FRANCISCO ESPINOSA & CIA
ASESORÍA FISCAL

CIRCULAR INFORMATIVA Nº 1/2023

¡VISITE NUESTRA PÁGINA WEB!
(www.grupoespinosa.es)

ÍNDICE [1]

1. TERRITORIO COMÚN

1.1. Ley "Start Ups".
1.2. Gravamen temporal a la Banca y Grandes Fortunas.
1.3. Novedades en I.V.A., moratoria causa disolución y deducción por maternidad.
1.4. Novedades en diversos en Impuestos. Interés legal del dinero e interés de demora para 2023.
1.5. I.R.P.F: Retenciones a Artistas.
1.6. I.R.P.F.: Deducción por maternidad de los períodos 2020, 2021 y 2022.
1.7. I.R.P.F.: Excesos de aportaciones a Sistemas de Previsión Social Alternativos.

2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

2.1.1. Medidas Tributarias para 2023.
2.1.2. Actividades o programas prioritarios de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general para 2022.
2.1.3. Coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades.
2.1.4. Nuevos Impuestos concertados entre Estado y País Vasco.

2.2. GIPUZKOA

2.2.1. Modificaciones en los principales Impuestos para 2023.
2.2.2. Nuevos Impuestos concertados entre Estado y País Vasco.
2.2.3. Nuevos Impuestos concertados entre Estado y País Vasco.
2.2.4. Impuesto especial sobre sobre envases de plástico no reutilizables.

2.3. BIZKAIA

2.3.1. Índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2023.
2.3.2. Modificaciones en varios reglamentos tributarios: I.R.P.F., I.S. e I.S.D.
2.3.3. Incentivos fiscales para el fomento de la cultura.
2.3.4. Nuevos Impuestos concertados entre Estado y País Vasco.
2.3.5. Impuesto especial sobre envases de plástico no reutilizables.

3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

3.1. Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.
3.2. Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

4. CONVIENE RECORDAR

4.1. La exoneración por contabilización para personas jurídicas de la declaración informativa. sobre bienes y derechos situados en el extranjero.
4.2. El plazo para legalizar los Libros Obligatorio de Contabilidad.
4.3. Plazo para formular las Cuentas Anuales.
4.4. Extensión de la moratoria contable.
4.5. Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 1.000 euros.
4.6. Certificado para evitar retenciones.

5. FLASHES tributarios

6. CONSULTAS CONTABLES RESUELTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 132

[1] Nuestras Circulares Informativa que pretendemos sean, además **formativa**, contienen información de carácter general y específico, sin que ello constituya nuestra opinión profesional ni nuestro asesoramiento tributario. **Recomendamos siempre a nuestros Clientes que lean su contenido, subrayen lo que puede afectarles y, en caso de duda, nos consulten.**

Abril 2023

1. TERRITORIO COMÚN

1.1. Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (B.O.E. 22/12/2022)

A).- <u>Concepto de "Start Up".</u>

Una ""Start Up"" o empresa emergente es aquella entidad de nueva creación que vende productos o servicios mediante el uso intensivo de tecnologías de la información y la comunicación (TIC). En España, con la nueva regulación, además debe reunir los siguientes requisitos:

- Tener menos de 5 años o 7 si es una empresa de biotecnología, energía, industriales o de otros sectores estratégicos;
- No provenir de fusiones, escisiones o transformaciones de empresas no emergentes;
- Albergar una sede social, domicilio social o establecimiento permanente en España;
- Disponer del 60% de su plantilla con contrato laboral en España. En las cooperativa se computarán dentro de la plantilla, a los solos efectos del citado porcentaje, los socios trabajadores y los socios de trabajo, cuya relación sea de naturaleza societaria;
- Ser un proyecto de emprendimiento innovador con modelo de negocio escalable;
- No distribuir dividendos o retornos en el caso de cooperativas y,
- No cotizar en mercados secundarios.

B).- <u>Pérdida de la condición de "Start Up".</u>

Una empresa dejará de ser reconocida como "Start Up" cuando vulnere los límites antes mencionados (por llevar más de 5 años en activo o por empezar a distribuir dividendos, por ejemplo) o si:

- Es adquirida por otra empresa no-"Start Up";
- Se extingue prematuramente;- lleva a cabo una actividad que genere "un daño significativo al medio ambiente";
- Supera el valor de diez millones de euros en el volumen de negocio anual;- sus administradores o socios (con una participación del 5%, como mínimo, del capital social) son condenados por algún delito.
- Durante los tres primeros años "de vida" la "Start Up" podrá perder hasta la mitad de su patrimonio sin tener que disolver la sociedad siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso.

C).- <u>Carácter Innovador.</u>

Los emprendedores que quieran acogerse a los beneficios y especialidades previstos deberán solicitar a ENISA, Empresa Nacional de Innovación SME S.A., que evalúe todas las características, además del carácter innovador de su modelo de negocio. La innovación propuesta podrá ser de producto o de negocio.

El procedimiento de evaluación se efectuará en un plazo no superior a tres meses y se contempla silencio administrativo positivo en el reconocimiento de la misma.

La innovación requerida debe ser capaz de "resolver un problema o mejorar una situación existente mediante el desarrollo de productos, servicios o procesos nuevos o mejorados".

ENISA, o en su caso, el organismo público vinculado o dependiente de la Administración General del Estado en el que delegue el Gobierno esta función, podrá denegar la acreditación cuando el modelo de negocio presente dudas razonables de potenciales riesgos reputacionales, regulatorios, éticos o especulativos.

D).- <u>Ventajas Fiscales.</u>

La medida más importante que incluye la nueva ley es la **reducción hasta un 15% en el tipo** que deberán pagar las empresas que sean consideradas "emergentes" en el Impuesto de Sociedades.

Los contribuyentes de estos impuestos que tengan la condición de empresa emergente tributarán en el primer período impositivo en que, teniendo dicha condición, la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes, siempre que mantengan la condición citada, al tipo del 15% en Sociedades.

Se recoge que se podrá solicitar **<u>aplazamiento</u>** para el Impuesto de Sociedades y para el Impuesto sobre la Renta de no residentes en los dos primeros años en que la base imponible sea positiva. Así, Hacienda concederá el aplazamiento, sin devengo de intereses de demora, por un periodo de doce y seis meses, respectivamente.

Para disfrutar de este beneficio, será necesario que el solicitante se encuentre al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en la fecha en que se efectúe la solicitud de aplazamiento y, además, que la autoliquidación se presente dentro del plazo establecido.

Para el caso de **<u>inversores</u>**, se incrementa en el I.R.P.F. tanto la base máxima de deducción por invertir en estas empresas emergentes (de los 60.000 a los 100.000 euros al año) como el tipo de deducción (del 30% al 50%).

Asimismo, se eleva, con carácter general, de tres a cinco años el plazo para suscribir las acciones o participaciones, a contar desde la constitución de la entidad, y hasta siete para determinadas categorías de empresas emergentes.

Además, para los **socios fundadores se permite la aplicación de esta deducción con independencia de su porcentaje** de participación en el capital social de la entidad.

En cuanto a las “Stock Options” hasta ahora existía una exención en I.R.P.F. de 12.000 euros anuales, Con esta ley esa exención será de 50.000 euros. Además, a partir de ahora, solo se va a tributar cuando las vendan y no cada año que las conserven bajo su titularidad.

E).- <u>Nómadas digitales.</u>

Se trata de personas cuyos empleos les permiten trabajar en remoto y cambiar de residencia habitualmente.

Con la irrupción de esta nueva figura se regula la posibilidad de que puedan residir y trabajar en España durante cinco años.

La Ley lo establece textualmente:

“Aquellos extranjeros que soliciten entrar en España o que siendo titulares de una autorización de estancia o residencia o visado pretendan iniciar, desarrollar o dirigir una actividad económica como emprendedor, sean provistos de una autorización de residencia para actividad empresarial, que tendrá validez en todo el territorio nacional y una vigencia de 3 años. Una vez cumplido dicho plazo, podrán solicitar la renovación de la autorización de residencia por dos años, pudiendo obtener la residencia permanente a los cinco años.”

Además, se crea para ellos un **régimen tributario especial en el Impuesto sobre la Renta de no residentes,** pues se pasa de diez a cinco años el requisito de no residencia previa en nuestro país.

Igualmente, se instaura un nuevo tipo de 'visado para el teletrabajo' que permite a los tele trabajadores extranjeros entrar y vivir en nuestro país durante un máximo de un año.

Los inversores y 'freelance' extranjeros que trabajen para “Start Up” españolas podrán acogerse al régimen de impatriados, siempre que el 40% de su facturación sea para estas empresas, tributando el IRPF al 24%.

F).- Simplificación de trámites administrativos.

Se prevé la **creación de una empresa por medios telemáticos** y se agilizan los trámites para que pueda realizarse en un período de entre 6 horas y 5 días en casos especiales con estatutos personalizados. Además, la publicación de los actos de inscripción en el Boletín del Registro Mercantil estará exenta del pago de tasas.

Se rebajan los aranceles notariales y registrales a 60 y 40 euros respectivamente si los emprendedores, cuando se acojan a los estatutos tipo, utilicen el sistema de tramitación telemática del Centro de Información y Red de Creación de Empresa y su capital social es inferior a 3.100 euros.

Además, para fomentar la inversión en “Start Up” se permite que las personas físicas sin nacionalidad española y sin residencia en territorio nacional, puedan solicitar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria un número de identificación fiscal sin estar obligadas, a estos efectos, a obtener un número de identidad de extranjero.

G).- Participación en beneficios

La participación en beneficios es una parte de las ganancias de un fondo privado o capital privado, que **compensa una gestión bien realizada**, ahora bien, el fondo debe rendir al nivel designado o por encima de lo esperado.

Hasta ahora, en España, estas cantidades tributaban como rendimientos del trabajo (sueldo) en lugar de como rendimiento del capital (dividendos). Con esta nueva ley **seguirán siendo rendimientos del trabajo, pero exentos al 50%**.

1.2. Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias. (B.O.E. 28/12/2022)

Desde el 29/12/2022 se encuentra en vigor el llamado **gravamen temporal energético**:

Las personas o entidades que tengan la consideración de operador principal en los sectores energéticos deberán satisfacer un gravamen energético con carácter temporal durante los años 2023 y 2024.

La prestación es temporal y nace el 1 de enero respectivo de los años 2023 y 2024, debiéndose satisfacer durante los primeros veinte días naturales del mes de septiembre de dicho año respectivo.

El importe de la prestación a satisfacer por cada obligado al pago será el resultado de aplicar el porcentaje del 1,2 por ciento a su importe neto de la cifra de negocios derI.V.A.do de la actividad que desarrolle en España del año natural anterior al del nacimiento de la obligación de pago que figure en su cuenta de pérdidas y ganancias, determinado de acuerdo con lo dispuesto en la normativa contable que sea de aplicación.

Las personas o entidades obligadas deberán ingresar durante los primeros 20 días naturales del mes de febrero siguiente al nacimiento de la obligación de pago de la prestación, en concepto de pago anticipado de dicha prestación, el resultado de multiplicar el porcentaje del 50 por ciento sobre el importe de la prestación calculado conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

En el último trimestre de 2024 el Gobierno realizará un estudio de los resultados del gravamen, y evaluará su mantenimiento con carácter permanente.

Ni la prestación ni el pago anticipado son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.

Por otro lado, Las entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito que operen en territorio español cuya suma de ingresos por intereses y comisiones, determinada de acuerdo con su normativa contable de aplicación, correspondiente al año 2019 sea igual o superior a 800 millones de euros, deberán satisfacer durante los años 2023 y 2024 el gravamen temporal regulado.

La obligación de pago nacerá el primer día del año natural y se deberá satisfacer durante los primeros 20 días naturales del mes de septiembre de dicho año, sin perjuicio del pago anticipado que se deberá efectuar conforme a lo dispuesto en el apartado 5.4.

El importe de la prestación a satisfacer por cada obligado al pago será el resultado de aplicar el porcentaje del 4,8 por ciento a la suma del margen de intereses y de los ingresos y gastos por comisiones derivados de la actividad que desarrollen en España que figuren en su cuenta de pérdidas y ganancias correspondiente al año natural anterior al de nacimiento de la obligación de pago, determinada de acuerdo con lo dispuesto en la normativa contable que sea de aplicación. El importe de la prestación será minorado por la cuantía del pago anticipado que se hubiera ingresado.

Las entidades obligadas deberán ingresar durante los 20 primeros días naturales del mes de febrero siguiente al nacimiento de la obligación de pago de la prestación, en concepto de pago anticipado de dicha prestación, el resultado de multiplicar el porcentaje del 50 por ciento sobre el importe de la prestación calculado conforme a lo dispuesto en el apartado anterior.

El importe de la prestación y su pago anticipado no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles a efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

En cuanto al **Gravamen temporal sobre las Grande Fortunas**:

- Este impuesto será aplicable en los dos primeros ejercicios en los que se devengue a partir del 29 de diciembre de 2022. Por lo que el primer ejercicio en el que será aplicable el Impuesto será el ejercicio 2022.

- El Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas es un tributo de carácter directo, **naturaleza personal y complementario del Impuesto sobre el Patrimonio** que grava el pat**rimonio neto de las personas físicas de cuantía superior a 3.000.000 euros**,

- Se se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

  El impuesto no podrá ser objeto de cesión a las Comunidades Autónomas.

- Si entre los bienes o derechos de contenido económico computados para la determinación de la base imponible figurase alguno situado o que debiera ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla y sus dependencias, a la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los mencionados bienes o derechos le resultará aplicable la bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla regulada en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

- Constituirá el hecho imponible del impuesto la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo de un patrimonio neto superior a 3.000.000 euros.

  Se presumirá que forman parte del patrimonio los bienes y derechos que hubieran pertenecido al sujeto pasivo en el momento del anterior devengo, salvo prueba de transmisión o pérdida patrimonial.

- Los sujetos pasivos de este impuesto que no sean residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea estarán obligados a nombrar, antes del fin del plazo de declaración del impuesto, una persona física o jurídica con residencia en España, para que les represente ante la Administración Tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto.

  En el caso de Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo que no sean Estado miembro de la Unión Europea, lo anterior no será de aplicación cuando exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

  Igual obligación incumbirá a los sujetos pasivos residentes que se ausenten de España tras la realización del hecho imponible con destino a un tercer Estado que no sea Estado miembro de la Unión Europea ni del Espacio Económico Europeo con normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación y antes de haber presentado la declaración y autoliquidación del impuesto, salvo si su regreso se fuera a producir antes de la finalización del plazo reglamentario de presentación de aquellas.

  La designación se comunicará a la oficina territorialmente competente para la presentación de la declaración, acompañando a la comunicación la expresa aceptación del representante.

- Los bienes y derechos se atribuirán a los sujetos pasivos según las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y en función de las pruebas aportadas por aquéllos o de las descubiertas por la Administración. A este respecto, resultarán de aplicación las reglas sobre titularidad de los elementos patrimoniales y sobre bienes o derechos adquiridos con precio aplazado o reserva de dominio establecidas en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

- Constituye la **base imponible** de este impuesto el valor del **patrimonio neto del sujeto pasivo.**

  El patrimonio neto se determinará por diferencia entre el valor de los bienes y derechos de que sea titular el sujeto pasivo y las cargas y gravámenes de naturaleza real, cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

  Para la determinación de la base imponible de este impuesto resultarán aplicables las reglas del Impuesto sobre el Patrimonio.

- En el supuesto de obligación personal, la base imponible se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 700.000 euros.

- El tipo impositivo se establece en escala de hasta un 3,5%.

- **La cuota íntegra de este impuesto, conjuntamente con las cuotas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, no podrá exceder, para los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal, del 60 por 100 de la suma de las bases imponibles del primero**.

  A estos efectos, resultarán aplicables las reglas sobre el límite de la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio, establecidas en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, si bien, en el supuesto de que la suma de las cuotas de los tres impuestos supere el límite anterior, se reducirá la cuota de este impuesto hasta alcanzar el límite indicado, sin que la reducción pueda exceder del 80 por 100.

  Cuando los componentes de una unidad familiar hayan optado por la tributación conjunta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el límite de las cuotas íntegras conjuntas de dicho impuesto, de la del Impuesto sobre el Patrimonio y de la de este impuesto, se calculará acumulando las cuotas íntegras devengadas por aquéllos en estos dos últimos tributos. En su caso, la reducción que proceda practicar se prorrateará

entre los sujetos pasivos en proporción a sus respectivas cuotas íntegras en este impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en párrafo anterior.

- En el caso de obligación personal de contribuir y sin perjuicio de lo que se disponga en los Tratados o Convenios Internacionales, resultará aplicable en este impuesto la deducción por impuestos satisfechos en el extranjero en los términos establecidos en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

- **De la cuota resultante de la aplicación de los apartados anteriores el sujeto pasivo podrá deducir la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio efectivamente satisfecha.**

1.3. Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad (B.O.E. 28/12/2022)

En vigor desde el 28/12/2022.

A).- <u>Impuesto sobre el Valor Añadido</u>

- Se suprime el I.V.A. de los productos frescos hasta el 30 de junio o hasta que la inflación subyacente baje del 5,5%.

- Se reduce del 10% al 5% el del aceite y las pastas hasta el 30 de junio o hasta que la Inflación subyacente baje del 5,5%.

- Con efectos durante todo el 2023 se aplicará el 5% del I.V.A. al gas natural, briquetas y pellets.

- Adicionalmente, se prorroga durante todo 2023 la reducción del I.V.A. de la electricidad y del impuesto especial sobre la energía eléctrica y se mantiene la suspensión temporal del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, para que los productores de electricidad puedan seguir ofertando precios más competitivos.

- El I.V.A. de las mascarillas quirúrgicas seguirán gravadas al 4% durante el primer trimestre del 2023.

- Las vacunas y pruebas diagnósticas mantendrán un gravamen del 0% que estarán vigentes hasta el 30 de junio de 2023.

B).- <u>Moratoria contable</u>

Se prorroga durante los ejercicios 2022, 2023 y 2024 la moratoria contable, es decir, la no consideración de las pérdidas sufridas en 2020 y 2021 como causa de disolución por pérdidas prevista en la Ley de Sociedades de Capital, con el objetivo de permitir que las empresas viables puedan disponer de un plazo suficiente y definitivo para normalizar su situación.

C).- <u>Deducción por maternidad</u>

Incorpora una modificación legislativa. para aclarar el derecho a seguir percibiendo la deducción por maternidad en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a partir de 1 de enero de 2023, aun cuando alguno de los progenitores tuviera derecho al complemento de ayuda para la infancia respecto del mismo descendiente. De esta forma, se evita que el reciente cambio normativo llevado a cabo en esta materia perjudique a las familias que hasta ahora venían disfrutando de esa ayuda.

1.4. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023. (B.O.E. 24/12/2022)

A).- <u>Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</u>

Con efectos desde el 1 de enero de 2023 y vigencia indefinida:

- Se incrementa la reducción por obtención de rendimientos del trabajo.

  Los contribuyentes con rendimientos netos del trabajo inferiores a 19.747,5 euros (hasta el 31/12/2022: 16.825 euros), siempre que no tengan rentas (excluidas las exentas) distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros, minorarán el rendimiento neto del trabajo en las siguientes cuantías:

  - Si los rendimientos netos del trabajo son iguales o inferiores a 14.047,50 euros (hasta el 31/12/2022: 13.115 euros): 6.498 euros anuales (hasta el 31/12/2022: 5.565 euros).

  - Si los rendimientos netos del trabajo están comprendidos entre 14.047,50 y 19.747,50 euros (hasta el 31/12/2022: entre 13.115 y 16.825 euros): 6.498 euros menos el resultado de multiplicar por 1,14 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.047,50 euros anuales (hasta el 31/12/2022: 1,5 por la diferencia entre el rendimiento y 13.115 euros anuales).

De la misma forma y con los mismos rangos y cuantías, se eleva la reducción aplicable a los trabajadores autónomos económicamente dependientes.

- Se eleva de 14.000 a 15.000 euros el umbral de la obligación de declarar para quienes perciban:

  - Rendimientos del trabajo de más de un pagador,
  - Pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas,
  - Rendimientos del trabajo no sujetos a retención (porque el pagador no esté obligado a retener), o
  - Rendimientos del trabajo sujetos a tipo fijo de retención

- Se prorrogan a 2023 los límites cuantitativos que delimitan en el IRPF el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva.

- El porcentaje de imputación del 1,1 por ciento para el caso de imputación de rentas inmobiliarias resultará de aplicación en el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva. de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012.

- Ampliación de la deducción por maternidad: Podrán beneficiarse de la deducción las mujeres con hijos menores de tres años con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes que:

  - En el momento del nacimiento del hijo reciban prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo, o

  - En dicho momento o en cualquier momento posterior estén dadas de alta en la Seguridad Social o mutualidad que corresponda con un período mínimo, en este último caso, de 30 días cotizados.

La deducción se calculará en función de los meses del periodo impositivo posteriores al momento en el que se cumplan los requisitos señalados en la letra anterior, en los que la mujer tenga derecho al mínimo por descendientes por ese menor de tres años, siempre que durante dichos meses no se perciba por ninguno de los progenitores (en relación con dicho descendiente) el complemento de ayuda para la infancia previsto en la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital.

Cuando se tenga derecho a la deducción en relación con ese descendiente por cursar alta en la Seguridad social o mutualidad con posterioridad al nacimiento del menor, la

deducción correspondiente al mes en el que se cumpla el período de cotización de 30 días,, se incrementará en 150 euros.

El incremento de deducción previsto cuando se hubieran satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados se seguirá calculando como hasta ahora, pero tendrá como límite el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho en dicho período a la guardería o centro educativo (no hay ya referencia a las cotizaciones a la Seguridad Social).

Con **efectos exclusivos para 2023**:

- Estimación directa simplificada: Se añade una Disposición adicional quincuagésima tercera de Gastos de difícil justificación en estimación directa simplificada durante el período impositivo 2023.

- Se incrementa del 5% al 7% el porcentaje de deducción para el conjunto de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación.

- Estimación objetiva: Se añade una Disposición adicional quincuagésima cuarta sobre Reducción en 2023 del rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva.

- Los contribuyentes que determinen el rendimiento neto de sus actividades económicas por el método de estimación objetiva podrán reducir el rendimiento neto de módulos obtenido en 2023 en un 10 por 100, en la forma que se establezca en la Orden por la que se aprueben los signos, índices o módulos para dicho ejercicio

B).- Impuesto sobre Sociedades

- Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023 y vigencia indefinida se reduce del 25% al 23% el tipo de gravamen para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros.

- Este tipo de gravamen del 23% y el gravamen del 15% previsto para las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas y obtengan base imponible positiva no se aplicará a las entidades patrimoniales.

- Las inversiones en vehículos se podrán amortizar multiplicando por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas oficiales, si se trata de vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV (según definiciones del Reglamento General de Vehículos, aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre) afectos a actividades económicas, que entren en funcionamiento en los periodos que se inicien en 2023, 2024 y 2025.

C).- Impuesto sobre el Valor Añadido

- Con efectos desde el 1 de julio de 2022 y vigencia indefinida se establece una exención para las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes realizadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros que participan en actividades en el marco de la política común de seguridad y defensa de los bienes que no han sido adquiridos por dichas fuerzas o elemento civil en las condiciones normales de tributación del Impuesto en la Comunidad, o cuando su importación no pudiera beneficiarse de la exención del Impuesto.

- Con efectos desde el 1 de enero de 2023 se entiende localizadas en el ámbito de aplicación del I.V.A. (o del IGIC) incluyéndose la cláusula de cierre de localización, el arrendamiento de bienes inmuebles, como prestación más destacada incluida en la citada cláusula de cierre de las reglas de localización.

- Por otro lado, pasan a tributar al tipo impositivo reducido del 4% los tampones, compresas y protege slips, al tratarse de productos de primera necesidad inherentes

a la condición femenina, así como los preservativos y otros anticonceptivos no medicinales.

- También, con efectos 1 de Enero de 2023, se introducen cambios en la regulación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo extendiendo su aplicación a las entregas de desechos y desperdicios de plástico y de material textil, y se modifican las reglas referentes al sujeto pasivo para que sea de aplicación la regla de inversión de este a las entregas de estos residuos y materiales de recuperación.

- Por otra parte, en relación con los créditos incobrables, se rebaja el importe mínimo de la base imponible (de 300 a 50 euros) de la operación cuando el destinatario moroso tenga la condición de consumidor final, se flexibiliza el procedimiento incorporando la posibilidad de sustituir la reclamación judicial o requerimiento notarial previo al deudor por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a este deudor, y se extiende a 6 meses el plazo para proceder a la recuperación del I.V.A. desde que el crédito es declarado incobrable. Esta última medida se acompaña de un régimen transitorio para que puedan acogerse al nuevo plazo de 6 meses todos los sujetos pasivos del I.V.A. cuyo plazo de modificación no hubiera caducado a la fecha de entrada en vigor de la Ley.

D).- <u>Aplazamientos y fraccionamientos</u>

Con efectos desde el 1 de enero de 2023 y vigencia indefinida:

- Se extiende la posibilidad de solicitar el aplazamiento o fraccionamiento a las sanciones tributarias estatales y no sólo a las deudas.

- Se restringe la posibilidad de solicitar el aplazamiento y fraccionamiento al supuesto en que el deudor haya comunicado al juzgado competente la apertura de negociaciones con sus acreedores de acuerdo con lo previsto en los artículos 585 o 690 del texto refundido de la Ley Concursal, y siempre que el plan de reestructuración no se haya formalizado en instrumento público, ni se haya aprobado el plan de continuación, ni declarado el concurso o abierto el procedimiento especial para microempresas.

- Los plazos máximos serán:

  - 6 meses, cuando las deudas sean < 30.000 euros y se trate de personas jurídicas o de herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición.

  - 12 meses, cuando el obligado al pago carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda, siempre que la ejecución de su patrimonio pudiera afectar sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica, o pudiera producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda.

  - 12 meses, cuando se trate de personas físicas y las deudas sean < 30.000 euros.

  - 24 meses, cuando se garantice mediante hipoteca, prenda o fianza personal o solidaria o sea posible solicitar de la Administración que adopte medidas cautelares en sustitución de las garantías citadas.

  - 36 meses, cuando los aplazamientos y fraccionamientos se garanticen con aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

E).- <u>Interés legal del dinero e interés de demora</u>

- Interés legal del dinero, este queda establecido en el 3,25 por ciento hasta el 31 de diciembre del año 2023.

- El interés de demora a que se refiere al artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será el 4,0625 por ciento

1.5. Real Decreto 31/2023, de 24 de enero, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, para dar cumplimiento a las medidas contenidas en el Estatuto del Artista en materia de retenciones. (B.O.E. 25/01/2023)

Con efectos desde el 26 de enero de 2023 se introducen las siguientes modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en materia de retenciones

Se minora del 15% al 2% el tipo mínimo de retención aplicable a los rendimientos del trabajo que deriven de una relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad.

El porcentaje será del 0,8% cuando los rendimientos del trabajo se beneficien de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla y para el ejercicio 2023, también cuando se trate de rendimientos obtenidos en la isla de la Palma por contribuyentes con residencia habitual y efectiva. en esa isla.

Se reduce del **15% al 7%** el tipo de retención en los siguientes supuestos:

- Contribuyentes que desarrollen actividades incluidas en los grupos 851, 852, 853, 861, 862, 864 y 869 de la sección segunda de Tarifas del IAE.

- Contribuyentes que desarrollen actividades en las agrupaciones 01, 02, 03 y 05 de la sección tercera, de las Tarifas del IAE.

Cuando la contraprestación derive de una prestación de servicios que, por su naturaleza, si se realizase por cuenta ajena, quedaría incluida en el ámbito de aplicación de la relación laboral especial de las personas artistas.

En cualquiera de dichos supuestos es necesario que el volumen de rendimientos íntegros del conjunto de tales actividades correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75% de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.

El porcentaje se reducirá en un 60% cuando los rendimientos se beneficien de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, y para el ejercicio 2023, también cuando se trate de rendimientos obtenidos en la isla de la Palma por contribuyentes con residencia habitual y efectiva en esa isla.

1.6. Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión (B.O.E. 18/03/2023)

A efectos de la **deducción por maternidad correspondiente a los períodos impositivos 2020, 2021 y 2022**, se entenderá que continúan realizando una actividad por cuenta propia o ajena por la cual están dadas de alta en la Seguridad Social o mutualidad las mujeres que a partir de 1 de enero de 2020 hubieran pasado a encontrarse en situación legal de desempleo como consecuencia de haber quedado suspendido el contrato de trabajo o encontrarse en un período de inactividad productiva de las trabajadoras fijas-discontinuas, así como las trabajadoras por cuenta propia perceptoras de una prestación por cese de actividad como consecuencia de la suspensión de la actividad económica desarrollada, pudiendo aplicar la deducción por maternidad por los meses en los que continúen en dicha situación y se cumplan el resto de requisitos.

La deducción por maternidad correspondiente a los meses de 2020 y 2021 respecto de los que se cumpla lo dispuesto en el párrafo anterior, se practicará de forma separada en la declaración de este Impuesto correspondiente al período impositivo 2022

No obstante, estos importes se entenderán aplicados en el caso de que en dichos meses el contribuyente hubiera practicado la deducción de forma efectiva y no se hubiera regularizado, siempre que se ajuste a los términos y condiciones establecidos en el párrafo anterior. La deducción así aplicada para cada uno de estos ejercicios no podrá exceder junto con los pagos o deducciones practicadas en ese año del importe de 1.200,00 euros anuales.

1.7. Real Decreto 1039/2022, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (B.O.E. 29/12/2022)

Los cambios efectuados en Ley del I.R.P.F. por la Ley de Presupuestos Generales del Estado y por la Ley de regulación para el impulso de los planes de pensiones de empleo, han modificado los límites de las aportaciones a sistemas de previsión social de empleo, de manera que las aportaciones máximas que el trabajador puede reducir en su base imponible dependen de la cuantía de la contribución empresarial a favor del trabajador.

Esta nueva configuración ha añadido una cierta complejidad en los casos en los que hay cantidades de ejercicios anteriores que no pudieron ser objeto de reducción por insuficiencia de base imponible o por exceder del límite porcentual.

Para mitigar esa complejidad y facilitar la aplicación de los excesos pendientes de reducción se modifica, con efectos desde el 30 de diciembre de 2022, el artículo 51 del Reglamento del I.R.P.F.

Esta modificación elimina la aplicación proporcional de los excesos entre aportaciones o contribuciones y permite la aplicación de límite máximo incrementado con independencia de la procedencia de las cantidades aportadas, entendiendo que en el año en el que se hubieran abonado hubieran respetado las cuantías previstas en la disposición adicional decimosexta de la Ley del I.R.P.F., relativa al límite financiero de aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

Este mismo régimen se aplicará a los excesos pendientes de reducción al 30 de diciembre de 2022, según se indica en la disposición transitoria decimonovena del Reglamento del I.R.P.F., que también es objeto de modificación por el Real Decreto 1039/2022, de 27 de diciembre, con efectos desde el 30 de diciembre de 2022.

Por otra parte, los excesos correspondientes a las primas de seguros colectivos de dependencia, a las aportaciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad y a mutualidades de previsión social de deportistas profesionales se imputarán respetando sus límites propios, tal como se establece en la Ley del I.R.P.F.

2. TERRITORIOS FORALES

2.1. ÁLAVA

2.1.1. Norma Foral 24/2022, de 23 de diciembre, de medidas tributarias para 2023. (BOTHA 30/12/2023)

A).- <u>Norma Foral General Tributaria</u>

Destacan las novedades relacionadas con la cesión de datos tributarios y la obligación de colaborar con la Administración Tributaria.

En primer lugar, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria información con trascendencia tributaria, las personas y entidades que, por aplicación de la normativa vigente, conocieran o estuvieran en disposición de conocer la identificación de los beneficiarios últimos de las acciones, y deberán

cumplir ante la Administración Tributaria con los requerimientos u obligaciones de información que se establezcan respecto a dicha identificación.

En segundo lugar, se incluyen entre las funciones administrativas de la gestión tributaria el reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios e incentivos fiscales, así como de los regímenes tributarios especiales, mediante la tramitación del correspondiente procedimiento de gestión tributaria.

En tercer lugar, en inspección tributaria, en lo que al plazo máximo del procedimiento de comprobación e investigación se refiere, establece la normativa que cuando una resolución judicial o económico-administrativa o un acuerdo de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo máximo de 18 meses, o en 6 meses, si aquel período fuera inferior.

No obstante, se modifica la normativa al establecer que, se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, hubiera correspondido a la liquidación anulada, y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.

Por último, se incluyen modificaciones con respecto al procedimiento a seguir en caso de actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en supuestos de delito contra la hacienda pública y en particular, se incluye entre las excepciones a la práctica de liquidaciones en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública, cuando se encuentre prescrita o caducada la potestad de la administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

B).- <u>Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</u>

En primer lugar, una de las modificaciones más importantes se produce con respecto a la deducción por inversiones para el suministro de energía eléctrica solar en la vivienda habitual con efectos a partir del 1 de enero de 2022.

Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 15%, en vez del 10% aplicable hasta la fecha, de las cantidades pagadas destinadas a la adquisición de vivienda habitual en los siguientes elementos:

- Equipos completos definidos en la orden del departamento correspondiente del Gobierno Vasco por la que se aprueba el Listado Vasco de Tecnologías Limpias, siempre que sean equipos aptos para la producción de energía eléctrica solar fotovoltaica.

- Acciones, participaciones o cualesquiera otros instrumentos que supongan la participación en fondos propios de entidades en su condición de persona socia, accionista, asociada, partícipe o similar, de entidades cuyo objeto social consista, principalmente, en la ejecución de proyectos que procuren el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía mediante la realización de inversiones contempladas en el párrafo anterior.

La suma de los importes deducidos por cada contribuyente, a lo largo de los sucesivos períodos impositivos, no podrá superar la cifra de 3.000,00 euros

En segundo lugar, con efectos a partir del 1 de enero de 2023:

- Se modifica la redacción de la Norma al establecer que se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial con ocasión de las transmisiones lucrativas de empresas o de acciones y participaciones en entidades a que se refiere el artículo 6 de la Norma Foral del Impuesto sobre el Patrimonio, en favor de la o del cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales hasta el cuarto grado, de la persona transmitente, ya tenga su

origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad, en la relación que resulte de la constitución de la pareja de hecho o en la adopción, siempre que se cumplan los requisitos recogidos en la Norma, por lo que se amplía el perímetro de personas a las que resultará aplicable esta regla al incluir a los colaterales hasta el cuarto grado.

- Se modifica la redacción de la ganancia patrimonial exenta relativa al 50% de las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de las acciones o participaciones en entidades por cuya adquisición la o el contribuyente pudiera aplicar la deducción por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación, innovadoras o vinculadas con la economía plateada. Así, la exención alcanzará al 100% de la ganancia patrimonial en los supuestos en los que la o el contribuyente reinvierta el importe obtenido en la transmisión de las acciones o participaciones, en la adquisición de otras acciones o participaciones que cumplan los requisitos establecidos en la normativa, en un período no superior a dos años desde la fecha de dicha transmisión, periodo que no se incluía en la anterior redacción de la Norma.

- Debido a la modificación introducida en el Código Civil varía la redacción de la normativa. relativa a las reducciones por aportaciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad incluyendo a las personas con medidas de apoyo para el ejercicio de su capacidad jurídica.

- Se modifican los importes de entre otras cuestiones; la reducción por tributación conjunta, la minoración general de cuota, minoración por residencia en núcleos o zonas en riesgo de despoblación y minoración extraordinaria o la deducción por descendientes.

- Se introduce un nuevo artículo, el 90 quinquies, en la Norma Foral, para la deducción por continuidad en el desarrollo de la actividad económica, a partir del cual, las y los contribuyentes que desarrollen actividades económicas podrán aplicar una deducción de 800,00 euros si se trata de hombres o de 1.000,00 euros si se trata de mujeres, siempre que se cumplan los requisitos recogidos en la Norma si bien la aplicación de la deducción a que se refiere este artículo quedará condicionada a que la actividad económica se ejercite durante al menos cinco años contados desde el inicio de la misma.

Además, y exclusivamente para el periodo impositivo 2023 se incorporan las siguientes medidas tributarias:

- La determinación del rendimiento neto en la modalidad simplificada del método de estimación directa se calculará a partir de la diferencia entre los ingresos y los gastos y la cantidad resultante se minorará en un 15% en vez del 10% habitual.

- En la determinación rendimiento neto en la modalidad simplificada del método de estimación directa simplificada respecto a la actividad de elaboradores del vino y a las actividades agrícolas, ganaderas o pesqueras, así como a las actividades de transporte por carretera, el porcentaje de minoración en concepto de provisiones, amortizaciones y gastos de difícil justificación se incrementa del 35% al 70%.

- Se prorroga las medidas tributarias introducidas por al artículo 2.Dos del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 14/2020, de 1 de diciembre, por el que, entre otras novedades, se establece que estarán exentas en el impuesto determinadas ayudas extraordinarias para las personas trabajadoras por cuenta propia o autónomos.

- Se establece una deducción en cuota del 15% de las cantidades satisfechas por la instalación de puntos de recarga de vehículos eléctricos en una finca propiedad del contribuyente o en un garaje comunitario, siempre y cuando se cumplan determinados requisitos e incompatibilidades.

C).- <u>Impuesto sobre Sociedades</u>

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2022, se modifica la deducción por participación en proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica recogida en el artículo 64 bis de la Norma Foral, entre otros, en los siguientes puntos:

- El contribuyente que realice el proyecto deberá revestir la forma en los términos previstos en la Ley de Sociedades de Capital y tener la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa conforme a lo dispuesto en la Norma.

- El contrato de financiación deberá formalizarse con anterioridad al inicio de la ejecución del proyecto, aunque podrá formalizarse en los nueve primeros meses de ejecución del mismo, siempre que se haya solicitado el informe a efectos fiscales con anterioridad al inicio de la ejecución del proyecto o en los tres primeros meses de ejecución del mismo, y no haya concluido el plazo de presentación de la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se inicie la ejecución del mismo.

- Cuando se produzcan circunstancias técnicas o económicas sobrevenidas, las o los contribuyentes podrán solicitar la autorización de la Administración Tributaria para que los contratos de financiación de los proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica que se encuentren en curso puedan ser modificados para reajustar el calendario de pagos y de gastos e inversiones en función de esas circunstancias

Las modificaciones más relevantes, y con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2023, son las siguientes:

Con respeto al concepto de las sociedades patrimoniales se modifican las siguientes cuestiones:

- A raíz de la Sentencia TSJPV 327/2021, de 10 de septiembre, se especifica que los activos que no se consideran como valores, tienen la consideración de “valores afectos” a actividades económicas.

- Se incorpora el porcentaje de participación significativa del 3% en sociedades cotizadas.

- Se adapta el texto a lo dispuesto en algunas consultas tributarias a efectos de aclarar la patrimonialidad sobrevenida

- Se modifica la redacción del requisito primero relativo a que, al menos durante noventa días del período impositivo, más de la mitad de su activo esté constituido por valores o que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas al incluirse que no se considerarán afectos a actividades económicas los bienes inmuebles que hayan sido objeto de cesión o de constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos, comprendiendo su arrendamiento, subarrendamiento o la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre los mismos, salvo que las citadas operaciones de cesión o de constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos hayan sido constituidos, a favor de personas o entidades vinculadas o entre entidades que formen parte de un grupo, y que, además, los bienes inmuebles estén afectos a una actividad económica realizada por estas personas o entidades, distinta de la actividad económica de arrendamiento, compraventa, construcción o promoción de inmuebles que no cuente con una plantilla media anual de cinco trabajadores empleados por cuenta ajena a jornada completa y con dedicación exclusiva a esa actividad.

Por otro lado, se modifica y da nueva redacción a la reserva especial para el fomento del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva regulada en el artículo 53 de la Norma Foral, a partir de la cual los contribuyentes ahora podrán reducir su base imponible en el 65% del importe de su resultado contable positivo que destinen a la dotación de dicha reserva especial, incrementándose por tanto en 5 puntos porcentuales la corrección en materia de aplicación del resultado.

A mayor abundamiento, en cuanto a la limitación a la aplicación de deducciones, se incluye en la nueva redacción de la Norma que en caso de concurrencia de deducciones afectadas por límites diferentes, el límite del 70%se aplicará sobre el exceso de cuota líquida que resulte una vez aplicado el límite de deducción conjunto del 35%, y el límite del 50% se aplicará sobre el exceso de cuota líquida que resulte una vez aplicados los límites de deducciones del 35 y del 70%.

Finalmente, se amplía la deducción por actividades de investigación y desarrollo. En este sentido, se establece que además de la deducción del 30% aplicable a los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto, se incluye que este porcentaje será del 35% si los gastos de investigación y desarrollo tienen como único objeto una o varias de las actividades de reutilización de bienes y productos y/o reciclaje.

Por último:

- En los períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2022 y el 31 de diciembre de 2022, las microempresas, pequeñas y medianas empresas, podrán aplicar la compensación de bases imponibles negativas generadas en ejercicios anteriores sin la limitación a que se refiere la Norma.

- Con vigencia exclusiva para los períodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2023 y el 31 de diciembre de 2023, el porcentaje del 10% correspondiente a la compensación tributaria por las dificultades inherentes a su dimensión previsto para microempresas será del 15%.

C).- <u>Impuesto sobre el Patrimonio</u>

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023, se modifica la redacción de los requisitos para la exención de bienes afectos a actividades económicas y de determinadas participaciones:

- Se entenderá cumplido el requisito de que la participación del contribuyente en el capital de la entidad sea al menos del 5%, computado de forma individual, o del 20% conjuntamente previsto en la Norma, en los supuestos en los que, como consecuencia de procesos de sucesión en la gestión empresarial entre miembros del grupo familiar, se haya producido una reducción del porcentaje de participación en alguna o algunas de las personas o en los que la participación haya sido transmitida a colaterales de ulterior grado siempre que la totalidad de las participaciones de las personas se detenten a través de una entidad dedicada a la tenencia de las participaciones de esas personas en el grupo empresarial, que esta última entidad tenga un porcentaje de participación superior al 25% en el capital de la entidad cabecera del grupo empresarial.

- Se amplía la redacción en torno a la imposibilidad de aplicar la exención a la parte del valor de las participaciones que se corresponda con bienes inmuebles no afectos a explotaciones económicas al establecerse que, si podrá aplicarse cuando dediquen los citados inmuebles a su cesión o a la constitución de derechos reales que recaigan sobre los mismos cuando hayan sido constituidos, a favor de personas o entidades vinculadas o entre entidades que formen parte de un grupo y que, además, los bienes inmuebles estén afectos a una actividad económica realizada por estas personas o entidades, distinta de la actividad económica de arrendamiento para la que no se cuente con una

plantilla media anual de, al menos, cinco personas trabajadoras empleadas por cuenta ajena a jornada completa y con dedicación exclusI.V.A. a esta actividad.

- Se añade un nuevo apartado al artículo 6, por la que estarán igualmente exentas del impuesto la plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en el capital o patrimonio de entidades que detenten objetos de arte y antigüedades que hayan sido cedidos por dichas entidades en depósito permanente por un período no inferior a tres años a museos o instituciones culturales sin fin de lucro para su exhibición pública, mientras se encuentren depositados.

D).- <u>Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones</u>

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023, se duplica la reducción por parentesco del grupo 0, es decir, las adquisiciones por el cónyuge o pareja de hecho, descendientes o ascendientes en línea recta por consanguinidad o adoptantes o adoptados, de 400.000 euros, al establecerse una reducción de dicho importe independiente por un lado, para las adquisiciones “mortis causa” o por cualquier otro título sucesorio y por otro lado para las de cantidades percibidas por razón de los seguros de vida para caso de fallecimiento.

E).- <u>Otras modificaciones</u>

Se incluyen distintas cuestiones para la variación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Régimen fiscal de las cooperativas, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y en torno al Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos e Incentivos Fiscales al Mecenazgo.

2.1.2. Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 12/2022, del Consejo de Gobierno Foral de 27 de diciembre por el que se modifica el Texto Refundido de la Norma Foral del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, aprobado por el Decreto Foral Normativo 4/2021, de 29 de septiembre. (BOTHA 30/12/2023)

Se elevan los coeficientes máximos aplicables sobre el valor del terreno en el momento del devengo que pueden aprobar los ayuntamientos alaveses según el periodo de generación del incremento de valor, dado que al haberse modificado dichos coeficientes en territorio de régimen común con efectos 1 de enero de 2023 se ha considerado oportuno adoptar la misma medida a la mayor brevedad para que las entidades locales de Álava no tengan un nivel de autonomía financiera inferior al resto.

2.1.3. Decreto Foral 1/2023, del Consejo de Gobierno de 17 de enero. Aprobar los coeficientes de actualización aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades a las transmisiones que se efectúen en el ejercicio 2023 (BOTHA 25/01/2023)

El presente decreto foral tiene por objeto establecer los referidos coeficientes de actualización aplicables a aquellas transmisiones que tengan lugar en el ejercicio 2023, con el fin de calcular el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2.1.4. Ley 9/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. (BOE 04/04/2023)

Mediante la presente se introducen nuevos impuestos como concertados dentro del Concierto Económico entre el Estado y País Vasco.

Las modificaciones llevadas a cabo tienen su origen en la aprobación de las siguientes figuras tributarias:

La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados, por la que se han creado el **Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables** y el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.

La Ley 14/2022, de 8 de julio, que da una nueva **redacción a la Ley 16/2013, que regula el Impuesto** sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

La Ley 38/2022, de 27 de diciembre, por la cual se crea el **Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas**.

Esta concertación implica la fijación de los puntos de conexión que asignan a cada Administración las competencias normativas, de exacción e inspección sobre los mismos.

2.2. GIPUZKOA

2.2.1. Decreto Foral 18/2022, de 22 de noviembre, por el que se modifican los reglamentos de los impuestos sobre la renta de las personas físicas y sobre sociedades, y el reglamento de revisión tributaria (BOG 28/11/2022)

A).- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre el Patrimonio

Con efectos desde 1 de enero de 2021 se considerarán rendimientos de actividades económicas a efectos del I.R.P.F. los importes recibidos en concepto de prestaciones por cese de actividad.

Se prorrogan a 2022 los efectos de algunas de las medidas extraordinarias aprobadas anteriormente para paliar los efectos de la crisis energética, el alza de precios y la invasión de Ucrania en el I.R.P.F. y el Impuesto sobre Sociedades (alerta de 6 de abril de 2022):

- En el I.R.P.F. se prorrogan los mayores porcentajes de minoración por gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto en la modalidad simplificada del método de estimación directa.

- En el Impuesto sobre Sociedades se prorroga el aumento al 15% de la minoración de la base imponible aplicable a microempresas, en concepto de compensación tributaria por las dificultades inherentes a su dimensión.

Se da carácter permanente a varias de las medidas introducidas con motivo del COVID-19 que tienen que ver con la flexibilización del cumplimiento de requisitos para acceder a incentivos fiscales, así como con el incremento de los porcentajes de deducción:

- En el I.R.P.F., se amplían indefinidamente los requisitos, más flexibles, en relación con la deducción por la participación de trabajadores en su entidad empleadora y con la deducción por la constitución de entidades por trabajadores (alerta de 15 de marzo de 2022).

- En el Impuesto sobre Sociedades, y en relación con la deducción por financiación de proyectos de I+D+i, se prorrogan indefinidamente las normas sobre formalidades de los contratos de financiación de estas actividades con las modificaciones introducidas en 2020 (alertas de 28 de mayo de 2020 y 3 de diciembre de 2020), así como la posibilidad de que el contribuyente que realice el proyecto y tenga la consideración de microempresa o pequeña empresa pueda acceder a este incentivo. Este último extremo será de aplicación exclusivamente (i) a los proyectos iniciados en 2023, (ii) a los que se inicien en 2024 cuando se formalice en 2023 el contrato de financiación y (iii) a los

iniciados antes del 2023, cuando el contrato de financiación haya sido modificado para reajustar el calendario de pagos y de gastos e inversiones.

Se adoptan nuevas medidas con efectos 1 de enero de 2023:

En el I.R.P.F.:

- Se declaran exentas las ayudas públicas obtenidas para reparar la destrucción de elementos patrimoniales por erupción volcánica u otras causas naturales.

- Se excluye de la consideración de rentas del trabajo en especie las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros, con el límite de 1.500 euros anuales por trabajador.

- En la regulación de la escala aplicable a la base liquidable general, en relación con la minoración a realizar sobre el importe de las ganancias patrimoniales que formen parte del rendimiento neto positivo de las actividades económicas (cuando el tipo medio de gravamen general sea superior al tipo general del Impuesto sobre Sociedades), se aclara que para aplicar dicha minoración es preciso considerar la compensación de saldos negativos de actividades económicas de años anteriores aplicada en el propio ejercicio.

- En el régimen empresa familiar se amplía el perímetro del grupo familiar hasta los colaterales del cuarto grado, a efectos de la inexistencia de alteración patrimonial en las transmisiones lucrativas de empresas o participaciones empresariales.

- Se actualiza la regla especial de imputación temporal de los contratos de seguro de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión, adaptando los requisitos exigibles que determinan que dicha regla especial no sea aplicable.

- Se incluye la figura de la curatela representativa. en varios apartados de la normativa (entre otras, a efectos de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad o las deducciones por discapacidad o dependencia).

- Se amplía del tercer al cuarto grado de parentesco el ámbito subjetivo de aplicación de la deducción por discapacidad o dependencia.

- Respecto a la deducción por inversiones para el suministro de energía eléctrica solar en la vivienda habitual, se establece (i) que la base de la deducción se deberá minorar en las subvenciones exentas; y (ii) que la vivienda habitual podrá ser ocupada por el contribuyente a título de propietario, arrendatario o usufructuario.

- En el régimen de TicketBAI, constituirá infracción tributaria no enviar los ficheros en plazo en aquellos casos en que la Administración Tributaria haya autorizado al contribuyente el envío diferido de los ficheros, por falta de cobertura e imposibilidad de acceso a la red, y no se cumpla con la obligación de presentación en el plazo diferido.

En el **Impuesto sobre Sociedades:**

- Se introduce una exención para las ayudas públicas destinadas a reparar la destrucción de elementos patrimoniales por erupción volcánica u otras causas naturales.

- En lo que se refiere a las sociedades patrimoniales, se regula de forma expresa la fórmula de cálculo de los valores y activos no afectos a actividades económicas en relación con el activo total. En concreto, (i) en el numerador se computará la suma de los valores y elementos patrimoniales que tengan la

consideración de activos no afectos a actividades económicas; y (ii) en el denominador, el activo total, incluyendo los valores y elementos patrimoniales afectos y no afectos (sin minoración en los beneficios no distribuidos procedentes de la actividad económica).

Además, se excluyen de la consideración de valores las participaciones que otorguen al menos el 3% de los derechos de voto en sociedades cotizadas.

- Se incorpora un régimen transitorio en relación con la reserva especial de nivelación de beneficios para las cantidades generadas antes de 1 de enero de 2022 y cuyo plazo máximo de aplicación no haya vencido aún. En estos casos, se podrá optar por aplicar el plazo y régimen de penalización anterior a 2022 (5 años y 10%) o el que está vigente en la actualidad (10 años y 30%).

- En relación con TicketBAI se incorpora una nueva infracción en términos similares a la indicada para los contribuyentes del IRPF

B).- <u>Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones</u>

En el ámbito de la exención de participaciones en la empresa familiar en el Impuesto sobre el Patrimonio, y con efectos desde 24 de enero de 2023:

- Se ajustan las condiciones que han de concurrir para que las participaciones en el capital de entidades calificadas como participaciones empresariales accedan a la exención del impuesto. En concreto:

  - Se incorpora el porcentaje de participación significativa. del 3% en sociedades cotizadas en un mercado secundario organizado y se ajusta en este sentido el alcance de la exención.

  - En cuanto al porcentaje de participación conjunta del 20%, se amplía el perímetro del grupo familiar hasta colaterales del cuarto grado (antes hasta segundo grado). Además, se establece que la persona de referencia a partir de la cual se ha de computar dicho grado de parentesco será el contribuyente.

La ampliación del perímetro del grupo de parentesco a colaterales de hasta el cuarto grado también se extiende al régimen de empresa familiar (reducción del 95%) en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Se establecen nuevos supuestos de exención para participaciones empresariales:

- Se aplicará la exención cuando, como consecuencia de una operación de ampliación de capital, se diluya la participación por debajo del 5% (3% en sociedades cotizadas), siempre que antes de dicha operación el contribuyente cumpliera las condiciones para la aplicación de la exención.

- También se aplicará la exención cuando, como resultado de procesos de sucesión en la gestión empresarial, no se cumpla el porcentaje mínimo de participación del 20%, pero sí exista una participación conjunta entre los miembros del grupo familiar formado por el contribuyente y su cónyuge, pareja de hecho, ascendientes, descendientes o colaterales de cualquier grado, a través de una entidad dedicada a la tenencia de dichas participaciones, siempre que esta última tenga más del 25% de la empresa familiar. En estos casos, la exención podrá alcanzar a todo el grupo familiar antes mencionad

C).- <u>Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas</u>

Con efectos desde el 24 de enero de 2023:

- Se extiende la exención de la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados a las escrituras públicas de formalización de las novaciones contractuales que se produzcan al amparo del

nuevo código de buenas prácticas introducido por el recientemente aprobado Real Decreto-ley 19/2022, de 22 de noviembre.

- Estarán exentas de todas las modalidades del impuesto las transmisiones de bienes o derechos en beneficio de hijas, hijos, menores o personas con discapacidad sujetos a patria potestad, tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, cuyo ejercicio se llevara a cabo por las mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, cualquiera que sea el título en virtud del cual se efectúen y siempre que sirvan para satisfacer indemnizaciones que hayan sido reconocidas judicialmente.

- Se introduce una nueva exención para la transmisión y demás actos y contratos realizados por las entidades no residentes que reciben el tratamiento de beneficiarias del mecenazgo y por las entidades residentes que apliquen un régimen fiscal análogo al contemplado en la normativa. del Territorio Histórico de Guipúzcoa

C).- <u>Tributos Locales</u>

Con efectos desde el 24 de enero de 2023:

- Se introduce la posibilidad de que las entidades locales aprueben bonificaciones extraordinarias sobre la cuantía de las tasas municipales.

- Se introduce una nueva bonificación en el IBI de hasta el 50% de la cuota íntegra del impuesto a favor de los bienes inmuebles gen los que se hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos.

- Se añade un supuesto de bonificación de hasta el 50% de la cuota de IAE para los sujetos que tributen por cuota municipal y que instalen puntos de recarga para vehículos eléctricos en los locales afectos a la actividad económica.

- Se introduce una bonificación en el ICIO de hasta el 90% a favor de las construcciones, instalaciones u obras necesarias para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos.

D).- <u>Norma Foral General Tributaria</u>

Con efectos desde el 24 de enero de 2023:

- Se introduce un instrumento normativo específico, que se denominará decreto foral normativo, que permitirá que la Diputación Foral dicte disposiciones normativas con rango de Norma Foral para la adaptación de la normativa. tributaria que, en virtud del Concierto Económico, se debe regir por las mismas normas que las establecidas en cada momento por el Estado.

- Se amplía el alcance de las actuaciones en el ámbito de la gestión tributaria al reconocimiento y comprobación de la procedencia de incentivos fiscales y de los regímenes tributarios especiales.

- En los expedientes de delito contra la Hacienda Pública se crean nuevos supuestos de ampliación del plazo de las actuaciones de Inspección.

  Además, en el marco de estos expedientes y a efectos de su remisión al Ministerio Fiscal, no será necesaria la práctica de liquidación cuando la potestad tributaria para determinar la deuda tributaria esté prescrita.

2.2.2. Ley 9/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. (BOE 04/04/2023)

Mediante la presente se introducen nuevos impuestos como concertados dentro del Concierto Económico entre el Estado y País Vasco. Les remitimos a lo comentado en el apartado 2.1.4. de la presente Circular.

2.2.3. Orden Foral 152/2023 por la que se aprueba el modelo 592 «Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación», se determina la forma y procedimiento para su presentación, así como la forma y procedimiento para la solicitud de devolución del impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables y se regulan la inscripción en el registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias. (BOG 14/04/2023)

Se aprueban los modelos propios de este Impuesto, así como los plazos etc. consecuencia de la concertación de este Impuesto antes comentada.

No hay diferencias en cuanto al hecho imponible, plazos, modelos etc, simplemente el plazo para presentar el Impuesto correspondiente a Marzo y Abril se establece en el día 25/05/2023.

2.3. BIZKAIA

2.3.1. ORDEN FORAL 3/2023, de 9 de enero, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2023 (B.O.B 18/03/2023)

Se determinan las actividades que pueden aplicar el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto a las magnitudes excluyentes, es decir, umbrales a partir de las cuales actividades habilitadas para aplicar el régimen especial no podrían aplicarlo:

- Magnitud aplicable al conjunto de actividades, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales: 250.000 euros de volumen de ingresos anuales

- Magnitud en función del volumen de ingresos para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas: 250.000 euros anuales de volumen de ingresos en las siguientes actividades:

  - Ganadería independiente.
  - Servicios de cría, guarda y engorde de ganado.
  - Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por agricultores o ganaderos que estén excluidos o no incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.
  - Otros trabajos, servicios y actividades accesorios realizados por titulares de actividades forestales que estén excluidos o no incluidos en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.
  - Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades agrícolas desarrolladas en régimen de aparcería.
  - Aprovechamientos que correspondan al cedente en las actividades forestales desarrolladas en régimen de aparcería.
  - Agrícola o ganadera susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.
  - Forestal susceptible de estar incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido.
  - Procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales, vegetales o animales, que requieran el alta en un epígrafe correspondiente a actividades industriales en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas y se realicen por los titulares de las explotaciones de las cuales se obtengan directamente dichos productos naturales.

- Magnitud en función del volumen de compras de bienes y servicios: 250.000 250.000 euros anuales para el conjunto de todas las actividades económicas, desarrolladas. Dentro de este límite se tendrán en cuenta las obras y servicios, subcontratados y se excluirán las adquisiciones de inmovilizado.

Se establecen igualmente una serie de magnitudes específicas según la actividad concreta desarrollada, consistente en el número de personas empleadas, o número de vehículos para actividades relacionadas con el transporte, mudanzas, lavado de vehículos, taxi etc.

Por último, los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido que desarrollen actividades a las que sea de aplicación el régimen especial simplificado y deseen renunciar a él o revocar su renuncia para el año 2023 dispondrán para ejercitar dicha opción **hasta el 25 de abril del citado año**.

2.3.2. DECRETO FORAL 9/2023, de 24 de enero, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se introducen modificaciones en varios reglamentos de carácter tributario (BOB 27/01/2023).

Se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, en el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia, en el Decreto Foral por el que se desarrolla la Norma Foral de Adaptación del Sistema Tributario del Territorio Histórico de Bizkaia a las peculiaridades del Derecho Civil Foral del País Vasco, en el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y en el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia.

En referencia al **Reglamento del I.R.P.F**, se introduce una nueva exención aplicable a ayudas tasadas percibidas con motivo de la acreditación de un determinado nivel de euskera. A continuación, se desarrolla el régimen general de incumplimiento así como el contenido y procedimiento para la solicitud de los planes especiales de reinversión a efectos de la aplicación de la exención del 100 por 100 de las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de las acciones o participaciones en entidades por cuya adquisición el o la contribuyente pudiera aplicar la deducción establecida en el art. 90 de la Norma Foral del Impuesto, y por otro lado, para determinar los requisitos que deben cumplir las fórmulas indirectas de pago del servicio público de transporte colectivo de personas para no tener la consideración de rendimiento de trabajo en especie.

En lo que se refiere **al Reglamento del Impuesto sobre Sociedades**, se introduce la descripción de los procesos de negocio en el campo de la innovación tecnológica con la finalidad de adecuar los conceptos fiscales de software avanzado y de innovación, vinculados a las deducciones a las definiciones de referencia internacional más recientes, derivadas del Manual de Oslo de 2018 y a la realidad tecnológica actual.

En cuanto al Reglamento de obligaciones tributarias formales, se modifican diversos preceptos por cuanto la obligación formal que se impone respecto al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales debe cumplirse a través de las declaraciones de alta, modificación y cese del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, a la que estaría obligado en todo caso el contribuyente por su condición de empresario.

Además, se considera necesario que el Censo identifique a los contribuyentes de este impuesto, y, por tanto, que se recoja de manera expresa, dentro de los datos a comunicar, la condición de contribuyente del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales o los cambios que se produzcan en la situación tributaria relacionada con el impuesto.

El Decreto Foral que desarrolla la **Norma Foral de Adaptación del Sistema Tributario del Territorio Histórico de Bizkaia a las peculiaridades del Derecho Civil Foral del País Vasco**, se modifica para incluir la deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad entre aquellas que

pueden ser aplicables por las herencias que se hallen pendientes del ejercicio de un poder testatorio.

Por último, cabe destacar la modificación del **Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones,** que tiene como objetivo la adecuación de la normativa interna al ordenamiento comunitario con el fin de que los residentes en Estados miembros de la Unión Europea o de Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo con normativa. sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación no necesiten nombrar representantes en España ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por el citado impuesto.

2.3.3. DECRETO FORAL 10/2023, de 24 de enero, de la Diputación Foral de Bizkaia, por el que se desarrollan reglamentariamente los incentivos fiscales para el fomento de la cultura. (BOB 26/01/2023)

En primer lugar se desarrolla la deducción por inversiones y gastos en producciones de obras audiovisuales determinando los requisitos para su aplicación respecto de la información a incluir en los títulos de crédito de la obra y de la cesión del uso del material gráfico y audiovisual para su uso no comercial y exclusivo para la promoción del territorio, y se establece que, entre los órganos competentes para la emisión del certificado cultural.

Se regula el procedimiento para solicitar la calificación de obra difícil en el caso de obras que por su temática o por otras cuestiones inherentes a la producción encuentren dificultades para introducirse en el mercado. No obstante, se dispone que dicha solicitud no será necesaria cuando la Administración tributaria haya publicado, a través de criterios administrativos o de consultas tributarias escritas, directrices específicas que determinen la calificación de difícil de la obra en cuestión, calificación donde tienen acomodo, entre otras, las obras dirigidas por mujeres.

En cuanto a la deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, se establecen los datos que deben aportarse para obtener el certificado necesario para su aplicación, cuya emisión corresponderá al departamento con competencia en materia de cultura en la Diputación Foral de Bizkaia.

Adicionalmente, respecto de la deducción por la participación en la financiación de obras audiovisuales y de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, se establece el plazo, aplicable para el caso de obras audiovisuales o para el de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, para formalizar el contrato de financiación, debiendo tener lugar antes del inicio de la fase de producción o antes de que tenga lugar la primera función, en el caso de espectáculos en vivo, o dentro de los seis primeros meses desde dicho inicio o desde que tuvo lugar la primera función.

Por último, se introduce una nueva disposición transitoria quinta en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades que recoge el régimen transitorio aplicable a los nuevos incentivos y un régimen transitorio para los gastos de preproducción efectuados con anterioridad a la entrada en vigor del nuevo régimen de incentivación, de tal manera que los contribuyentes podrán aplicar asimismo la nueva deducción respecto de los gastos efectuados con anterioridad al comienzo de la fase de producción, siempre y cuando dicha fase se haya iniciado a partir del primer día del primer periodo impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2023.

En cuanto a la deducción por la participación en la financiación de obras audiovisuales, la disposición transitoria establece que el plazo de 6 meses para la formalización del contrato de financiación comenzará a contarse desde el primer día del primer periodo impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2023 cuando la producción de la obra audiovisual no hubiera concluido a dicha fecha o la última función, en caso de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, no se hubiera celebrado.

2.3.4. Ley 9/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. (BOE 04/04/2023)

Mediante la presente se introducen nuevos impuestos como concertados dentro del Concierto Económico entre el Estado y País Vasco. Les remitimos a lo comentado en el apartado 2.1.4. de la presente Circular.

2.3.5. ORDEN FORAL 127/2023, de 4 de abril, del diputado foral de Hacienda y Finanzas, por la que se aprueba el modelo 592 «Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación»; y el modelo A22 «Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución», se determina la forma y procedimiento para su presentación, y se regula la inscripción en el Registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias (BOB 13/04/2023)

Al igual que en Gipuzkoa (Apartado 2.2.3.) Bizkaia aprueba sus propios modelos y plazos para la presentación de este nuevo Impuesto, resultado de la concertación del mismo por parte de los Territorios Históricos comentada.

No hay diferencias en cuanto al hecho imponible, plazos, modelos etc, simplemente el plazo para presentar el Impuesto correspondiente a Marzo y Abril se establece en el día 25/05/2023.

2.3.6. Ley 9/2023, de 3 de abril, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. (BOE 04/04/2023)

Mediante la presente se introducen nuevos impuestos como concertados dentro del Concierto Económico entre el Estado y País Vasco. Les remitimos a lo comentado en el apartado 2.1.4. de la presente Circular.

3. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

3.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
STJUE (C-247/2001)	8.12.2022	**UNIÓN EUROPEA. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Obligaciones formales. Facturación: omisión de la mención "inversión del sujeto pasivo". En caso de falta de tal mención el adquirente final no ha sido designado válidamente como deudor del IVA. Imposibilidad de rectificación retroactiva. La omisión, en una factura, de la mención «inversión del sujeto pasivo» (artículo 226, punto 11 bis, de la Directiva 2006/112), no puede rectificarse posteriormente añadiendo la indicación de que la factura se refiere a una operación triangular intracomunitaria y de que la deuda fiscal se traslada al destinatario de la entrega.** el Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara: 1) El artículo 42, letra a), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, en relación con el artículo 197, apartado 1, letra c), de la Directiva 2006/112, en su versión modificada, debe interpretarse en el sentido de que, en el marco de una operación triangular, el adquirente final no ha sido válidamente designado como deudor del impuesto sobre el valor añadido (IVA) en caso de que la factura emitida por el adquirente intermedio no contenga la mención «inversión del sujeto pasivo», prevista en el artículo 226, punto 11 bis, de la Directiva 2006/112, en su versión modificada. 2) El artículo 226, punto 11 bis, de la Directiva 2006/112, en su versión modificada por la Directiva 2010/45, debe interpretarse en el sentido de que la omisión, en una factura, de la mención «inversión del sujeto pasivo» exigida por esa disposición no puede rectificarse posteriormente añadiendo la indicación de que la factura se refiere a una operación triangular intracomunitaria y de que la deuda fiscal se traslada al destinatario de la entrega. www.bitopusciss.ciss.es.
STS (Rec 2059/2020)	12.01.2023	**INTERÉS CASACIONAL. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PRESONAS FÍSICAS. Base Imponible. Ganancias Patrimoniales, Sujeción al tributo de los intereses de demora que la Administración abona al contribuyente derivados de una devolución de ingresos indebidos.**

Los intereses de demora que nos interesan (los abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos, como consecuencia de una declaración judicial), tienen carácter indemnizatorio, puesto que tienen por objeto resarcir al acreedor (en este caso, los contribuyentes) por los daños y perjuicios derivados de haber tenido que realizar un ingreso que los tribunales han declarado indebido. Estos intereses, a tenor de lo dispuesto en el artículo 33.1 LIRPFF tienen la consideración de ganancias patrimoniales. Son indemnizaciones que se satisfacen por daños sobre derechos de contenido económico, de los cuales existen otras manifestaciones como es el caso de los intereses que se perciben como consecuencia en el retraso del abono del justiprecio de una expropiación.No creemos que la solución deba ser diferente para el supuesto que ahora importa, por mucho que la propia administración tributaria sea causante de la lesión de los derechos económicos del contribuyente, concretados en la realización de un ingreso que posteriormente, por decisión judicial, se confirma que es indebido. Legalmente no está previsto nada al respecto. Dando un paso más ¿Qué tratamiento habría que dar en el IRPF a los intereses de demora percibidos como consecuencia de un ingreso indebido realizado en una Comunidad Autónoma, por una actuación no conforme a derecho de su administración tributaria, o en una Entidad Local, igualmente por una actuación no conforme a derecho de su administración tributaria? En este caso la administración tributaria causante no es la estatal, por tanto ¿esta vez, sí sería procedente gravar tales intereses por demora como ganancia patrimonial? ¿Por el contrario cuando la administración tributaria causante fuera la estatal, no procedería gravarlos? Ese diferente trato, desde el punto de vista de este Tribunal, no se deriva de la legislación vigente. Para que ello fuera así, sería precisa una declaración legal expresa. Tanto en un caso como en el otro, la capacidad económica que se pone de manifiesto es la misma, de hecho, ni una ni otra se declaran no sujetas ni tampoco exentas en el IRPF. El legislador guarda silencio para ambas indemnizaciones. En otros casos, sin embargo, las indemnizaciones si merecen la atención del legislador, para considerarlas exentas, como hemos podido ver, pero no es este el caso. (...) Por todo lo dicho, fijamos la siguiente doctrina en relación con la cuestión con interés casacional: «**los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos se encuentran sujetos y no exentos del impuesto sobre la renta, constituyendo una ganancia patrimonial que constituye renta general**, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, b) LIRPF, interpretado a sensu contrario». www.aedaf.es

STSJ C.Valenciana (Rec 277/2022) 28.09.2022. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Base Imponible. Cálculo de la diferencia de valor de adquisición y transmisión de varios inmuebles donados por el recurrente y su esposa a sus hijos. Al tratarse de una donación, hay que acudir al apartado 5 del artículo 33 de la LIRPF que, en su letra c), establece que no se computarán como pérdidas patrimoniales las debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o a liberalidades. Entiende esta Sala que la interpretación sistemática y lógica del referido precepto debe llevarnos a concluir que la LIRPF excluye del concepto de perdida patrimonial la mera alteración patrimonial, pues toda transmisión lucrativa lo es, siendo sin embargo perdida patrimonial la alteración de valor que el patrimonio hubiera sufrido durante la permanencia de los bienes donados en el patrimonio del donante y que aflora cuando los mismos salen del patrimonio, de forma que cuando en unidad de acto se transmite unos bienes, a titulo oneroso o gratuito, a efectos del IRPF deberá calcularse la variación que ha sufrido el patrimonio del transmitente, tanto si se ha producido una ganancia como una pérdida. El referido artículo 20 de la Ley 44/1978 establecía que "no son disminuciones patrimoniales lasdebidas ... a liberalidades del sujeto pasivo", refiriéndose dicho precepto a la perdidas de patrimonio propiamente dicha, pero no a las perdida fiscal, es decir, se refiere a la pérdida económica del bien producida por su salida del patrimonio , pero no a la pérdida fiscal que se produce por la diferencia entre el coste de adquisición y el valor de donación. Cuando el artículo 33.5 de la Ley del IRPF y sus predecesoras utilizan la palabra "debidas" al excluir determinados supuestos de pérdidas patrimoniales, tales como las debidas al consumo, las debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o a liberalidades y las debidas a pérdidas en el juego, **se refiere a la perdida patrimonial pero no a la perdida fiscal**, y de llegar a una conclusión distinta nos llevaría a alejarnos de interpretación sistemática de los artículos 34, 35 y 36 de Ley del IRPF, en los que se establece la manera de calcular las ganancias o pérdidas patrimoniales en las transmisiones onerosas y lucrativas(no distinguiendo entre mortis causa o inter vivos). Por último consideramos que **sería manifiestamente contrario a los principios de equidad y capacidad contributiva hacer tributar por las ganancias puestas de manifiesto en una transmisión lucrativa, pero, en cambio, no permitir las pérdidas que se puedan generar por este tipo de transmisiones**. Todo ello debe llevarnos a estimar el recurso anulando la liquidación recurrida. www.aedaf.es

TEAC (Res 3131/2020) 20.09.2022	**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Repercusión del impuesto. Sujeto Pasivo. Inversión. Entregas de inmuebles en ejecución de garantías. Una entidad, adquiere diversas fincas con cargas hipotecarias y anotaciones de embargo por las que se le repercute el impuesto, cuotas que deduce en su liquidación del impuesto**. En la escritura de transmisión se estipula que: - las fincas se adquieren libres de cualesquiera Cargas y Gravámenes, libres de cualesquiera multas o sanciones administrativas o de cualquier otra índole, libres de afecciones y residuos o contaminación de cualquier tipo, sin ningún tipo restos arqueológicos, libres de cualesquiera arrendatarios, ocupantes o precaristas y al corriente en el pago de todo tipo de tributos. Contribuciones, gastos y arbitrios locales, autonómicos y/o estatales, inclusive gastos de urbanización; - hacen constar expresamente que las cargas y gravámenes de las fincas, han sido canceladas previamente ante el notario y/o se ha procedido a efectuar la correspondiente retención del precio de compraventa al efecto de su cancelación posterior por el Comprador; y - manifiesta el vendedor y garantiza que los pagos que se efectúan en virtud de la escritura a terceros por cuenta del Vendedor se realizan para la cancelación de cargas de las Fincas. **Analizada la operación por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas (UGGE), aprecia que existe una repercusión indebida.** En esta transmisión, se retiene al comprador parte del precio para cancelar las cargas, por lo que a juicio de la Administración, existe el pago de una contraprestación por el adquirente que se vincula necesariamente a la extinción del préstamo hipotecario, dándose las condiciones para aplicar la inversión del sujeto pasivo (LIVA art.84.Uno.2º.e). Iniciada la controversia entre partes, el contribuyente basa su interpretación de la regla de la inversión del sujeto pasivo en lo dispuesto en TEAC 22-1-15 , y entiende que la interpretación que hace la UGGE, basada en DGT CV 24-4-13, no se ajusta a derecho y es contraria a la interpretación que de estas operaciones ya ha manifestado el TEAC. **El TEAC en su resolución acoge las alegaciones del contribuyente**, y anula las liquidaciones de la UGGE en base a los siguientes razonamientos**: 1. De las cláusulas contractuales, no se concluye que las fincas se adquieran a cambio de la obligación de extinguir la deuda garantizada por el adquirente; este no se subroga en la posición deudora original**. **2. En este supuesto no nos encontramos ante la ejecución de una garantía, elemento esencial para aplicar la regla de inversión del sujeto pasivo prevista en LIVA.84.Uno.2º.e. 3. La interpretación de la Administración es además contraria a los principios que rigen la aplicación del derecho comunitario ,** en tanto que los supuestos que pueden englobarse en la regla de inversión del sujeto pasivo no pueden extenderse más allá de los términos recogidos por el precepto de la Directiva que regula esta materia (Dir 2006/112/CE art.199), máxime cuando de la actuación administrativa en aplicación de la norma interna pueden ocasionarse perjuicios económicos para el obligado tributario. www.lefebvre.es

3.2 Criterios de la Dirección General de Tributos y de las Haciendas Forales. Síntesis.

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT (V2245-22)	**26.10.2022.**	**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Facturas. Anulación. El consultante ha expedido una factura y posteriormente ha detectado un error en el destinatario de la factura. Si es correcto expedir una factura completa de abono para anular la factura expedida.** Debe señalarse que es causa de rectificación de las facturas la consignación errónea de cualquier dato o requisito obligatorio que se consigne en las mismas, como pudiera ser el caso de los datos de identificación del destinatario como sucede en la factura a la que se refiere el escrito de consulta. Por tanto, en caso de que se haya consignado de manera incorrecta la identificación del destinatario de la factura, el consultante deberá expedir una factura rectificativa que deberá constar en serie específica de factura. "**No obstante, lo anterior, este Centro directivo, para dar cobertura a una práctica comercial y administrativa generalizada ha permitido que la rectificación se articule mediante la emisión de dos facturas diferentes; una con signo negativo, incluso por el importe total de la factura previamente expedida; otra posterior que rectifica la inicial que se anula con la factura anterior y que contiene la información correcta correspondiente a la factura inicial después de efectuar su rectificación.** Este supuesto excepcional, que fue incorporado a la doctrina administrativa, entre otras en las consultas vinculantes de 12 de diciembre del 2006 y de 4 de abril de 2016, con números V2474-06 y V1387-16, debe ser matizado, puesto que el reglamento de facturación prevé la emisión de una única factura rectificativa, salvo que la factura rectificada, sea a su vez, objeto de una nueva rectificación. **De esta forma, cuando el procedimiento de rectificación de una factura se realice mediante la emisión de dos facturas en los términos previstos en el párrafo anterior, deberá considerarse como factura ordinaria la primera que se expida con signo negativo, incluso por el importe total de la factura previamente expedida, y como rectificativa la que se expida conteniendo**

correctamente los datos que se documentan en la misma tras la rectificación.". Además, este Centro directivo ha manifestado en su contestación vinculante número V0611-11, de 11 de marzo de 2011, que la existencia de causas tasadas, que motivan la obligación de expedir una factura rectificativa, no impide que voluntariamente se puedan rectificar las facturas previamente expedidas, cuando se trate de una causa justificada y siempre que dicha práctica permita garantizar la correspondiente comprobación por parte de la Administración tributaria, si bien, en estos casos de modificación voluntaria de una factura previamente expedida no se estará ante la expedición de una factura rectificativa, en los términos y con los requisitos contenidos en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, pues de acuerdo con el apartado 6 del mencionado precepto, **sólo las facturas que deban ser objeto de rectificación obligatoria por las causas previstas en los apartados 1 y 2 del mencionado artículo 15, son las que tienen la consideración de facturas rectificativas.** Por tanto, en el supuesto de que no concurran las causas de rectificación obligatoria de una factura, contenidas en los apartados 1 y 2 del artículo 15 del mencionado Reglamento, como podía suceder **en casos en los que se expida una factura erróneamente por una operación que nunca llegó a realizarse, y procede su anulación, se está ante un supuesto de sustitución de aquélla factura por otra que la anula, que en ningún caso tendrá el carácter de factura rectificativa**. www.aeat.es

HFBizkaia **17.05.2022**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Venta de inmuebles destinados al arrendamiento por una sociedad patrimonial. Cómputo de amortizaciones. De cara a calcular la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades patrimoniales deben partir del resultado contable, determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio y en las disposiciones que lo desarrollan. Adicionalmente, según lo previsto en el artículo 40 de la NFIS, las sociedades patrimoniales han de valorar sus elementos patrimoniales de acuerdo con los criterios establecidos en el Código de Comercio, sin perjuicio de las correcciones valorativas que deban efectuar sobre ellos. Con lo que contablemente, en operaciones de transmisión de inmuebles, se obtendrá una pérdida o ganancia por la diferencia entre el importe que, en su caso, se obtenga de un elemento del inmovilizado material, neto de los costes de venta, y su valor contable, siendo este último el resultado de la diferencia entre su precio de adquisición o coste de producción menos la amortización acumulada y, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro reconocidas. En definitiva, las sociedades patrimoniales deberán valorar sus elementos patrimoniales de acuerdo a los criterios establecidos en el Código de Comercio, sin perjuicio de las correcciones valorativas que tengan que efectuar sobre los mismos. **En este sentido, la amortización acumulada a tener en cuenta para calcular el valor neto contable del bien deberá ser la efectivamente contabilizada como gasto, tal y como se indica en el artículo 40 de la NFIS, pese a que en el momento del cómputo de los ingresos derivados de la cesión de los inmuebles dicho gasto no resultó deducible en la misma cuantía, por incluirse el mismo en el importe equivalente al 20 por 100 o 30 por 100 de los ingresos íntegros, respectivamente**. Asimismo, se podrá deducir de la renta derivada de la transmisión de un inmueble el importe de la depreciación monetaria producida desde la última actualización de balances (desde 2013), hasta el límite de dicha renta, calculada en los términos establecidos en este artículo 40.9 de la NFIS y en sus disposiciones de desarrollo. www.bitopusciss.ciss.es.

HFGipuzkoa **17.10.2022**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Gipuzkoa. Rendimientos del trabajo. Tratamiento fiscal de la jubilación demorada. Desde este año 2022, para las personas que demoren su jubilación, la seguridad social ha generado un nuevo complemento que ha denominado jubilación demorada. Al acceder a la jubilación demorada, se reconoce un derecho a un complemento económico de cuantía variable según los años de demora y que puede percibirse como un porcentaje adicional mensual (complemento de demora) o como una cantidad a tanto alzado (cantidad que se percibe como pago único). La Ley 21/2021, de 28 de diciembre, de garantía del poder adquisitivo de las pensiones, que entró en vigor el pasado 1 de enero de 2022 entre otras medidas, ofrece mejores beneficios a las personas que opten por demorar su jubilación. En términos generales, cabe señalar que la jubilación voluntaria demorada es la posibilidad reconocida a las personas trabajadoras (por cuenta propia o ajena) de que, una vez cumplida la edad ordinaria de jubilación prolonguen su vida laboral, por lo que podrán acceder a una serie de beneficios en su futura pensión de jubilación. Desde el 1 de enero de 2022, se sustituye el porcentaje adicional en función de los años de cotización acreditados por un complemento económico. De esta forma, cuando se acceda a la pensión de jubilación a una edad superior a la establecida en cada momento por la normativa de la Seguridad Social y siempre que al cumplir esta

edad se hubiera reunido el período mínimo de cotización exigido, se reconocerá al interesado por cada año completo cotizado que transcurra desde que reunió los requisitos para acceder a esta pensión, un complemento económico que se abonará de alguna de las siguientes maneras, a elección del interesado. **Examinada la normativa expuesta, cabe concluir que, a efectos fiscales, el complemento económico percibido por el pensionista en un único pago, y que sustituye al porcentaje adicional a la pensión, tendría la calificación de rendimiento del trabajo obtenido de forma notoriamente irregular en el tiempo, y por lo tanto se integraría en la base imponible del impuesto en un porcentaje del 50 por 100**. La presente contestación se realiza únicamente en atención y de acuerdo con los hechos, circunstancias y datos expresados por el consultante en su escrito. La existencia de otras circunstancias previas o posteriores a la operación descrita que no hayan sido mencionadas en su escrito puede tener influencia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que su concurrencia podría alterar el juicio al que se haya llegado en la contestación. www.bitopusciss.ciss.es.

DGT (V2223-22) 25.10.2022. **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos de trabajo. Teletrabajo. Rendimientos en el extranjero. El consultante, nacional español y residente en España, indica que va a teletrabajar (trabajo por cuenta ajena) para una empresa no residente en España (una empresa residente en Holanda), sin que sea necesaria su presencia física en el centro de trabajo holandés. Tratamiento fiscal de los rendimientos del trabajo obtenidos: si la empresa puede practicar retenciones en favor de la Hacienda holandesa o si debe practicarlas en favor de la Hacienda española o no debe hacer retenciones. Para el primer caso, saber si esas retenciones ingresadas en la Hacienda de Holanda pueden ser compensadas en la declaración de la renta en España.** De acuerdo con los datos aportados en el escrito de consulta, el consultante es residente fiscal en España y va a teletrabajar por cuenta ajena para una empresa residente Holanda, sin que se requiera su presencia física en el centro de trabajo en Holanda. De acuerdo con esto, se parte de la premisa de que el consultante es residente fiscal en España para responder a la cuestión planteada. Dado que se trata de rentas derivadas del trabajo prestado por el consultante, residente en España, para una empresa con sede en Holanda, habrá que estar a lo que establezca el Convenio entre el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, hecho en Madrid el día 16 de junio de 1971 (B.O.E. de 16 de octubre de 1972) que, en su artículo 16. Por lo tanto, **las rentas del trabajo dependiente derivadas de realizar teletrabajo, desde un domicilio privado en España, aunque los frutos de dicho trabajo sean para una empresa holandesa y siendo el consultante considerado residente fiscal en España, al ejercer el empleo en España, solamente tributarán en España**. Por tanto, además de tratarse de una renta sujeta a retención a cuenta del IRPF (como lo son los rendimientos del trabajo), la práctica de las retenciones exige la existencia de un obligado a retener. En relación con este segundo requisito, de acuerdo con el citado artículo 76 del RIRPF, **al tratarse, en el presente caso, de una entidad no residente en territorio español** (la sociedad residente en Holanda), **dicha entidad tendrá obligación de retener si opera en territorio español por medio de un establecimiento permanente o en caso de que actúe sin establecimiento permanente únicamente respecto a los rendimientos del trabajo que satisfaga o de otros rendimientos sometidos a retención o ingreso a cuenta que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas a que se refiere el artículo 24.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes** (rentas que se deriven de prestaciones de servicios, asistencia técnica, obras de instalación o montaje derivados de contratos de ingeniería y, en general, de actividades o explotaciones económicas realizadas en España sin mediación de establecimiento permanente). www.aeat.es

4. CONVIENE RECORDAR

4.1. Obligaciones contables derivadas del acogimiento de las operaciones de reestructuración al Régimen especial

No resultará de aplicación la obligación de informar acerca de cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero (Modelo 720) cuando sean titulares PERSONAS

JURIDICAS y demás entidades residentes, así como E.P. de no residentes, registradas en su contabilidad de forma individualizada e identificadas por su número, entidad de crédito y sucursal en la que figuren abiertas y país o territorio en que se encuentren situadas.

Esta exoneración resulta extensible a las personas físicas apoderadas o autorizadas, cuando la persona jurídica residente en España tenga la citada cuenta correctamente registrada e identificada en su contabilidad.

Asimismo, la exoneración por contabilización resultará aplicable al resto de bienes y derechos depositados o situados en el extranjero, cuando se cumpla el requisito de contabilización.

A los efectos expuestos, la contabilización ha de entenderse en sentido amplio, siendo válido que se registren en los documentos contables accesorios siempre que sean congruentes con las cuentas anuales y den consistencia a las mismas. En todo caso, de la misma, se debe poder extraer, con suficiencia y de manera indubitada la información de la existencia del bien o derecho en el extranjero.

Recomendación: legalizar siempre el soporte contable en el Registro Mercantil.

4.2. El plazo para legalizar los Libros Obligatorios de Contabilidad.

El plazo para legalizar los libros obligatorios de contabilidad es de CUATRO meses desde la fecha de cierre del ejercicio social (30 de abril para ejercicios coincidentes con el año natural), siendo el soporte para legalizar los libros electrónico y que debe presentarse por vía telemática.

Con carácter general los libros a legalizar son el Libro Diario, Libro de Inventario y Cuentas Anuales, Libro de Actas, Libro Registro de Acciones Nominativas (S.A) o Libro Registro de Socios (S.R.L.), y Libro Registro de Contratos (Sociedades Unipersonales).

4.3. El plazo para formular las Cuentas Anuales.

Los administradores de las sociedades están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.

Las cuentas anuales y el informe de gestión, incluido cuando proceda, el estado de información no financiera, deberán ser firmados por todos los administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.

La formulación deberá realizarse por norma general antes del 31 de marzo de cada ejercicio.

4.4. Extensión de la moratoria contable.

La normativa mercantil dispone que las sociedades de capital deben de disolverse cuando presentan pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, a no ser que éste se aumente o se reduzca en la medida suficiente, y siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso.

Sin embargo, para evitar que las pérdidas derivadas del COVID-19 dejasen a muchas entidades en situación irregular, se aprobó una norma que dejaba en suspenso dicha causa de disolución y establecía que las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 no se tenían en cuenta a estos efectos.

Y ahora, mediante RDL 20/2022, esta “moratoria contable” se prorroga por tres años más, al señalar que las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 no se tendrán en cuenta para

analizar si concurre o no esta causa de disolución hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2024 (esto es, durante los ejercicios 2022, 2023 y 2024).

Por lo tanto, se busca conceder un margen de tiempo adicional para que aquellas entidades "viables" que están pasando por mayores dificultades puedan restablecer su equilibrio patrimonial.

	Sin la moratoria contable	Con la moratoria contable
Capital social	80.000€	80.000€
Pérdidas 2020	-20.000€	-20.000€
Pérdidas 2021	-30.000€	-30.000€
P.Neto computable	30.000€	80.000€
¿Causa de disolución?	**Sí** (30.000€<50%x80.000€)	**No** (80.000€>50%x80.000€)

Es conveniente especificar en sus cuentas anuales – en la memoria - que se ha acogido a estas medidas, haciendo mención al artículo 65 del RDL 20/2022, de 27 de diciembre, sobre moratoria contable.

4.5. Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 1.000 euros.

Desde el 11.7.21 se redujo de 2.500 a 1.000 euros el importe permitido de los pagos en efectivo a realizar a profesionales y/o empresarios. En límite es por operación, sin que puedan producirse desgloses artificiales.

Dadas las graves consecuencias del incumplimiento de esta prohibición, les pedimos que consulten con su asesor fiscal, dentro de nuestra Asesoría, si tienen dudas sobre la misma.

El límite asciende a 10.000 euros en el supuesto de las personas físicas particulares con domicilio fiscal fuera de España.

4.6. Certificados para evitar retenciones.

Los arrendadores de inmuebles que ejerzan actividades clasificadas en el epígrafe 861 del IAE podrán solicitar a la Administración Tributaria un certificado de exención de retención cuando el valor catastral de los inmuebles objeto de arrendamiento supere los 601.102,10 euros.

En las operaciones con entidades no residentes, en las que no proceda la aplicación de retención sobre las rentas pagadas por tratarse de rentas exentas en virtud de una disposición del correspondiente Convenio de Doble Imposición, deberá acreditarse la residencia fiscal mediante el oportuno certificado de residencia en el sentido del Convenio, expedido por la autoridad fiscal competente.

5. FLASHES TRIBUTARIOS [(2)]

5.1. ISD/IRPF.- Aportación de la vivienda a la sociedad de gananciales. Tributará por ISD como una donación, si fuera gratuita; de ser onerosa por fijar contraprestación bien simultáneamente, o bien mediante el reconocimiento de un derecho de crédito a favor del aportante, que deberá ser liquidado en el momento en el que se disuelva la sociedad, tributa por ITP/ADJ. (Consulta 119-22 HFB)

5.2. IVA.- Diferencia entre servicio de enseñanza prestado a través de una vía electrónica, susceptible de exención, y servicio prestado por vía electrónica, no susceptible de exención. (Consulta 123-22 HFB).

5.3. IS.- No puede ejercitarse la opción de compensar bases imponibles negativas cuando la presentación de la autoliquidación se realiza fuera de plazo con requerimiento previo. (OJA Álava 21-2-20).

5.4. IS.- El hecho de que una sociedad dedicada a la transformación de locales en trasteros mediante la subcontratación de gremios continúe de manera continuada en el tiempo puede suponer la realización de actividad económica a efectos de no considerarse patrimonial (Consulta HFB 17-5-22).

5.5. IVA.- El contrato de venta y arrendamiento financiero puede servir como sustituto de la factura no emitida (TJUE, Sala 7ª, de 29-9-22, C-235/2021).

5.6. IVA.- La omisión, en una factura, de la mención «inversión del sujeto pasivo» no puede rectificarse posteriormente añadiendo la indicación de que la factura se refiere a una operación triangular intracomunitaria y de que la deuda fiscal se traslada al destinatario de la entrega.(TJUE, Sala 8ª, S, -12-22, C-247/2021).

5.7. Prescripción.- Habiendo prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación en lo relativo al 1º, 2º y 3º trimestre al haber transcurrido más de cuatro años desde la finalización del plazo para presentar las correspondientes autoliquidaciones trimestrales y no tener el modelo 390 virtualidad para interrumpir el plazo de prescripción, procede la anulación de la liquidación impugnada (TEAFBI, R, 26-1-22, Rec. 125/2021).

5.8. Impuesto Envases Plástico No Reutilizable.- Las cápsulas de café no están sujetas al Impuesto al eliminarse conjuntamente con el café usado (DGT V0010-23, 5-1-23).

5.9. IRPF.- Son deducibles en IRPF los gastos de decoración y acondicionamiento de las viviendas destinadas al alquiler turístico. (TSJPV S 65/2022, 17-2-22, Rec. 1141/2020).

5.10. IS.- El hecho de que la duración de un ejercicio social sea inferior a doce meses, no afecta al cálculo de la reserva de capitalización.(DGT CV 29-11-22).

5.11. IVA.- La explotación de un "*coliving"* no está exenta de IVA al conllevar la prestación de servicios complementarios propios de la industria hotelera (DGT V2607-22 de 22-12-22).

5.12. ISD.- La disolución del matrimonio mediante divorcio implica la extinción del vínculo matrimonial en todos los ámbitos, incluido el tributario. (TEAC RF 08/23 1-1-23).

5.13. IVA.- La cesión de espacios reservados de un local de hostelería a cambio de contraprestación independiente no es una actividad accesoria a la principal de restauración a efectos de IVA y tributa a tipo general. (DGT V2664-22 de 29-12-22).

5.14. ADUANAS.- La garantía consignada en el DUA de importación consignada por el representante aduanero directo sólo responde de las deudas generadas hasta al levante de las mercancías (TS, Sala 3ª, Cont-Admvo, Secc 2ª, S 1638/2022, 13-12-22, Rec. 11/2021).

5.15. IBI.- El usufructuario parcial de un inmueble hará frente a la deuda tributaria sólo en proporción a su cuota de participación en el derecho real (STS 1630/2022, de 12-12-22, Rec. 7224/2020).

(2) Fuente: Bitopus CISS Fiscal , Actum Fiscal

6. CONSULTAS CONTABLES RESULTAS POR EL ICAC Y PUBLICADAS EN BOICAC Nº 132(3)

BOICAC	Nº	CONSULTA
132	**1**	Sobre la información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales en relación con el periodo medio de pago a proveedores en operaciones comerciales, tras la publicación en el BOE de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas.
132	**2**	Sobre la llevanza de la contabilidad y la formulación de cuentas anuales por las agrupaciones de empresas sin personalidad jurídica a las que se refiere el artículo 5.1 de la Orden ICT/1466/2021
132	**3**	Sobre el tratamiento contable del precio contingente en la adquisición de una inversión en el patrimonio de una empresa que no es del grupo.

132	**4**	Sobre el tratamiento contable relativo a un contrato de fiducia sobre el aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico.
132	**5**	Sobre el tratamiento contable de la transformación de acciones ordinarias en acciones sin voto.
132	**6**	Sobre la obligatoriedad de incluir información comparativa en el primer ejercicio en el que se exige la presentación del estado de información no financiera.

(3) Leído el concepto de que trata cada consulta, si alguno de nuestros clientes está interesado en conocer la respuesta completa de la consulta que le afecta, le rogamos nos envíe un correo electrónico solicitándonos su envío.

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSI.V.A.MENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA