

COMPROMISO

nuevas economías

empatía

GLOBALIDAD

TRANSPARENCIA

profesión

método

Comunidad

HONESTIDAD

tecnología

Modernidad

Avanzar

Corazón

Innovación

TRANSPARENCIA

Construir

éxito.



**Principales opciones tributarias que pueden ejercitarse para el ejercicio 2025.**

15 de noviembre de 2024

## PRINCIPALES OPCIONES TRIBUTARIAS PARA EL EJERCICIO 2025.

Los últimos meses del año son idóneos para tomar decisiones fiscales que pueden afectar tanto al propio ejercicio en curso como al siguiente y que, por lo general, pueden dar lugar, según los casos, a un significativo alivio financiero. La mayoría de estas decisiones están relacionadas con opciones tributarias que deben ejercitarse o bien en los meses de noviembre y diciembre (del año 2024, en este caso), o bien en los primeros meses del año próximo (2025).

A continuación, hacemos una breve recapitulación de las principales características de dichas opciones y de los regímenes tributarios a los que se pueden acoger los contribuyentes:

### ❖ ¿CUÁLES son las principales opciones tributarias?

Las principales opciones tributarias que no hay que perder de vista son las siguientes:

1. Régimen de Diferimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) a la Importación, que permite a algunos contribuyentes no autoliquidar el IVA a la importación en Aduana, sino autoliquidarlo en la propia autoliquidación.
2. Régimen de Devolución Mensual de IVA (REDEME) para contribuyentes que de forma recurrente tienen saldos de IVA a su favor.
3. Régimen Especial del Grupo de Entidades de IVA (REGE), para grupos de empresas que quieren optimizar el IVA a nivel de grupo.
4. Régimen Especial de Consolidación Fiscal en el Impuesto sobre Sociedades (IS).
5. Regla de la Prorrata Especial en el IVA.
6. Elección/cambio del método de cálculo del pago fraccionado a cuenta del IS.

### ❖ ¿CUÁNDO se opta?

Las principales opciones surten efecto **a futuro**, por lo general a partir del año o del ejercicio siguiente a la opción, y las mismas se pueden ejercitar o bien **en los meses de noviembre y diciembre del año en curso (2024 en este caso)** o bien en los meses de **enero y febrero del año siguiente (2025)**.

Como excepción a lo anterior, la única opción que tiene carácter retroactivo es la opción por la aplicación de la **prorrata especial de IVA**, que se ejercita en el mes de enero del año siguiente (enero de 2025 en este caso) y que surte efectos para el IVA del ejercicio anterior (**2024**), el resto de las opciones tributarias surtirán efectos a partir del **1 de enero de 2025**

Acompañamos un cuadro resumen:

Momento de optar		Tipo de opción	
Año	Mes	Opción/ Régimen Tributario	Ejercicio de efectos
<b>2024</b>	Noviembre	1. Rég. diferimiento del IVA a la importación 2. Rég. Devolución mensual de IVA	2025 y siguientes
	Diciembre	3. Rég. Grupo de IVA 4. Rég. Consolidación Fiscal IS	2025 y siguientes
<b>2025</b>	Enero	5. Prorrata Especial de IVA	2024 y siguientes
	Febrero	6. Cambio de modalidad del pago fraccionado del IS	2025 y siguientes

### ❖ ¿CÓMO pueden ejercitarse las Opciones Tributarias?

Cada régimen tributario u opción requiere el cumplimiento de una serie requisitos y formalidades para poder optar a su aplicación. A continuación, explicamos de forma esquemática, las principales características, requisitos y plazos establecidos para cada una de las opciones y regímenes mencionados:

#### ⇒ **Opciones Tributarias del mes de NOVIEMBRE de 2024:**

En noviembre, los contribuyentes que reúnan una serie de requisitos podrán acogerse a los siguientes regímenes tributarios:

#### **1. Régimen de Diferimiento del IVA a la Importación.**

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

Si se opta por aplicar el régimen de diferimiento, el importador no tendrá que pagar el IVA en Aduana y podrá diferir el pago hasta el momento de presentar la declaración (modelo 303), donde automáticamente deducirá el IVA soportado, siempre y cuando

tenga el derecho a la deducción. En consecuencia, la opción permitirá gozar de mayor liquidez y supondrá un importante ahorro financiero.<sup>1</sup>. Por lo tanto, el efecto del IVA es neutro, lo que conlleva un importante ahorro financiero.

Requisitos y condiciones para acogerse a este régimen:

- ser empresario o profesional,
- presentar declaraciones mensuales por cualquiera de los siguientes motivos: (a) por ser **gran empresa**<sup>2</sup>, (b) por estar acogido al **régimen de devolución mensual en el IVA (REDEME)**, o (c) por tributar dentro del **régimen de grupo de entidades de IVA (REGE)**.
- La opción se ejerce a través de la declaración censal (modelo 036), **en el mes de noviembre** anterior al año en que vaya a surtir efecto.

Una vez ejercitada la opción resultará obligatoria para todas las operaciones de importación llevadas a cabo por el contribuyente durante el siguiente año natural para el que se opta (2025), y los ejercicios inmediatos siguientes en tanto no se renuncie expresamente a él.

La renuncia se realiza también mediante comunicación expresa a la AEAT y presentación del modelo 036 en el mes de noviembre del año anterior al inicio del año en el que dejará de surtir efectos. Esta renuncia tendrá efectos para un periodo mínimo de 3 años, en los cuales no se podrá volver a solicitar la aplicación de este régimen.

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

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 a su favor**, sin tener que esperar a la presentación de la última liquidación del año (a través del modelo 303 del 4T o el modelo 303 del periodo 12, según corresponda), lo que supone un importante aumento de la liquidez.

---

<sup>1</sup> En el caso de sujetos pasivos que a su vez tributen en territorios forales, la cuota de IVA liquidada en las Aduanas se incluirá en su totalidad en la autoliquidación presentada ante la Administración del Estado (territorio común).

<sup>2</sup> Contribuyentes que hayan tenido un volumen de operaciones superior a 6.010.121,04€ en el año inmediatamente anterior (2023, a estos efectos).

Requisitos y las condiciones para aplicar el REDEME:

- 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 noviembre<sup>3</sup>.
- En el caso de un grupo de entidades de IVA, la solicitud deberá realizarla sociedad dominante del grupo, previo acuerdo adoptado por todas las sociedades del grupo, en la forma y plazos establecidos.

Los contribuyentes en REDEME deben cumplir una serie de obligaciones, en concreto:

- Deben presentar autoliquidaciones de IVA con carácter mensual, y
- La llevanza de los libros registros de IVA (facturas emitidas y recibidas) se efectuará a través del Sistema Inmediato de Información (SII) de la AEAT.

A diferencia de otro tipo de opciones, la aplicación de este régimen **está condicionada al reconocimiento expreso por la AEAT** en el plazo de 3 meses, transcurrido el cual, la solicitud se entiende **desestimada** (silencio negativo).

Por el contrario, una vez reconocido el derecho a aplicar el REDEME, el mismo resultará de aplicación con efectos desde el día 1 de enero del año siguiente al de la solicitud, de forma indefinida, salvo que se renuncie expresamente (igualmente mediante 036), en el mes de noviembre del año anterior al que debe surtir efecto. En el caso de grupo de entidades, la renuncia afectaría a todas las sociedades.

⇒ **Opciones Tributarias del mes de DICIEMBRE de 2024:**

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

---

<sup>3</sup> 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 surtirá 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).

### 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 dominante<sup>4</sup> y sus entidades dependientes<sup>5</sup>, con sede económica o establecimientos permanentes situado en el territorio de aplicación del IVA<sup>6</sup>. Asimismo, se requiere que las entidades se hallen firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financieros, económicos y de organización.

Requisitos y las condiciones para aplicar el REGE:

- 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.
- Su aplicación conlleva, para todas las sociedades del grupo, el cumplir de las siguientes obligaciones:
  - o Presentar autoliquidaciones mensuales de IVA, y,
  - o Suministrar los libros registros de IVA (facturas emitidas y recibidas) a través del SII.

---

<sup>4</sup> 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.

<sup>5</sup> 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.

<sup>6</sup> 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.

El funcionamiento del REGE varía según la opción de tributación a la que se acoja el grupo (modalidad normal o modalidad avanzada<sup>7</sup>). 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 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)**, que presentará **la sociedad dominante**. Esta sociedad será la encargada, a través de esta autoliquidación, de efectuar el ingreso, solicitar la compensación de las cuotas de IVA, o la devolución, según corresponda. En este sentido, el grupo será el sujeto pasivo de IVA.

- 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.

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

Requisitos y condiciones, para optar por tributar en el Impuesto sobre Sociedades (IS) aplicando este régimen especial:

- Existencia en el **grupo** formado por una sociedad dominante<sup>8</sup> y otra u otras

---

<sup>7</sup> 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.

<sup>8</sup> 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**.

sociedades dependientes<sup>9</sup>.

- Acuerdo previo por los **Consejos de Administración** u órganos equivalentes de todas y cada una de las entidades del grupo. Este acuerdo debe tener fecha anterior al del ejercicio en que resultará de aplicación (por ejemplo, diciembre de 2024, para surtir efectos en el año 2025).
- La **comunicación** se efectuará de forma telemática, mediante escrito de solicitud remitido a la Administración junto con copia de los acuerdos adoptados.
- Ejercitada la 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 de la solicitud, en tanto se cumplan los requisitos legales exigidos, y no se renuncia a su aplicación.
- La renuncia (modelo 036), se debe realizar en el plazo de dos meses desde la finalización del último periodo impositivo en el que el régimen sea aplicable<sup>10</sup>.

#### Obligaciones del régimen:

- Todas y cada una de las sociedades del grupo presentará su declaración del IS de forma individual (Modelo 200) 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)**, cuya cuota, calculada conforme a las normas aplicables a este régimen especial podrá resultar «a ingresar» o «devolver». El grupo será el sujeto pasivo del IS.
- 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).
- La sociedad del grupo debe confeccionar y conservar los **estados financieros consolidados** del grupo fiscal exigidos por la Ley del IS.

---

<sup>9</sup> 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).

<sup>10</sup> La renuncia al régimen para el año 2025 se debe realizar antes de 1 de marzo de 2025.

- Las sociedades que en lo sucesivo reúnan los requisitos para integrarse en el grupo de consolidación fiscal, deberán adoptar el correspondiente acuerdo, y comunicar su entrada en el grupo en la declaración del primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición<sup>11</sup>.

## ⇒ Opciones Tributarias del mes de ENERO de 2025.

Durante el **mes de enero del año 2025** los obligados tributarios pueden ejercer la siguiente **opción tributaria**:

### **5. Regla de la Prorrata Especial en el IVA respecto del año 2024.**

Los sujetos pasivos de IVA podrán optar en la **última autoliquidación del IVA** del año 2024 (modelo 303 del 4T o del periodo 12, según corresponda)<sup>12</sup>, por aplicar la regla de la **prorrata especial** a todo el IVA soportado durante el propio ejercicio 2024. La prorrata especial se aplica de forma indefinida (3 años mínimo) ejercicios siguientes.

La **opción** por la aplicación de esta regla permite al contribuyente optimizar la deducción de las cuotas de IVA soportadas en aquellos casos en que los realice conjuntamente, actividades que dan derecho a la deducción del IVA (actividades sujetas y no exentas de IVA), y otras actividades que no dan derecho a la deducción (actividades exentas de IVA)<sup>13</sup>.

Efectos de la opción por la prorrata especial:

- Tendrá efectos para el IVA del **propio año** en el que se opta (esto es, el año 2024 si se opta en enero de 2025), y como mínimo los **3 años siguientes**.
- La renuncia se podrá efectuar en la última autoliquidación de IVA transcurridos los 3 años, y surtirá efectos para el propio año de la revocación.

---

<sup>11</sup> 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.

<sup>12</sup> 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.

<sup>13</sup> 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.

⇒ **Opciones Tributarias del mes de FEBRERO de 2025.**

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

Por último, en el mes de febrero de 2025, las sociedades cuyo ejercicio coincida con el año natural y tengan cifra de negocios inferior a 6 millones de euros, podrán elegir el método de cálculo del pago fraccionado a cuenta del IS para todo el ejercicio 2025.

Recordamos que existen dos modalidades de cálculo del pago fraccionado del IS: (a) **la modalidad de cuota** (que cuantifica el importe del pago fraccionado a partir de la cuota líquida de la última declaración del IS presentada) que sólo pueden aplicar los sujetos con cifra de negocios inferior a 6 millones de euros y; (b) modalidad de la base imponible de los 3, 9 u 11 primeros meses del año, que calculan el pago fraccionado a partir de la base imponible del período en que se realiza el pago fraccionado.

Al ser ésta una cuestión compleja, nos remitimos a nuestra circular **«Método de cálculo del pago fraccionado para el Impuesto sobre Sociedades del año 2024»**, que puede encontrar en nuestra página web [Circular pagos fraccionados IS-2024](#)

**CONCLUSIÓN:** Si bien es cierto que las opciones tributarias no van a suponer un ahorro de impuestos en términos generales, al menos pueden ser una inyección financiera para su empresa.

¡¡Contacta con el departamento fiscal de **Life Abogados** para asesorarte en la toma de la mejor decisión!!

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

[lifeabogados.com](http://lifeabogados.com)