretos leyes que incluyen diversas normas tributarias, pendientes de su preceptiva convalidación

Diciembre 2024

Entre otras, se introducen diversas medidas en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades destinadas a fomentar la transición energética y se actualizan, como todos los años, los importes máximos de los coeficientes a aplicar sobre el valor del terreno en el cálculo de la plusvalía municipal. Además, se regula un régimen especial para las finales de la “UEFA Champions League Femenina 2024” y de la “UEFA Europa League 2025”.

***IMPORTANTE:** Ambos reales decretos-leyes han quedado derogados por dos resoluciones publicadas en el BOE de 22 de enero de 2025: la relativa al [RD-ley 9/2024](#) y la del [RD-ley 10/2024](#).

En el BOE de 24 de diciembre de 2024 se han publicado (i) el [Real Decreto-ley 9/2024, de 23 de diciembre](#), por el que se adoptan medidas urgentes en materia económica, tributaria, de transporte, y de Seguridad Social, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social (**RDL 9/2024**); y (ii) el [Real Decreto-ley 10/2024, de 23 de diciembre](#), para el establecimiento de un gravamen temporal energético durante el año 2025 (**RDL 10/2024**). Ambas normas entran en vigor al día siguiente de su publicación, sin perjuicio de su necesaria convalidación. A continuación, resumimos las principales medidas de carácter tributario.

1. Medidas referidas a los impuestos creados y derogados por la Ley 7/2024

La [Ley 7/2024, de 20 de diciembre](#) –**Ley 7/2024**– (analizada, entre otras, en esta [Publicación](#)) creó el Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco y el Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras. Además, derogó el Gravamen energético temporal de los ejercicios 2023 y 2024. Ahora, mediante los RDL 9/2024 y 10/2024, se introducen las siguientes novedades en relación con dichos impuestos:

- a. Se retrasa al 1 de abril de 2025 la **entrada en vigor** del **Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco**. En consecuencia, se modifican los plazos de presentación de las autoliquidaciones, de forma que las correspondientes a los periodos de liquidación de abril, mayo y junio de 2025 y la autoliquidación para regularizar los productos objeto del impuesto almacenados a su entrada en vigor se deberán presentar del 1 al 20 de julio de 2025.
- b. Se modifica el **Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras**, con el fin, entre otras, de evitar el cómputo en 2024 de un gasto contable derivado del anterior gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito (introducido por la [Ley 38/2022, de 27 de diciembre](#) - [Publicación de 22 de diciembre de 2022](#) -) y otro derivado del nuevo impuesto. En concreto:
 - Se mantiene que el **período impositivo** es el ejercicio económico, sin que pueda exceder 12 meses, pero se eliminan las previsiones iniciales sobre la interrupción anticipada por extinción, traslado fuera de España, transformación, o cese de sucursales.

- El **devengo** se sitúa, en lugar de en el día siguiente al de finalización del período impositivo (1 de enero), en el último día del mes natural siguiente al de finalización del período impositivo (31 de enero), condicionado a que se tenga la condición de contribuyente en dicha fecha de devengo. Tras la modificación del devengo, se ajusta la redacción de la norma en lo que se refiere al **pago fraccionado** y a la **autoliquidación del impuesto**, pero se mantienen en la práctica las mismas fechas (pago fraccionado en febrero, autoliquidación en septiembre y primer pago fraccionado de 2025, de forma excepcional, en junio).
- Se establece que la cuota íntegra se incrementará en un 15% (obteniendo la denominada “**cuota íntegra ajustada**”) cuando se realicen operaciones de modificación estructural que supongan la extinción de entidades que hubieran sido contribuyentes del impuesto y cuyo margen de intereses y comisiones exceda la cantidad que resulte de prorratear el importe de 100 millones por los días transcurridos en el ejercicio. El incremento no podrá superar el siguiente límite, en relación con el margen de intereses y comisiones de la entidad extinguida que no se hubiera contabilizado en el contribuyente adquirente en la modificación estructural:

Exceso margen de intereses y comisiones - Hasta millones de euros	Límite - Millones de euros	Resto exceso margen - Hasta millones euros	Límite - Porcentaje
0	0	750	1
750	7,5	En adelante	3

Después se aplicaría la minoración del 25% de la cuota del Impuesto sobre Sociedades para obtener la cuota líquida.

- c. Tras la derogación del Gravamen energético por la Ley 7/2024, se crea un nuevo **Gravamen temporal energético para 2025**, cuyas principales diferencias respecto al anterior son las siguientes:
- La obligación de pago nacerá el 1 de enero de 2025. No obstante, el impuesto se deberá satisfacer en los primeros 20 días naturales de septiembre de 2025.
 - Se realizará un pago anticipado del 50% del gravamen durante los primeros veinte días naturales de junio de 2025.
 - Los importes del gravamen y del pago anticipado se minorarán en el importe de la dotación de una reserva indisponible para la realización de inversiones estratégicas ligadas a la transición ecológica y descarbonización.

2. Modificaciones en materia de IRPF

- a. A efectos de la **obligación de declarar** y con efectos desde 1 de enero de 2025, se eleva de 1.500 a 2.500 euros la cuantía total de los rendimientos íntegros del trabajo procedentes del segundo y restantes pagadores, de manera que opere, en estos casos, el límite general

de 22.000 euros de rendimientos íntegros del trabajo para estar obligado a presentar declaración por este impuesto.

- b. Se amplía a 2025 el ámbito temporal de aplicación de la **deducción prevista para la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga** (regulada en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley del IRPF) y de la **deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas** (regulada en la disposición adicional quincuagésima de la misma ley). En el caso de viviendas ubicadas en edificios de uso predominante residencial, la ampliación se extiende hasta 2026.
- c. En 2024 se seguirá aplicando el porcentaje del 1,1% para determinar la **imputación de renta inmobiliaria** en los municipios en los que los valores catastrales hubieran sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento general de valoración colectiva, de conformidad con la normativa catastral, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012.
- d. Con el fin de favorecer a los pequeños autónomos, se prorrogan a 2025 los límites cuantitativos que delimitan en el IRPF el ámbito de aplicación del **método de estimación objetiva**, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos (paralelamente, se prorrogan para 2025 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el IVA).

Como consecuencia de dichas prórrogas, se establece un nuevo plazo hasta el 31 de enero de 2025 para presentar las renunciaciones o revocaciones del método de estimación objetiva del IRPF (y de los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA). Las renunciaciones y revocaciones presentadas para el año 2025 durante el mes de diciembre de 2024 (antes de la entrada en vigor del RDL 9/2024) se entenderán presentadas en período hábil, sin perjuicio del derecho a modificar la opción hasta el 31 de enero de 2025.

3. Novedades en el Impuesto sobre Sociedades

- a. Se prorroga a 2025 la posibilidad de **amortizar libremente las inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables** prevista en la disposición adicional decimoséptima de la ley del impuesto. Es decir, las inversiones que entren en funcionamiento en 2025 se podrán amortizar libremente en los periodos impositivos que se inicien o concluyan en 2025. Conviene recordar que este incentivo está condicionado a un requisito de mantenimiento de empleo.
- b. **Se suspende la causa de disolución por pérdidas provocada por diversos acontecimientos naturales**: En este sentido, se establece que:
 - A los solos efectos de determinar la concurrencia de la causa de disolución prevista en el artículo 363.1.e) del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (“LSC”), no se considerarán las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2026.

Si, excluidas dichas pérdidas de los años 2020 y 2021, en el resultado de los ejercicios 2022, 2023, 2024, 2025 o 2026 se apreciaran pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, se deberá convocar por los administradores o se podrá solicitar por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio, la celebración de junta para disolver la sociedad, salvo que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

- Además, las sociedades mercantiles que se hayan visto afectadas por pérdidas derivadas de los efectos causados por la DANA (según el [Acuerdo del Consejo de Ministros de 5 de noviembre de 2024](#)) no incluirán el importe de dichas pérdidas a efectos del cálculo de la causa de disolución, hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2026. En la memoria que acompañe a las cuentas anuales de los ejercicios 2024 y sucesivos se incorporará la información precisa para la correcta identificación de las pérdidas excluidas de su cómputo a efectos de la causa de disolución.

Si, excluidas las pérdidas de los años 2024 y 2025 en los términos señalados, en el resultado de los ejercicios 2024, 2025 y 2026 se apreciaran otras pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, se deberá convocar por los administradores o se podrá solicitar por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio, la celebración de Junta para la disolución de la sociedad, salvo que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.

Recordemos que la existencia de causa de disolución en los términos del artículo 363.1.e) de la LSC puede tener efectos tributarios. Por ejemplo, de acuerdo con la normativa de Impuesto sobre Sociedades, no pueden formar parte de los grupos de consolidación fiscal las entidades que, al cierre del período impositivo, se encuentren en dicha situación patrimonial, a menos que a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales esta situación hubiese sido superada.

4. Medidas en materia de IVA-Fraude en el sector de hidrocarburos

La Ley 7/2024 incorporó medidas relevantes para atajar el fraude que afecta al mercado de gasóleos, gasolinas y biocarburantes destinados a su uso como carburante en vehículos automóviles. El RDL 9/2024 introduce las siguientes modificaciones en dichas medidas:

- a. Por un lado, incluye dentro de los productos afectados los previstos en el epígrafe 1.4 del artículo 50 de la Ley de Impuestos Especiales (gasóleos utilizables como carburantes en determinados usos y, en general como combustible), que no había sido incorporado en el texto original.
- b. Por otro lado, reduce a 550 millones de litros el volumen de los productos afectados por estas medidas, necesario para poder recibir la condición de operador confiable.

5. Medidas referidas a tributos locales

- a. En relación con el **Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**, y con efectos desde el 1 de enero de 2025, se actualizan los importes máximos de los coeficientes a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo (en función del período de generación del incremento de valor) para la determinación de su base imponible por el método objetivo previsto en la norma:

Periodo de generación	Coficiente
Inferior a 1 año	0,16
1 año	0,15
2 años	0,15
3 años	0,15
4 años	0,16
5 años	0,18
6 años	0,20
7 años	0,22
8 años	0,23
9 años	0,21
10 años	0,16
11 años	0,13
12 años	0,11
13 años	0,10
14 años	0,10
15 años	0,10
16 años	0,10
17 años	0,12
18 años	0,16
19 años	0,22
Igual o superior a 20 años	0,35

- b. En relación con el **Impuesto sobre Actividades Económicas**, y con efectos desde 1 de enero de 2025, se incluye a los artistas de arte sacro en el grupo 861 de la sección segunda de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

6. Se aprueba un régimen fiscal especial para las finales de la “UEFA Champions League Femenina 2024” y de la “UEFA Europa League 2025”

Con el objetivo de facilitar la organización y celebración de las finales de la “UEFA Champions League Femenina 2024” y de la “UEFA Europa League 2025” se otorgan los siguientes beneficios tributarios a las entidades y personas involucradas en ellos:

- a. **Régimen tributario de la entidad organizadora y de los equipos participantes:** Las personas jurídicas residentes en territorio español y los establecimientos permanentes constituidos con motivo de estos eventos por la entidad organizadora o por los equipos participantes estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR), según corresponda, por las rentas obtenidas durante la celebración del acontecimiento que estén directamente relacionadas con la participación en él. Esta exención alcanzará

también a las rentas obtenidas en España sin establecimiento permanente por la entidad organizadora del acontecimiento o los equipos participantes.

- b. Régimen tributario de las personas físicas que presten servicios a la entidad organizadora o a los equipos participantes: No se considerarán obtenidas en España (y, por tanto, no tributarán en este Estado) las rentas que perciban las personas físicas no residentes en España por los servicios que presten a la entidad organizadora o a los equipos participantes generadas con motivo de la celebración de las finales, en la medida en que estén directamente relacionadas con su participación en ellas.

Las personas físicas que adquieran la condición de contribuyentes del IRPF como consecuencia de su desplazamiento a territorio español con motivo de estos eventos podrán optar por tributar como no residentes por el IRNR en los términos y condiciones previstos en el régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español del IRPF (régimen de impatriados).

- c. Régimen aduanero: Aunque, en términos generales, el régimen aduanero aplicable a las mercancías que se importen para su utilización en la celebración y desarrollo de las finales será el generalmente establecido por el Código Aduanero de la Unión Europea (y demás normativa aduanera aplicable), se permite que estas mercancías se vinculen al régimen aduanero de importación temporal por un plazo máximo de 24 meses que, en todo caso, expirará, como muy tarde, el 31 de diciembre del año siguiente al de la finalización de los eventos. Se autoriza al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT para que adopte las medidas necesarias para la ejecución estas medidas aduaneras.

- d. Impuesto sobre el Valor Añadido: En lo que se refiere a este impuesto, se introduce el siguiente régimen especial:

- No se exigirá el requisito de “reciprocidad” para la devolución a empresarios o profesionales no establecidos en la Unión Europea de las cuotas de IVA soportadas o satisfechas como consecuencia de la realización de operaciones relacionadas con las finales.
- Los sujetos pasivos no establecidos en la Comunidad Europea, Canarias, Ceuta o Melilla, o en un Estado con el que existan instrumentos de asistencia mutua, no estarán obligados a nombrar un representante en España a los efectos de dar cumplimiento a sus obligaciones relacionadas con este impuesto.
- Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto que tengan la condición de sujetos pasivos y que soporten o satisfagan cuotas de IVA como consecuencia de la realización de operaciones relacionadas con las finales, así como la entidad organizadora y los equipos participantes, tendrán derecho a la devolución de dichas cuotas al término de cada periodo de liquidación, que será mensual. Las declaraciones-liquidaciones correspondientes al último periodo del año se deberán presentar durante los treinta primeros días naturales del mes de enero. No obstante, la presentación de liquidaciones mensuales no supondrá la necesidad de aplicar el sistema de Suministro Inmediato de Información.

Por otro lado, cuando se trate de empresarios o profesionales no establecidos en los que concurren los requisitos de los artículos 119 y 119 bis de la Ley del impuesto (que regulan el procedimiento especial de devolución a no establecidos), la devolución de las referidas cuotas se realizará conforme al citado procedimiento especial.

- En lo que se refiere a las operaciones relacionadas con los bienes vinculados al régimen de importación temporal con exención total de derechos, resultará aplicable el régimen de

exención en IVA previsto en la normativa de este impuesto relativa a regímenes aduaneros y fiscales por el plazo ahí mencionado.

- No se entenderán localizados en España por aplicación de la regla especial de utilización o explotación efectiva los servicios prestados por las personas jurídicas residentes en España constituidas por la entidad organizadora con motivo de la celebración y desarrollo de las finales o por los equipos participantes, siempre y cuando estos servicios estén en relación con la organización, la promoción o el apoyo de dichos eventos.

Más información:

[Tributario](#)

GARRIGUES

Hermosilla, 3

28001 Madrid

T +34 91 514 52 00

info@garrigues.com

Síguenos en:



© 2024 J&A Garrigues, S.L.P. | La información de esta página es de carácter general y no constituye opinión profesional ni servicio de asesoramiento legal o fiscal.

[**garrigues.com**](https://garrigues.com)