

COMPROMISO
nuevas economías
empatía
GLOBALIDAD
TRANSPARENCIA
profesionalidad
método
Comunidad
honestidad
tecnología
Modernidad
Avanzar
Corazón
Innovación
TRANSPARENCIA
Constancia
éxito.



**RECORDATORIO DE LAS
PRINCIPALES OPCIONES
TRIBUTARIAS QUE PUEDEN
EJERCITARSE PARA EL
EJERCICIO 2024.**

10 de Noviembre de 2023

PRINCIPALES OPCIONES TRIBUTARIAS PARA EL EJERCICIO 2024.

*La presente circular se elabora con el único objetivo de ser una breve guía recapitulativa de las principales opciones tributarias que le pudieran afectar como contribuyente. Para más información al respecto y/o para su aplicación práctica a cada caso concreto, puede en ponerse en contacto con el departamento fiscal de **Life Abogados**, a través del siguiente correo life@lifeabogados.com o llamando al teléfono: 911 433 038.*

A continuación, hacemos una breve recapitulación de las principales **opciones y regímenes tributarias** a los que se pueden acoger los contribuyentes y cuya adopción podría ayudar a optimizar sus recursos financieros, organizativos y económicos.

¿CUÁLES son las principales OPCIONES TRIBUTARIAS?

Las principales **opciones tributarias** que los contribuyentes pueden ejercitar antes de que finalice el año y a principios del año siguiente, son las siguientes:

1. Régimen de Diferimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) a la Importación.
2. Régimen de Devolución Mensual de IVA (REDEME).
3. Régimen Especial del Grupo de Entidades de IVA (REGE).
4. Régimen Especial de Consolidación Fiscal en el Impuesto sobre Sociedades (IS).
5. Regla de la Prorrata Especial en el IVA.
6. Cambio del método de cálculo del pago fraccionado a cuenta del IS.

¿CUÁNDO se puede adoptar las OPCIONES TRIBUTARIAS?

Los citados regímenes y opciones tributarias se podrán ejercitar **en los meses de noviembre y diciembre del año 2023, y de enero y febrero del año 2024.**

Surtirán efectos a partir del **1 de enero del año 2024**, a excepción de la aplicación de la regla de la prorrata especial de IVA, que tendrá efectos para el **propio ejercicio** en el que se opta (2023).

¿CÓMO ejercitar las OPCIONES TRIBUTARIAS?

A continuación, os indicamos la forma de solicitar la aplicación de los regímenes tributarios a los que se puede optar, y los plazos establecidos para cada opción:

⇒ **Opciones tributarias que se podrán solicitar en el mes de NOVIEMBRE de 2023.**

1. Régimen de Diferimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) a la Importación.

Con carácter general, las cuotas de IVA devengadas en la importación de bienes deben ser liquidadas y pagadas por el contribuyente en el momento del despacho de la mercancía en la Aduana.

Mediante la opción por este régimen, los sujetos pasivos de IVA que cumplan una serie de requisitos están habilitados a **diferir el pago** de dichas cuotas de IVA a un momento posterior, esto es, en la autoliquidación del IVA (modelo 303) del periodo en el que son liquidadas, sin necesidad de anticipar el ingreso del impuesto.

De esta forma, aunque la cuota de IVA a la importación se liquide en la Aduana (a través del correspondiente DUA), su pago se pospone al tiempo de presentar la autoliquidación del IVA, coincidiendo con el momento en el que el sujeto pasivo se deducirá la misma cuota de IVA a la importación soportada. Por lo tanto, el efecto del IVA es neutro, lo que supone un importante ahorro financiero.

Los requisitos y condiciones para acogerse a este régimen son los siguientes:

- ser empresario o profesional,
- presentar declaraciones mensuales por los siguientes motivos: (a) por ser **gran empresa**¹, (b) por estar acogido al **régimen de devolución mensual en el IVA**, o (c) por tributar dentro del **régimen de grupo de entidades de IVA**.
- optar por su aplicación través de la declaración censal (modelo 036).

Una vez ejercitada la opción resultará obligatoria para todas las operaciones de importación llevadas a cabo por el contribuyente durante el año natural (2024), y los ejercicios inmediatos siguientes en tanto no se renuncie expresamente a él (también mediante el modelo 036 en el mes de noviembre anterior al inicio del año en el que dejará de surtir efectos).

¹ Contribuyentes que hayan tenido un volumen de operaciones superior a 6.010.121,04€ en el ejercicio inmediatamente anterior.
Lifeabogados.com

La renuncia a su aplicación lleva aparejada una “penalización” de 3 años, en los cuales no se podrá volver a solicitar la inscripción.

2. Régimen de Devolución Mensual de IVA (REDEME).

Con carácter general, los sujetos pasivos de IVA podrán solicitar la devolución de las cuotas de IVA soportadas resultantes de sus autoliquidaciones en la última del año (Modelos 303 del 4T o del periodo 12, según corresponda).

La opción por este régimen permite a los empresarios o profesionales **solicitar de forma inmediata, y con carácter mensual, la devolución de las cuotas de IVA soportadas**, sin tener que esperar a final del año, lo que supone un aumento de la liquidez.

Los requisitos y las condiciones para aplicar el REDEME son los siguientes:

- ser empresario o profesional,
- no tributar por el régimen simplificado de IVA,
- estar al corriente de todas las obligaciones tributarias,
- no haber sido excluido de este régimen en los 3 años anteriores a la solicitud de alta.
- ejercitar la opción a través de la declaración censal (modelo 036) en el mes de noviembre².
- En el caso de un grupo de entidades de IVA, la solicitud deberá realizarla la sociedad dominante del grupo, previo acuerdo adoptado por todas las sociedades del grupo, en la forma y plazos establecidos.

² Los sujetos pasivos que no hayan solicitado la inscripción en el registro durante el mes de noviembre, podrán igualmente solicitar su inscripción durante el plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas, y surtirán efectos desde el día siguiente a aquel en el que finalice el periodo de liquidación de dichas autoliquidaciones (esto es, por ejemplo, las solicitudes instadas en el mes de abril, que sean concedidas, surtirán efectos para las autoliquidaciones del IVA correspondientes al mes de mayo).

LIFE ABOGADOS.- Circular Opciones Tributarias para el ejercicio 2024

Su aplicación, no obstante, conlleva el cumplimiento de una serie de obligaciones que indicamos a continuación:

- La presentación de las autoliquidaciones de IVA con carácter mensual, y
- La llevanza de los libros registros de IVA (facturas emitidas y recibidas) a través del Sistema Inmediato de Información (SII) de la Agencia Tributaria, debiendo remitirlos en los plazos legales establecidos.

La inscripción en este régimen requiere notificación expresa de la resolución, de modo que puede entender desestimada si no se recibe notificación durante los tres meses siguientes a la solicitud. De estimarse, resultará de aplicación durante todo el año 2024 y en los años inmediatos siguientes mientras no se renuncie. La renuncia también tiene una penalización de 3 años, en los cuales no se podrá volver a solicitar la inscripción. En el caso de grupo de entidades, la renuncia afectaría a todas las sociedades.

⇒ **Opciones tributarias que se podrán solicitar en el mes de DICIEMBRE de 2023.**

Durante el mes de diciembre los obligados tributarios pueden ejercitar las siguientes **opciones tributarias**:

3. Régimen Especial del grupo de entidades de IVA (REGE).

Podrán optar por este régimen los empresarios o profesionales que **formen parte de un grupo de entidades**, entendido por aquél que está formado por una entidad dominante³ y sus entidades dependientes⁴, cuya sede económica o establecimientos permanentes de todas esté situado en territorio de aplicación del IVA⁵. Asimismo, se requiere que las entidades se hallen firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financieros, económicos y de organización.

Los requisitos y las condiciones para aplicar el REGE son:

- Acuerdo previo adoptado por los Consejos de administración u órganos que ejerzan una función equivalente, de todas las entidades que formarán parte del grupo, y cuya copia será entregada a la Administración junto con la solicitud.
- Solicitud del alta a través del modelo 039 de comunicación de datos relativas al REGE (presentado por la entidad dominante del grupo).
- El régimen tendrá una validez mínima de **tres años**, y se entenderá prorrogado de forma indefinida, salvo renuncia.

³ A efectos del IVA, será entidad dominante aquella que, no siendo dependiente de ninguna otra entidad, tenga el control efectivo sobre las entidades del grupo, a través de una participación, directa o indirecta, de más del 50% en el capital social o en los derechos de voto, y se mantenga durante todo el año natural. Las sociedades mercantiles que no actúen como empresarios o profesionales también podrán ser "entidad dominante" del grupo, siempre que cumplan el resto de los requisitos.

⁴ A efectos del IVA, serán entidades dependientes aquellas cuya sociedad dominante cumple los requisitos previamente citados, y además no se encuentre al término de cualquier periodo de liquidación, en situación de concurso o en proceso de liquidación. Lo anterior conllevará su exclusión del REGE desde dicho periodo, sin perjuicio de que siga siendo de aplicación para el resto de las entidades.

⁵ Territorio peninsular español y las Islas Baleares, con inclusión de las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de 12 millas náuticas y el espacio aéreo correspondiente a todos estos territorios. Se excluyen del ámbito del impuesto el Archipiélago Canario, Ceuta y Melilla.

LIFE ABOGADOS.- Circular Opciones Tributarias para el ejercicio 2024

- Su aplicación conlleva, para todas las sociedades del grupo, la obligación de presentar autoliquidaciones mensuales de IVA, y de suministrar los libros registros de IVA (facturas emitidas y recibidas) a través del SII.

El funcionamiento del REGE varía según la opción de tributación a la que se acoja el grupo (modalidad normal o modalidad avanzada⁶). En ambos casos, las principales características son las siguientes:

- Cada entidad del grupo (tanto la dominante como las dependientes) determinará de forma individual e independiente, el IVA resultante de todas sus operaciones (IVA devengado menos IVA soportado), y lo autoliquidará también de forma individual mediante la presentación del **Modelo 322** (modelo individual de autoliquidación mensual de IVA de grupo de entidades).
- El resultado de dicha autoliquidación («a ingresar» o «a compensar»), se integrará en la **autoliquidación agregada del grupo (Modelo 353)**. Esta declaración la presentará la sociedad dominante, quien será la encargada de efectuar el ingreso, solicitar la compensación de las cuotas de IVA, o la devolución, según corresponda. En este sentido, el sujeto pasivo del IVA será el grupo.
- Este régimen es compatible con el **Régimen de Devolución Mensual de IVA (REDEME)**. Por lo tanto, el grupo de IVA acogido al REDEME podrá solicitar la devolución del IVA en cada autoliquidación agregada presentada por la dominante.

⁶ La modalidad avanzada implica determinar la base imponible del impuesto de una forma más compleja, debiendo distinguirse entre las operaciones efectuadas con entidades que no forma parte del grupo, de aquellas efectuadas entre las entidades del grupo, considerando estas últimas como un sector diferenciado de la actividad.

4. Régimen Especial de Consolidación Fiscal en el Impuesto sobre Sociedades (IS).

Las sociedades que **formen parte de un grupo** podrán optar por tributar en el Impuesto sobre Sociedades (IS) por este régimen especial, siempre que reúna los siguientes requisitos y condiciones:

- Existencia en el grupo de una sociedad dominante⁷ y otra u otras dependientes⁸.
- Acuerdo previo por los Consejos de Administración u órganos equivalentes de todas y cada una de las entidades del grupo.
- La comunicación se efectuará de forma telemática, mediante escrito de solicitud remitido a la Administración junto con copia de los acuerdos adoptados.
- Ejercitada su opción, la Administración comunicará el número de grupo fiscal, y las sociedades integrantes quedarán vinculadas al mismo de forma indefinida con efectos desde el 1 de enero del año siguiente a la solicitud, en tanto se cumplan los requisitos legales exigidos, y no se renuncia a su aplicación.
- La renuncia a la aplicación del régimen especial se podrá efectuar mediante la declaración censal (modelo 036), en el plazo de dos meses desde la finalización del último periodo impositivo en el que será de aplicación.

⁷ A efectos del IS, será sociedad dominante aquella que tenga una participación, directa o indirecta, al menos, del 75% del capital social y posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades y se mantenga durante todo el periodo impositivo en que será de aplicación este régimen. No puede ser dependiente de otra, ni estar sometida al régimen de las agrupaciones de interés económicos, o de uniones temporales de empresas. La entidad dominante puede ser no residente española (siempre que no sea residente de un país o territorio calificado de paraíso fiscal), debiendo en ese caso nombrar a una de las entidades dependientes como entidad representante.

⁸ Por su parte, será entidad dependiente aquella que sea residente en territorio español y, cuya entidad dominante cumpla los requisitos citados anteriormente, y no se den ninguna de las causas de exclusión recogidas en la Ley 27/2014 del Impuesto Sobre Sociedades (Ley del IS).

El acogimiento por este régimen implica lo siguiente:

- Todas y cada una de las sociedades del grupo presentará su declaración del IS (Modelo 200) de manera individual, pero sin que de la misma resulte cuota a ingresar o devolver.
- La sociedad dominante del grupo será la encargada, además, de presentar la **declaración consolidada del grupo (Modelo 220)**, de la que resultará una cantidad «a ingresar» o «a devolver», como resultado de la liquidación del Impuesto, que se cuantificará conforme a las normas aplicables a este régimen especial. En este sentido, el grupo será el sujeto pasivo de este impuesto.
- Asimismo, la sociedad dominante será la encargada de presentar las declaraciones correspondientes a los pagos fraccionados del IS del grupo fiscal durante el periodo impositivo correspondiente (modelos 222), debiendo conservar los estados financieros consolidados.
- Las sociedades que en lo sucesivo reúnen los requisitos para integrarse en el grupo de consolidación fiscal, deberá adoptar el correspondiente acuerdo, y comunicar su entrada en el grupo en la declaración del primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición⁹.

⁹ Con carácter general, la entrada en el grupo de consolidación fiscal de una sociedad que cumple los requisitos se producirá en el periodo impositivo siguiente, salvo que se trate de una entidad de nueva creación, cuya entrada en el grupo se produce en el mismo ejercicio de su constitución,

⇒ Opciones tributarias que se podrán solicitar en el mes de ENERO de 2024.

Durante el mes de enero del año 2024 los obligados tributarios pueden optar por aplicar la siguiente **opción tributaria**:

5. Regla de la Prorrata Especial en el IVA respecto del año 2023.

En el mes de enero de 2024, los sujetos pasivos de IVA podrán optar en **la última autoliquidación del IVA** del año 2023 (modelo 303 del 4T o periodo 12, según corresponda)¹⁰, por aplicar la regla de **la prorrata especial**, la cual afectará al IVA del **propio ejercicio 2023**, pues implica la regularización de las cuotas de IVA practicadas durante dicho año.

La **opción** por la aplicación de la regla permite al contribuyente optimizar la deducción de las cuotas de IVA soportadas en aquellos casos en que los que realice, conjuntamente, actividades que dan derecho a la deducción del IVA (actividades sujetas y no exentas de IVA), y actividades que no dan derecho a la deducción (actividades exentas de IVA)¹¹. En concreto, le permite **deducir la totalidad de las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de bienes y servicios necesarios para la realización de actividades sujetas** (es decir, en la realización de operaciones que dan derecho a la deducción del IVA), y **deducir, utilizando la regla de la prorrata general**, las cuotas de IVA soportadas que sean comunes a ambas actividades (las que dan derecho a la deducción y a las que no lo dan),

¹⁰ En el caso de inicio de la actividad, dicha opción se practicará mediante la declaración censal (modelo 036), que se presentará hasta la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del periodo en el que se produzca el comienzo de la actividad.

¹¹ En todo caso, estarán obligados a aplicar esta opción, aquellos sujetos pasivos de IVA que, aplicando la regla de la prorrata general, el IVA deducible exceda en un 10% del que resultaría aplicando la regla de la prorrata especial.

LIFE ABOGADOS.- Circular Opciones Tributarias para el ejercicio 2024

Las condiciones para aplicar esta regla son:

- Tendrá efectos para el IVA del **propio año** en el que se opta (esto es, el año 2023), y los **tres años naturales siguientes** (validez mínima).
- la revocación se podrá efectuar en la última autoliquidación de IVA transcurridos los 3 años, y surtirá efectos para el propio año de la revocación.

⇒ **Opciones tributarias que se podrán solicitar en el mes de FEBRERO de 2024.**

6. Cambio del método de cálculo del pago fraccionado a cuenta del IS.

Por último, durante el mes de febrero de 2024, las sociedades cuyo ejercicio coincida con el año natural podrán elegir el método de cálculo del pago fraccionado a cuenta del IS para todo el ejercicio 2024, siempre y cuando no estén obligadas a tributar por la modalidad de la base imponible (modalidad prevista en el artículo 40.3 de la LIS)¹².

En este sentido, recordamos que existen dos tipos de modalidades de cálculo de la base imponible del pago fraccionado del IS: (a) modalidad de la cuota íntegra de la última declaración del IS presentada y; (b) modalidad de la base imponible de los 3, 9 u 11 primeros meses del año.

¹² Estarán obligados a tributar por esta modalidad, aquellas entidades cuyo Importe Neto de la Cifra de Negocios (INCN) en los 12 meses anteriores al inicio del ejercicio al que corresponda el pago fraccionado, haya sido superior a 6 millones de euros.

LIFE ABOGADOS.- Circular Opciones Tributarias para el ejercicio 2024

Para más detalle al respecto nos remitimos a nuestra circular «Pagos fraccionados IS 2023» que puede encontrar en nuestra página web (www.lifeabogados.com).

Para finalizar, acompañamos a continuación, un **cuadro resumen** de las opciones tributarias expuestas en la presenta circular y el mes en el que se pueden ejercitar:

Plazo	Opción Tributaria
Noviembre de 2023	Rég. Diferimiento del IVA a la importación
	Rég. Devolución mensual de IVA
Diciembre de 2023	Rég. Entidades de Grupo de IVA.
	Rég. Consolidación Fiscal de IS
Enero de 2024	Prorrata Especial de IVA
Febrero de 2024	Cambio de modalidad del pago fraccionado del IS

C/ Velázquez, 78 - 1º
28001 - Madrid
T +34 911 433 038
F +34 917 915 674
info@lifeabogados.com

lifeabogados.com