











En el mes de diciembre del 2022, se han publicado un elevado número de novedades de especial relevancia en el ámbito de la fiscalidad de las personas físicas y de las empresas.

A continuación, resumimos las principales novedades en materia tributaria aprobadas a finales del año 2022 -con efectos algunas en el ejercicio 2022 y otras en 2023 en adelante- introducidas no solo por las Leyes de Presupuestos, sino también en normativas de diversa índole.



A. Principales novedades en materia de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto Temporal de Solidaridad a las Grandes Fortunas.

-  1. Régimen Beckham
-  2. *Carried interest*
-  3. Sujeción al IP de las personas no residentes por la tenencia indirecta de inmuebles en España a través de sociedades extranjeras
-  4. Nueva tarifa del IP en Cataluña
-  5. Incremento de los tipos impositivos en la base del ahorro del IRPF
-  6. Impuesto Temporal de Solidaridad a las Grandes Fortunas



B. Principales novedades en materia de Impuesto sobre Sociedades.

-  1. Limitación de compensar las pérdidas de las filiales en los grupos consolidados
-  2. Modificación de los tipos impositivos del IS para micropymes y empresas emergentes
-  3. Amortización acelerada de vehículos eléctricos nuevos
-  4. Incentivos fiscales al sector cultural

C. Principales novedades en materia de IVA, con efectos 1 de enero de 2023, se refieren a los siguientes ámbitos.

-  1. Regla de cierre relativa a la localización para servicios utilizados o explotados efectivamente en España
-  2. Regulación de la recuperación del IVA en situaciones de créditos incobrables y deudores en situación de concurso

 3. **Regla de inversión del sujeto pasivo****D. Otros gravámenes.**

- 
- 1.
- Entidades financieras**
-
- 
- 2.
- Empresas del sector energético**

 E. **Directiva europea que asegura el gravamen mínimo del 15%.** F. **Régimen Fiscal Especial de las Islas Baleares.****NOVEDADES FISCALES 2023****A. Principales novedades en materia de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto Temporal de Solidaridad a las Grandes Fortunas:****Régimen Beckham**

El régimen de impatriados, más comúnmente conocido como la *ley Beckham*, establece que las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español pueden optar por tributar en el IRPF como si de no residentes se trataran, con algunas especialidades. Consecuentemente, el tipo de gravamen aplicable a los rendimientos del trabajo obtenidos por estos contribuyentes es del 24% para los primeros 600.000 euros y del 47% sobre el exceso.

Son varias las modificaciones que ha sufrido este régimen como consecuencia de la nueva Ley de Fomento del Ecosistema de las Empresas Emergentes, conocida como ley de startups.

La ley de *startups* incorpora nuevos supuestos que permiten acceder a este régimen fiscal, como son la realización de una actividad emprendedora, la prestación de servicios profesionales altamente cualificados para empresas emergentes, o el desempeño del cargo de administrador en sociedades que no tengan la consideración de entidades patrimoniales sin importar el porcentaje de participación que ostenten en tales entidades.

Carried interest

La Ley de Fomento del Ecosistema de las Empresas Emergentes prevé un régimen fiscal específico para los rendimientos económicos obtenidos por la gestión exitosa de entidades de capital-riesgo y determinados fondos de inversión, comúnmente conocidos como *carried interest*.

Esta nueva regulación califica el *carried interest* como un rendimiento del trabajo con una exención del 50%, siempre que se cumplan determinados requisitos tales como el cumplimiento de un determinado nivel de rentabilidad que deberá estar establecido en los estatutos de la sociedad o en el reglamento de la entidad correspondiente, o el mantenimiento, con carácter general, de la titularidad de las acciones o derechos durante un periodo de al menos cinco años.

No se podrá aplicar esta exención del 50% cuando los derechos económicos especiales procedan de manera directa o indirecta de una entidad residente en un país o territorio calificado como jurisdicción no cooperativa o con el que no exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria.

La regulación de *carried interest* a nivel estatal es similar a la ya aprobada por los Territorios Forales de Vizcaya y Álava. En Guipúzcoa y Navarra el *carried interest* se regula como un rendimiento del capital mobiliario.

Sujeción al IP de las personas no residentes por la tenencia indirecta de inmuebles en España a través de sociedades extranjeras

Se modifica el artículo 5 de la Ley del IP con la finalidad de someter a tributación por dicho impuesto a las personas físicas no residentes por los inmuebles radicados en España que ostenten a través de sociedades no residentes.

De esta forma, se considerarán bienes situados en territorio español los valores representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, no negociados en mercados organizados, y cuyo activo esté formado, directa o indirectamente, en al menos un 50% por inmuebles radicados en territorio español.

En la medida en que el nuevo Impuesto se remite al IP para la determinación de la base imponible, dicha modificación también afectará al Impuesto Temporal de Solidaridad a las Grandes Fortunas.

Nueva tarifa del IP en Cataluña

Se incrementa la tarifa para aquellos contribuyentes con una base liquidable superior a 20 millones de euros. Concretamente, a partir de dicho importe se tributará al 3,48%.

Incremento de los tipos impositivos en la base del ahorro del IRPF

Se incrementan los tipos para las rentas superiores a 200.000 euros, pasando del 26% al 27% para las rentas de más de 200.000 euros y hasta los 300.000 euros, y del 28% para aquellas rentas superiores a 300.000 euros.

Impuesto Temporal de Solidaridad a las Grandes Fortunas

Con efectos para los ejercicios 2022 y 2023, se ha aprobado un nuevo Impuesto que pretende gravar los patrimonios netos de las personas físicas superiores a 3 millones de euros, con un tipo impositivo máximo que alcanza el 3,5%.

El devengo del Impuesto se producirá el 31 de diciembre de cada año. Los bienes y derechos se valorarán según lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, y las exenciones -entre las que destacan la reducción prevista para las Empresa Familiares y para la vivienda habitual- también vendrán determinadas por dicha Ley.

Se establece un límite conjunto de este Impuesto con el IRPF y con el Impuesto sobre el Patrimonio. A efectos prácticos, la suma de las tres cuotas mencionadas no podrá exceder del 60 por ciento de las bases imponibles del IRPF, calculado según las normas del Impuesto sobre el Patrimonio, si bien, la reducción máxima de la cuota de este Impuesto no podrá exceder del 80%, tal y como ocurre con la determinación de la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio.

Además, con la finalidad de evitar una posible doble imposición económica con el Impuesto sobre el Patrimonio, se establece la deducibilidad de la cuota pagada por este Impuesto.

Los no residentes también quedarán sujetos a tributación por los bienes y derechos situados en España.

B. Principales novedades en materia de Impuesto sobre Sociedades:

Limitación de compensar las pérdidas de las filiales en los grupos consolidados

Con efectos exclusivamente para los ejercicios que se inicien en 2023, para el cómputo de la base imponible consolidada sólo podrán integrarse el 50% de las bases imponibles negativas generadas por las sociedades del grupo.

Las pérdidas no compensadas en 2023 se integrarán por partes iguales, en décimas partes, durante los 10 periodos impositivos inmediatamente siguientes (es decir, desde 2024 a 2033, ambos incluidos). Por tanto, en lugar de compensarse través del mecanismo general de deducción, dicha integración deberá realizarse en 10 años al ritmo del 10%.

En principio, esta integración en décimas partes se realizará sin tener en cuenta el límite de compensación que es aplicable a las BINs generadas en ejercicios previos a 2023 (70%, 50% o 25% de la base imponible, según se trate).

Modificación de los tipos impositivos del IS para micropymes y empresas emergentes

Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023, se reduce el tipo impositivo del IS al 23% (en lugar del 25%) a aquellas entidades que hayan tenido en el periodo impositivo anterior un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1 millón de euros, siempre que no tengan la consideración de sociedades patrimoniales de conformidad con el artículo 5 de la Ley del IS.

Asimismo, para las entidades que tengan la consideración de empresas emergentes, se reduce el tipo impositivo en el IS al 15% en los cuatro primeros ejercicios desde que la base imponible sea positiva y se adquiera y mantenga la condición de empresa emergente.

Amortización acelerada de vehículos eléctricos nuevos

Podrá duplicarse la amortización de vehículos eléctricos de la categoría FCV, FHCV, BEV, REEV o PHEV que estén afectos a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los ejercicios iniciados en 2023, 2024 y 2025.

Incentivos fiscales al sector cultural

Se incrementan los límites máximos de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas y de series audiovisuales españolas y extranjeras.

Se introducen ciertas modificaciones con efectos 1 de enero de 2022 respecto de los incentivos por la financiación de producciones cinematográficas españolas, series audiovisuales o producción y exhibición de espectáculos en vivo pueda aplicar la deducción por producciones audiovisuales españolas y por eventos musicales y teatrales, mejorando así el incentivo.

C. Principales novedades en materia de IVA, con efectos 1 de enero de 2023, se refieren a los siguientes ámbitos:

Regla de cierre relativa a la localización para servicios utilizados o explotados efectivamente en España

Con la regulación anterior, los servicios denominados intangibles (cesión de patentes, licencias, marcas, derechos de propiedad intelectual o industrial, o fondo de comercio, servicios de publicidad, asesoramiento, abogacía, consultoría, auditoría, traducción, cesión de personal, arrendamiento de bienes muebles, etc.) prestados a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del IVA ("TAI") estaban sujetos al IVA si su utilización o explotación efectiva se realizaba en dicho territorio.

A raíz de limitación de la competitividad internacional de las empresas españolas derivadas de esta norma y las dudas respecto a su encaje con la Directiva del IVA, se introducen las siguientes modificaciones:

- Los servicios intangibles prestados a empresarios o profesionales no establecidos en la UE no están sujetos a IVA en ningún caso, aunque su utilización o explotación efectiva se produzca en España, salvo los servicios de arrendamiento de medios de transporte y los servicios de seguro, reaseguro y capitalización, y los financieros -que continuarán sujetos a IVA en España si su uso o explotación se realiza en ese territorio.
- Los servicios intangibles y los de arrendamiento de bienes de transporte cuyo destinatario sean consumidores finales no establecidos en la UE estarán sujetos a IVA en España si su utilización efectiva se realiza en el TAI.

Regulación de la recuperación del IVA en situaciones de créditos incobrables y deudores en situación de concurso

Por un lado, en relación con los créditos incobrables:

- Se flexibilizan los medios que pueden utilizarse para reclamar el pago al deudor (de forma que no es necesario efectuar una reclamación judicial o un requerimiento notarial),
- Se extiende el plazo de emisión de la factura rectificativa (de 3 a 6 meses a partir del plazo de 1 año desde la fecha de devengo de la operación), y
- Cuando el deudor es un consumidor (no empresario o profesional), el importe mínimo de la factura sobre la que puede recuperarse el IVA se rebaja de 300 € a 50€.

Por otro, respecto a los créditos concursales se permite la recuperación del IVA cuando el destinatario no esté establecido en el TAI, siempre que esté afectado por un proceso de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado Miembro.

Regla de inversión del sujeto pasivo

Por un lado, deja de ser aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo en los casos de arrendamientos de inmuebles cuando el arrendador no es residente en el TAI, de forma que en estos casos el arrendador no residente pasa a ser el sujeto pasivo del impuesto. Esta modificación también aplica a los servicios de intermediación en el arrendamiento de inmuebles prestados por no residentes en el TAI.

Por otro lado, se introducen dos nuevos supuestos a los que es aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo, en concreto las entregas de (i) desechos y desperdicios de plástico, y (ii) desperdicios y artículos inservibles de materia textil (trapos, cuerdas, etc.).

D. Otros gravámenes:

Entidades financieras

Se exigirá, para los ejercicios 2023 y 2024, un gravamen temporal del 4,8% para entidades financieras con ingresos superiores a 800 millones de euros. Este gravamen aplicará sobre el margen de los intereses e ingresos y gastos por comisiones derivados de la actividad desarrollada en España durante el año natural anterior.

Empresas del sector energético

Se exigirá, para los ejercicios 2023 y 2024, un establece un gravamen temporal del 1,2% sobre el volumen de negocio español para ciertas entidades del sector energético.

E. Directiva europea que asegura el gravamen mínimo del 15%:

Entra en vigor la Directiva (UE) 2022/2523, de 14 de diciembre, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión Europea.

Mediante la misma, aquellos grupos empresariales con una facturación de, al menos 750 millones de euros quedarán sometidos a una tributación efectiva del 15% en el Impuesto sobre Sociedades en todas las jurisdicciones en las que operen. En todo caso, la Directiva prevé ciertos supuestos de exclusión para determinados sectores, jurisdicciones y tipología de actividades.

F. Régimen Fiscal Especial de las Islas Baleares:

Se ha aprobado un Régimen Fiscal Especial para las Islas Baleares, mediante el cual se crean dos medidas: la Reserva para Inversiones en Baleares y el Régimen Especial para empresa industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras.

- En cuanto a la Reserva, se aplicará de forma similar a la Reserva para Inversiones en Canarias, y consistirá en una reducción en la base imponible para los contribuyentes sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes por la dotación de dicha reserva. Dicha reducción tendrá como límite el 90% de la parte del beneficio procedente de establecimientos situados en Baleares. Además, las cantidades destinadas a la referida Reserva se deberán materializar -en el plazo máximo de 3 años- en alguna de las siguientes inversiones:
 - Adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible, de elementos patrimoniales que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en Baleares, o en gastos de I+D+i.

- Creación de puestos de trabajo relacionados de forma directa con las inversiones mencionadas en el punto anterior.
- Adquisición de participaciones o acciones en entidades que realicen las inversiones indicadas en el primer punto.
- En cuanto al Régimen especial de las empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras, se permitirá a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes aplicar una bonificación en cuota del 10% del impuesto que corresponda con los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras producidos por ellos mismos en Baleares. Dicha bonificación requerirá que se mantenga la plantilla media, y podrá ampliarse al 25% en el caso de que se incremente (y mantenga como mínimo durante 3 años) dicha plantilla media.

Los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas también podrán tener acceso a ambos incentivos.

Este régimen fiscal especial será temporal, y, salvo que se prorrogue, estará vigente desde el 1 de enero de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2028.

CASES&LACAMBRA

Nuestro equipo Fiscal estará encantado de proporcionarle más información. Póngase en contacto con nosotros:

Ernesto Lacambra

David Navarro

Alberto Gil

Socio Fiscal

Socio Fiscal

Socio Fiscal

ernesto.lacambra@caseslacambra.com

david.navarro@caseslacambra.com

alberto.gil@caseslacambra.com

Albert Hinojosa

Jaume Perelló

Jorge del Castillo

Socio Fiscal

Socio Fiscal

Socio Fiscal

albert.hinojosa@caseslacambra.com

jaume.perello@caseslacambra.com

jorge.delcastillo@caseslacambra.com

Cristina Villanova

Managing Associate

cristina.villanova@caseslacambra.com