

## ACTUALIDAD FISCAL

### CIRCULAR FISCAL Nº 12/2025, DICIEMBRE

#### AVISO IMPORTANTE

Estas notas son meramente orientativas. Le aconsejamos que, antes de tomar cualquier medida basada en su contenido, nos consulte al respecto. Las informaciones sobre materia tributaria contenidas en la presente circular se refieren a la normativa aplicable en Territorio Común, que puede y suele diferir, a veces notablemente, de la normativa aplicable en los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya y en la Comunidad Foral de Navarra. Por ello, si Ud. está sujeto a obligaciones fiscales con distintas Administraciones, o simplemente está interesado en conocer las diversas normativas, diríjase directamente a SBAL IMPUESTOS, S.A. donde le atenderemos gustosamente.

#### INDICE

	Página		Página
I. APROBADOS LOS MODELOS DE COMUNICACIÓN, DECLARACIÓN INFORMATIVA Y AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL.	1.-	VIII.- IVA.- LAS RETRIBUCIONES DE UN ADMINISTRADOR ÚNICO, QUE DESEMPEÑA FUNCIONES DE DIRECCIÓN GENERAL Y QUE ESTÁ BAJO EL RETA, NO ESTÁN SUJETAS AL IVA.	11.-
II.- I.S.- EL TEAC CONFIRMA QUE LAS APORTACIONES DE SOCIOS QUE EXCEDAN DE SU PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN TENDRÁN LA CONSIDERACIÓN DE INGRESO A EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.	2.-	IX.- DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE OCTUBRE Y NOVIEMBRE DE 2025.	12.-
III.- EL TEAC, SIGUIENDO EL CRITERIO DEL TRIBUNAL SUPREMO, ESTABLECE EN UNIFICACIÓN DE CRITERIO QUE LAS DIETAS TIENEN NATURALEZA EXTRASALARIAL Y SON PLENAMENTE EMBARGABLES AL NO CONSIDERARSE SUELDO.	4.-	X.- CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE DICIEMBRE DE 2025.	13.-
IV.- IRPF.- PUEDE CONSIDERARSE INVERSIÓN A EFECTOS DE SU POSIBLE DEDUCCIÓN FISCAL, LA CANCELACIÓN DEL PRÉSTAMO HIPOTECARIO CON LAS CANTIDADES DERIVADAS DE LA VENTA DE LA VIVIENDA HABITUAL.	5.-	XI.- DISPOSICIONES AUTONÓMICAS Y FORALES.	16.-
V.- EL TRIBUNAL SUPREMO REITERA SU DOCTRINA SOBRE LA INCUESTIONABILIDAD DE LOS CERTIFICADOS DE RESIDENCIA FISCAL EXPEDIDOS POR LA AUTORIDAD COMPETENTE DE UN ESTADO CONTRATANTE EN EL SENTIDO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN.	7.-		
VI.- TRANSPOSICIÓN EN ESPAÑA DE LOS NUEVOS CRITERIOS DE TAMAÑO EMPRESARIAL A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA.	8.-		
VII.- HACIENDA DISPARARÁ EL CONTROL A LOS PAGOS POR BIZUM Y CON TARJETA DESDE 2026.	10.-		

I.-

## **APROBADOS LOS MODELOS DE COMUNICACIÓN, DECLARACIÓN INFORMATIVA Y AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL**

El 29 de octubre de 2025 se publicó en el BOE la Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueban los modelos de Comunicación, Declaración informativa y Autoliquidación **del Impuesto Complementario mínimo global y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación**, completando así la regulación del impuesto en España. La Orden concreta el contenido de las obligaciones tributarias y formales reguladas en el Reglamento del impuesto, publicado en el BOE del pasado 2 de abril de 2025 y que resumimos seguidamente.

El 2 de abril de 2025 se publicó en el BOE el Real Decreto 252/2025, de 1 de abril, por el que se aprueba el **Reglamento del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud**, esto es, grupos empresariales cuya facturación consolidada supere los 750 millones de euros en, al menos, dos de los últimos cuatro ejercicios fiscales desarrollando la Ley 7/2024. La norma, concreta las obligaciones formales, el tratamiento de créditos fiscales y el régimen sancionador.

### **1. Declaración informativa**

El reglamento detalla la estructura y contenido de la declaración informativa GloBE:

- **Comunicación de la entidad declarante** cuando la matriz o entidad designada presente la declaración en otra jurisdicción.
- **Contenido alineado con la GloBE Information Return**, incluyendo:
  - Datos del grupo y estructura.
  - Información contable y fiscal por jurisdicción.
  - Puertos seguros aplicados.
  - Cálculo del Impuesto Complementario.
- **Modalidad simplificada** disponible hasta ejercicios iniciados antes del 31 de diciembre de 2028.
- **Plazos de presentación:** hasta el último día del decimoquinto mes posterior al cierre del ejercicio (18 meses para el periodo transitorio).

### **2. Tratamiento de créditos fiscales**

El reglamento define y regula los **créditos fiscales transferibles en el mercado**, distinguiéndolos por:

- **Transferibilidad legal**, que exige la posibilidad real de transmisión a terceros.
- **Estándar de mercado**, vinculado al valor mínimo del crédito (al menos 80% del valor actual neto).

Los créditos transferibles y los reembolsables admisibles **aumentan las ganancias o pérdidas admisibles**, reduciendo el impacto negativo en el tipo efectivo, en lugar de minorar impuestos cubiertos.

### 3. Régimen sancionador

Se precisan los criterios para determinar "datos o conjuntos de datos" a efecto de la sanción prevista en la ley:

- **10.000 € por dato** cuando la declaración no se presente, se presente fuera de plazo o incluya datos falsos o incompletos.

### 4. Otras cuestiones relevantes

El reglamento aborda, entre otros aspectos:

- Ajustes en diferencias de ejercicios entre matriz y entidades constitutivas.
- Exclusión opcional de ganancias/pérdidas por efecto moneda en coberturas de inversiones exteriores.
- Tratamiento de quitas, ingresos exentos por sustancia, normas para instrumentos financieros compuestos y ajustes específicos para entidades aseguradoras.
- Reglas para sistemas tributarios de distribución admisibles y para la renta del transporte marítimo internacional.

## II.- **IS.- EL TEAC CONFIRMA QUE LAS APORTACIONES DE SOCIOS QUE EXCEDAN DE SU PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN TENDRÁN LA CONSIDERACIÓN DE INGRESO A EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) ha establecido, en resolución de 17 de julio de 2025, **un criterio relevante sobre el tratamiento contable y fiscal de las aportaciones de socios al patrimonio neto sin ampliación de capital.**

### Criterio principal

Cuando los socios realizan aportaciones a la sociedad sin aumento de capital, por

- La parte proporcional a su participación en el capital social debe registrarse como incremento de fondos propios (cuenta 118 PGC).

- **El exceso respecto a esa proporción tiene la consideración de ingreso para la sociedad**, al constituir una donación en favor de los socios minoritarios.

Este exceso incrementa el resultado contable y, por tanto, la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

#### **Antecedentes del caso**

- Tres socios: 90%, 5% y 5%.
- Realizan aportaciones al patrimonio neto mediante la cancelación de deudas frente a la sociedad.
- **Las aportaciones de los socios minoritarios superaban ampliamente lo que les correspondería por su porcentaje de participación.**
- La empresa alegó que existían pactos parasociales de 2015 que preveían una futura ampliación de capital (formalizada en 2021), lo que justificaría la falta de proporcionalidad.
- La Inspección rechazó dichos pactos por considerarlos no probados y aportados tardíamente.

#### **Decisión del TEAC**

##### **1. Validez de la prueba indiciaria:**

Se consideran razonables los indicios que llevaron a la Inspección a concluir que los pactos parasociales se crearon “ad hoc” durante el procedimiento.

##### **2. No hay efectos retroactivos:**

La ampliación de capital de 2021 no modifica la naturaleza de las aportaciones realizadas en 2015.

##### **3. Aplicación de la NRV 18 del PGC:**

- Las aportaciones de socios solo pueden registrarse en fondos propios cuando son proporcionales.
- La falta de proporcionalidad implica que el exceso constituye una donación, lo que se traduce en un ingreso contable.

##### **4. Confirmación de la regularización y desestimación del recurso:**

El exceso de aportación se incorporó correctamente como ingreso del ejercicio 2015, incrementando la base imponible del IS.

#### **Basado en doctrina previa**

- Consultas del ICAC (BOICAC 79/2009 y 83/2010).
- Consultas de la DGT (V1626-09, V0621-10, V2333-11, V1812-16, entre otras).
- TEAR La Rioja (31/10/2012) y TEAR Canarias (30/06/2014).

### Implicaciones prácticas

- **Control de proporcionalidad:** Las aportaciones de socios sin ampliación de capital deben seguir la regla de proporcionalidad para ser fondos propios.
- **Riesgo fiscal:** La falta de proporcionalidad puede generar ingresos imposables.
- **Documentación crítica:** Pactos privados no inscritos ni mencionados en cuentas o memorias tienen escaso valor probatorio frente a la Administración.
- **No retroactividad:** Una ampliación de capital posterior no corrige la calificación inicial de las aportaciones.

### III.- EL TEAC, SIGUIENDO EL CRITERIO DEL TRIBUNAL SUPREMO, ESTABLECE EN UNIFICACIÓN DE CRITERIO QUE LAS DIETAS TIENEN NATURALEZA EXTRASALARIAL Y SON PLENAMENTE EMBARGABLES AL NO CONSIDERARSE SUELDO

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en su resolución 15/10/2025 (R.G. 1068/2025) para unificación de criterio, establece que **las dietas y demás indemnizaciones o suplidos que compensan gastos derivados de la actividad laboral tienen naturaleza extrasalarial (art. 26.2 Estatuto de los Trabajadores). Por ello, no son salario ni retribución a efectos del art. 607 de la Ley de Enjuiciamiento Civil (LEC) y son embargables en su totalidad, sin límite alguno, independientemente de si figuran o no en la nómina.**

### Antecedentes

- La AEAT embargó sueldos y otras percepciones de un trabajador, indicando que las dietas eran embargables íntegramente.
- La empresa aplicó los límites del art. 607 LEC también a las dietas, entendiendo que debían tratarse como “retribución o equivalente”.
- La AEAT inició responsabilidad solidaria (art. 42.2.b LGT) por incumplimiento de la orden de embargo.
- El TEAR de Andalucía anuló la derivación, al considerar razonable aplicar los límites del art. 607 LEC y entender que la empresa actuó sin negligencia.

### Criterio del TEAC

El TEAC corrige al TEAR y unifica criterio:

#### 1. Naturaleza jurídica de las dietas

- Conforme al Estatuto de los Trabajadores y jurisprudencia del Tribunal Supremo, **las dietas son percepciones extrasalariales con finalidad indemnizatoria,**

destinadas a compensar gastos de locomoción, manutención y alojamiento por desplazamientos temporales.

## 2. Consecuencia para embargabilidad

- Al no ser salario, sueldo, pensión, retribución ni equivalente, **las dietas no están protegidas por la inembargabilidad del art. 607 LEC.**
- **Son embargables al 100 %, sin aplicar tramos ni límites del SMI.**

## 3. Efecto sobre el caso concreto

- La empresa debió retener íntegramente las dietas abonadas al trabajador.
- Aunque el TEAC resuelve el criterio general, no afecta la situación individual del expediente original (art. 242.3 LGT).

## Conclusión del criterio unificado

**Las dietas, como indemnizaciones por gastos laborales, tienen naturaleza extrasalarial y están plenamente sometidas a embargo sin límite alguno. No les son aplicables los límites del art. 607 LEC.**

## IV.- **IRPF.- PUEDE CONSIDERARSE INVERSIÓN A EFECTOS DE SU POSIBLE DEDUCCIÓN FISCAL, LA CANCELACIÓN DEL PRÉSTAMO HIPOTECARIO CON LAS CANTIDADES DERIVADAS DE LA VENTA DE LA VIVIENDA HABITUAL**

**El TEAC en resolución de 20/10/2025, unifica criterio acerca de la deducción por vivienda habitual y cancelación de hipoteca con importe de la venta.**

En aplicación de la **Disposición Transitoria 18.ª de la LIRPF**, *pueden incluirse en la base de la deducción por inversión en vivienda habitual* las **cantidades destinadas a cancelar el préstamo hipotecario** que financiaba la vivienda habitual, **aunque procedan del importe obtenido por su venta**, siempre que la vivienda siga siendo habitual hasta su transmisión y se cumpla el requisito de incremento patrimonial del art. 70 LIRPF.

**El TEAC desestima** el recurso extraordinario de alzada promovido por la **AEAT**, que defendía que la cancelación del préstamo con el precio de la venta no constituía inversión deducible porque la vivienda ya no era habitual en ese momento.

## Hechos principales

- Un contribuyente vendió en 2018 su vivienda habitual, destinando parte del precio a **cancelar el saldo pendiente de la hipoteca.**
- La AEAT limitó la deducción únicamente a las cuotas pagadas hasta el mes previo a la transmisión y negó la deducción sobre el importe cancelado con el precio de venta.

- El TEAR de Canarias estimó la reclamación y admitió la deducción.
- La AEAT recurrió vía unificación de criterio.

### Fundamentos del TEAC

El Tribunal recuerda que la deducción por vivienda habitual (régimen transitorio) permite deducir las **cantidades satisfechas** para la **adquisición** de la vivienda, incluida la amortización del préstamo.

El TEAC destaca que:

#### 1. El dinero es fungible

No debe atenderse al origen concreto de los fondos utilizados para amortizar la deuda. Que el pago se realice con el importe de la venta **no altera la finalidad del gasto**, que sigue siendo **cancelar la financiación usada para adquirir la vivienda habitual**.

#### 2. La causa del pago es lo relevante

Lo que se amortiza es el **préstamo que financió la adquisición de la vivienda habitual**, no un préstamo distinto ni un gasto vinculado a una nueva adquisición.

#### 3. Se equipara a un pago anticipado del préstamo

El pago del saldo pendiente en el momento de la venta es una **amortización anticipada**, plenamente incluida en la base de deducción, dentro de sus límites.

#### 4. Se alinea con jurisprudencia favorable

El TEAC asume expresamente criterios de los **TSJ Castilla y León** y **Comunitat Valenciana**, que ya habían validado la deducibilidad de estas cancelaciones.

### Criterio fijado por el TEAC (DOCTRINA):

**En los casos sujetos al régimen transitorio de la deducción por adquisición de vivienda habitual (DT 18.ª LIRPF), puede incluirse en la base de deducción el importe destinado a cancelar el préstamo hipotecario con fondos obtenidos de la venta de la propia vivienda habitual.**

### Consecuencias prácticas

- Se aclara definitivamente un criterio que generaba controversia entre AEAT, TEAR y varios TSJ.
- Contribuyentes que venden su vivienda habitual y utilizan parte del precio para cancelar la hipoteca **podrán computar esa cancelación en la base de la deducción**, hasta el límite de 9.040 € anuales y respetando el resto de requisitos.
- Gran impacto en **comprobaciones de IRPF** y regularizaciones previas en esta materia, que deberán adaptarse al criterio unificado.

V.- **EL TRIBUNAL SUPREMO REITERA SU DOCTRINA SOBRE LA INCUESTIONABILIDAD DE LOS CERTIFICADOS DE RESIDENCIA FISCAL EXPEDIDOS POR LA AUTORIDAD COMPETENTE DE UN ESTADO CONTRATANTE EN EL SENTIDO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN**

El Tribunal Supremo ha dictado la **Sentencia 971/2025 (STS 3498/2025)**, relativa a la residencia fiscal de un contribuyente británico al que se habían girado liquidaciones del IRPF de 2014 a 2016. El debate se centraba en si la Administración española podía ignorar un **certificado de residencia fiscal del Reino Unido expedido a efectos del Convenio para evitar la doble imposición (CDI)**.

### **1. Doctrina jurisprudencial que se reafirma**

El Tribunal Supremo **reitera y consolida** su doctrina previa (STS 12-06-2023) y fija nuevamente criterio:

1. **Los órganos españoles no pueden ignorar ni cuestionar unilateralmente un certificado de residencia expedido por otro Estado**, cuando se emite a efectos del CDI.
2. **La validez del certificado debe presumirse** para analizar un posible conflicto de residencia entre Estados.
3. Un Estado parte **no puede resolver unilateralmente** esos conflictos sin acudir a las **reglas de desempate del artículo 4.2 del CDI**.

### **2. Aplicación al caso concreto**

Pese a lo anterior, el Supremo **desestima el recurso del contribuyente** y confirma la sentencia del TSJ de Andalucía, porque:

- El contribuyente **no acreditó tener una vivienda permanente a su disposición en Reino Unido**, primer criterio decisivo del art. 4.2 del CDI.
- En cambio, sí constaban numerosos **indicios sólidos de residencia en España**:
  - vivienda en San Roque,
  - empadronamiento en Estepona,
  - alta en asistencia sanitaria para extranjeros residentes,
  - vehículos dados de alta en España,
  - información remitida por la Hacienda británica indicando comunicación previa del propio contribuyente como residente en España.

El Tribunal considera que la prueba de la Administración es concluyente y que el contribuyente **no refutó** estos indicios. Aunque la instancia no valoró adecuadamente el certificado del Reino Unido, la conclusión de residencia en España se mantiene por la evidencia fáctica.

### 3. Importancia práctica

Esta sentencia tiene un **doble efecto relevante**:

#### A. Reafirma doctrina garantista sobre el valor del certificado extranjero

El Supremo insiste en que:

- el certificado extranjero **obliga a considerar la doble residencia**,
- y usar **las reglas del CDI**, no criterios unilaterales del Derecho interno.

#### B. Advierte que el certificado no es suficiente si los hechos demuestran lo contrario

En casos donde exista evidencia clara de residencia en España (vivienda permanente, empadronamiento, asistencia sanitaria, permanencias prolongadas...), el certificado **no prevalece si no se acredita vivienda permanente o vínculos suficientes en el otro Estado**.

### 4. Fallo

- **No ha lugar** al recurso de casación del contribuyente.
- Se **confirma** la residencia fiscal en España y las liquidaciones del IRPF.

## VI.- TRANSPOSICIÓN EN ESPAÑA DE LOS NUEVOS CRITERIOS DE TAMAÑO EMPRESARIAL A EFECTOS DE INFORMACIÓN CORPORATIVA

La Unión Europea ha actualizado los criterios que determinan el tamaño de las empresas (micro, pequeñas, medianas y grandes) mediante la Directiva Delegada (UE) 2023/2775. El objetivo: **adaptar los límites financieros a la inflación acumulada de la última década** y mejorar la comparabilidad de la información corporativa.

España ya ha iniciado la transposición de estos criterios, que serán aplicables **a los ejercicios iniciados desde el 1 de enero de 2024**.

### Nuevos umbrales de tamaño

Los umbrales de **volumen de negocio** y **total de balance** aumentan aproximadamente un 25%:

### Nuevas categorías:

- **Gran empresa:**

250 empleados, facturación > **50 M€**, balance > **25 M€**

- **Mediana empresa:**

50–250 empleados, facturación **10–50 M€**, balance **5–25 M€**

- **Pequeña empresa:**

10–50 empleados, facturación **0,9–10 M€**, balance **0,45–5 M€**

- **Microempresa:**

≤10 empleados, facturación ≤ **0,9 M€**, balance ≤ **0,45 M€**

También se actualizan proporcionalmente los **umbrales para grupos empresariales**.

### España lo aplicará a través de dos leyes

1. **Ley que modifica los criterios de tamaño empresarial**

(anteproyecto aprobado por Consejo de Ministros en noviembre 2025)

2. **Ley que regula la información corporativa en materia ESG (Medioambiente, Social y Gobernanza).**

Actualmente en revisión por la Comisión Europea.

### Impacto en obligaciones contables

#### ✓ Formular cuentas abreviadas

- Balance, ECPN y memoria abreviados:

≤50 empleados, cifra de negocios ≤ **15 M€**, activo ≤ **7,5 M€**.

### Definición de entidades pequeñas y medianas (auditoría)

- Límites aumentan a:

- Pequeñas: facturación ≤ **15 M€**, activo ≤ **7,5 M€**

- Medianas: facturación ≤ **50 M€**, activo ≤ **25 M€**

### PGC PYMES

- Se eleva a:

≤50 empleados, facturación ≤ **15 M€**, activo ≤ **7,5 M€**

### Auditoría obligatoria: nuevos límites

Las empresas **no estarán obligadas a auditar** si cumplen dos de los siguientes requisitos durante dos ejercicios consecutivos:

- ≤50 empleados

- Facturación ≤ **7,125 M€**

- Activo ≤ **3,565 M€**

## Información de sostenibilidad (ESG)

La futura Ley ESG redefinirá quién debe elaborar el informe de sostenibilidad.

### Obligados (criterios previstos):

- **Grupo grande:**

250 empleados y más de 50 M€ de cifra de negocio o 25 M€ de balance.

- **Empresa grande (individual):** mismos límites.

### Conclusión

Esta actualización supone una **reducción de cargas administrativas** y un ajuste a la realidad económica actual. Muchas empresas volverán a categorías inferiores, con efectos directos en auditoría, presentación de cuentas y obligaciones de información.

## VII.- HACIENDA DISPARARÁ EL CONTROL A LOS PAGOS POR BIZUM Y CON TARJETA DESDE 2026

A partir del **1 de enero de 2026**, la Agencia Tributaria tendrá **acceso total** a todas las transferencias enviadas o recibidas mediante **Bizum por empresas y profesionales**, sin importar su importe.

Este cambio está recogido en el **Real Decreto 253/2025**, publicado en el BOE el 2 de abril.

Hasta ahora, los bancos solo debían informar de operaciones superiores a **10.000 €**, lo que había convertido a Bizum en una vía habitual para pagos en comercios y profesionales sin declaración. Con la nueva normativa, esta limitación desaparece.

### Objetivo de la medida

Refuerzo del control contra el fraude, especialmente tras el fuerte incremento del uso de Bizum en comercio electrónico (58 millones de operaciones en 2024, por importe de 3.107 millones €).

### Impacto en autónomos

- Muchas entidades podrían informar **todas las operaciones** (incluidas las personales) cuando los autónomos utilizan una única cuenta para su actividad y su vida privada.
- Esto podría generar **información confusa** y dar lugar a discrepancias con Hacienda.

### Más obligaciones para bancos

Desde 2026 también deberán informar:

- **Mensualmente** (en lugar de anualmente) sobre operaciones con Bizum.
- Sobre **cualquier operación con tarjeta**: cargos, abonos, retiradas e ingresos en cajeros.
- No solo entidades bancarias: también estarán obligadas las **entidades de pago, dinero electrónico y entidades extranjeras** que operen en España.

### VIII.- **IVA.- LAS RETRIBUCIONES DE UN ADMINISTRADOR ÚNICO, QUE DESEMPEÑA FUNCIONES DE DIRECCIÓN GENERAL Y QUE ESTÁ BAJO EL RETA, NO ESTÁN SUJETAS AL IVA**

La **Consulta Vinculante V1345-25 (16/07/2025)** analiza si las retribuciones que percibe un contribuyente por su **cargo de administrador único** de una sociedad dedicada a la elaboración de productos para alimentación animal están **sujetas al IVA**. El contribuyente también realiza funciones de director general, facturando honorarios como autónomo.

La cuestión central es determinar si las funciones de administrador se realizan **con carácter independiente** —y por tanto constituyen actividad económica sujeta a IVA— o si se ejercen bajo una **relación de dependencia**, lo que excluiría la sujeción al impuesto.

A la luz de la doctrina del TJUE (**Sentencia 21-12-2023, asunto C-288/22**), se considera que un administrador **no actúa por cuenta propia** cuando **no asume el riesgo económico** de su actividad, recayendo dicho riesgo sobre la sociedad. Esto sucede incluso si el administrador tiene libertad organizativa o si su retribución se calcula como porcentaje sobre los negocios o beneficios.

La **normativa societaria española** confirma que los administradores solo responden de forma personal en casos de actuación dolosa o culposa, por lo que **no soportan el riesgo económico ordinario**.

#### **Conclusión:**

La retribución percibida por el cargo de **administrador único no está sujeta a IVA**, al no considerarse que su actividad se realice con carácter independiente.

No obstante, las cantidades percibidas por **servicios de dirección o gestión distintos** del cargo de administrador sí pueden constituir actividad profesional autónoma y, en consecuencia, **estar sujetas al IVA del 21%**, siempre que cumplan los criterios del artículo 5 de la Ley del IVA.

## **IX.- DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE OCTUBRE Y NOVIEMBRE DE 2025**

### **Impuestos**

Orden HAC/1197/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueba el modelo 185, «Declaración informativa mensual de cotizaciones de afiliados y mutualistas», y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueba el modelo 240 «Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario», el modelo 241 «Declaración informativa del Impuesto Complementario», y el modelo 242 «Autoliquidación del Impuesto Complementario» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm.260 de 29 de octubre de 2025.*

### **Acuerdos internacionales administrativos**

Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio de información GloBE.

*Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación. B.O.E. núm. 262 de 31 de octubre.*

### **Impuestos**

Corrección de errores de la Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueba el modelo 240 «Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario», el modelo 241 «Declaración informativa del Impuesto Complementario», y el modelo 242 «Autoliquidación del Impuesto Complementario» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

*Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm.274 de 14 de noviembre de 2025.*

## **COMUNIDADES AUTÓNOMAS Y FORALES**

### **COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LAS ILLES BAEARS**

#### **Presupuestos**

Ley 6/2025, de 23 de julio, de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears para el año 2025.

*B.O.E. núm. 263 de 1 de noviembre de 2025.*

## COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA

### Impuestos

Decreto-ley 19/2025, de 30 de septiembre, de medidas extraordinarias en el ámbito del impuesto sobre las instalaciones que inciden en el medio ambiente.

*B.O.E. núm. 275 de 15 de noviembre de 2025.*

### X.- CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE DICIEMBRE DE 2025

#### Hasta el 1 de diciembre

#### IVA

- Octubre 2025. Autoliquidación: 303
- Octubre 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Octubre 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Octubre 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual: 036
- Solicitud aplicación régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2026: sin modelo
- SII. Renuncia a la llevanza electrónica de los libros registro: 036

#### Impuestos Medioambientales

- Octubre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias
- Año 2024. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación anual: 583
- Año 2025: Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación anual por cese de actividad de enero a octubre de 2024: 588

#### Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales

- Año 2024: Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 232

Resto de entidades: en el mes siguiente a los diez meses posteriores al fin del período impositivo.

## Hasta el 12 de diciembre

### INTRASTAT - Estadística Comercio Intracomunitario

- Noviembre 2025. Obligados a suministrar información estadística.

## Hasta el 22 de diciembre

### Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las Instituciones de Inversión Colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas y, de rentas de no residentes obtenidas sin establecimiento permanente.

- Noviembre 2025. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

Pagos fraccionados Sociedades y establecimientos permanentes de no residentes

- Ejercicio en curso:
  - Régimen general: 202
  - Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales): 222

### IVA

- Noviembre 2025. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Solicitud de devolución por sujetos pasivos en el régimen simplificado del IVA y que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera, por adquirir determinados medios de transporte: 308

### Impuesto sobre las Primas de Seguros

- Noviembre 2025: 430

### Impuestos Especiales de Fabricación

- Septiembre 2025. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Noviembre 2025: 548, 566, 581
- Noviembre 2025: 573 (Autoliquidación), A24 (Solicitud de devolución)
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados y representantes fiscales: 510

### **Impuesto Especial sobre la Electricidad**

- Noviembre 2025. Grandes empresas: 560

### **Impuestos Medioambientales**

- Noviembre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Año 2024. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Declaración informativa anual de operaciones con contribuyentes: 591
- Año 2025. Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. Segundo pago fraccionado: 584

### **Impuesto sobre las Transacciones Financieras**

- Noviembre 2025: 604

### **Hasta el 30 de diciembre**

#### **IVA**

- Noviembre 2025. Autoliquidación: 303
- Noviembre 2025. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Noviembre 2025. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Noviembre 2025. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

### **Hasta el 31 de diciembre**

#### **Renta**

- Renuncia o revocación estimación directa simplificada y estimación objetiva para 2026 y sucesivos: 036

#### **IVA**

- Noviembre 2025. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- Segundo trimestre 2025: solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas relativas a la Organización del Tratado del Atlántico Norte, a los Cuarteles Generales Internacionales de dicha Organización y a los Estados parte en dicho Tratado: 364
- Segundo trimestre 2025: solicitud de reembolso de las cuotas tributarias soportadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros de la UE: 381
- Renuncia o revocación regímenes simplificado y agricultura, ganadería y pesca para 2026 y sucesivos: 036

- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2026 y sucesivos: 036
- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2026 y 2027: 036
- Renuncia régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2026: sin modelo
- Comunicación de alta en el régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del régimen especial del grupo de entidades: 039
- Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades: 039
- Opción por el régimen especial del criterio de caja para 2026: 036
- Renuncia al régimen especial del criterio de caja para 2026, 2027 y 2028: 036

#### Impuestos Medioambientales

- Noviembre 2025. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias

#### Declaración de información de la utilización de determinados mecanismos transfronterizos de planificación fiscal

- Año 2024: 236

## XI.- DISPOSICIONES AUTONÓMICAS Y FORALES

### DISPOSICIONES AUTONÓMICAS

#### COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS

##### Emisión de deuda pública apta para materialización de la RIC

Se ha autorizado a la Comunidad Autónoma de Canarias a emitir deuda pública apta para materializar las dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) por un importe máximo de 100.000.000 euros. Esta autorización solo podrá amparar operaciones formalizadas hasta el 31-12-2025. Asimismo, se ha publicado la actualización de las entidades colocadoras de Deuda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias apta para materializar las dotaciones a la RIC para 2025.

*Orden Canarias 30-10-2025, BOCANA 11-11-25*

## **DISPOSICIONES FORALES**

### **COMUNIDAD FORAL DE GIPUZKOA**

#### **Actividades prioritarias de mecenazgo en el IRPF, IS e IRNR**

Se aprueba para el período 2025-2029 la relación de actividades que se declaran prioritarias en el ámbito de los fines de interés general.

*DF Gipuzkoa 17/2025, BOTHERG 7-11-25.*

### **COMUNIDAD FORAL DE BIZKAIA**

#### **Novedades en el Reglamento del IRPF**

Se introducen adaptaciones reglamentarias en relación con las modificaciones realizadas por la NF Bizkaia 2/2024 y como consecuencia del nuevo tratamiento fiscal de la previsión social voluntaria introducido por la NF Bizkaia 2/2025.

*DF Bizkaia 100/2025, BOTHERB 17-11-2025.*

#### **Novedades en el Reglamento del IS**

Se modifica el Reglamento Foral del IS. Entre las novedades introducidas destacan las relativas a la consideración de parejas de hecho a efectos fiscales, el régimen de opciones y el nuevo tratamiento fiscal de la previsión social voluntaria.

*DF Bizkaia 100/2025, BOTHERB 17-11-25.*

#### **Comunicación a efectos de la aplicación del régimen fiscal de reestructuración empresarial en el IS de Bizkaia**

Con efectos a partir del 14-11-2025, se actualiza el modelo 20R.

*OF Bizkaia 468/2025, BOTHERB 13-11-25.*

#### **Novedades en el ITP y AJD de Bizkaia**

Se introduce una adaptación reglamentaria relativa a la consideración de las parejas de hecho a efectos fiscales.

*DF Bizkaia 100/2025 art.8, BOTHERB 17-11-25.*

#### **Novedades en el Reglamento de gestión de los tributos de Bizkaia**

Se introducen las adaptaciones reglamentarias vinculadas con las modificaciones realizadas en la NFGT, relacionadas principalmente con las obligaciones de notificación de las obligaciones pendientes de las personas fallecidas a todos los interesados que consten en los expedientes.

*DF Bizkaia 100/2025 art.3, BOTHERB 17-11-25*

### **Novedades en el Reglamento de Inspección de Bizkaia**

Entre las novedades destaca la introducción de los medios digitales en las actuaciones inspectoras y la clarificación del régimen de autorización judicial de entrada en domicilio del obligado tributario.

*DF Bizkaia 100/2025, BOTHB 17-11-25*

### **Novedades en el Reglamento de Recaudación de Bizkaia**

Se introducen adaptaciones reglamentarias que afectan a la configuración de la ejecución inmediata dentro del periodo ejecutivo y a la consideración de parejas de hecho a efectos fiscales. Además, se clarifica el régimen de autorización judicial de entrada en el domicilio.

*DF Bizkaia 100/2025, BOTHB 17-11-25.*

### **Novedades en el Reglamento de desarrollo de la NFGT en materia de revisión en vía administrativa de Bizkaia**

Se introducen modificaciones en los supuestos de suspensión sin garantías

*DF Bizkaia 100/2025, BOTHB 17-11-25.*

## **DIPUTACIÓN FORAL DE NAVARRA**

### **Modificación del Reglamento de Recaudación en Navarra**

Con vigencia a partir del 31-10-2025, se introducen novedades en la regulación del pago en especie, en el aplazamiento o fraccionamiento del pago de deudas y en la subasta.

*DF Navarra 113/2025, BON 30-10-25.*

### **Modificación de la regulación del aplazamiento y fraccionamiento de pago en Navarra**

Se reduce el número de artículos dedicados a la regulación de los aplazamientos debido a que parte de su regulación ahora debe ser desarrollada por la persona titular del departamento competente en materia tributaria. Se aclaran y se incorporan mejoras técnicas sobre la tramitación y resolución de las solicitudes y se modifica la competencia para la resolución de los aplazamientos dotándola de un perfil más técnico.

*DF Navarra 113/2025, BON 30-10-25.*