

Modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias en la Comunidad Foral de Navarra

Principales medidas en materia tributaria en Navarra

FEBRERO 2023

El pasado día 30 de diciembre se han publicado en el B.O.N. las siguientes disposiciones:

- **LEY FORAL 36/2022, de 28 de diciembre, por la que se introducen determinadas medidas tributarias en Navarra.**
- **LEY FORAL 35/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el año 2023.**
- **LEY FORAL 37/2022, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.**
- **LEY FORAL 38/2022, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.**

La normativa que constituye el centro de la reforma es la Ley Foral 36/2022 a partir de la cual se introducen, entre otras, las siguientes medidas tributarias:

→ **LEY FORAL GENERAL TRIBUTARIA**

Con efectos **desde el 1 de enero de 2023:**

- Entre otras cuestiones se deroga la imprescriptibilidad anteriormente recogida en la Ley con respecto a las rentas de los bienes o derechos sobre los que el contribuyente no hubiera cumplido la **obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero** (Modelo 720), es decir, se elimina el régimen de imputación de incrementos no justificados de patrimonio, en el plazo establecido al efecto o con anterioridad a la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación por parte de la Administración Tributaria tanto a efectos de esta Ley como de la Ley relativa al impuesto sobre sociedades. A su vez, se deroga el régimen sancionador específico previsto para el incumplimiento de la obligación de

información de bienes y derechos situados en el extranjero.

- Además, se corrigen aspectos técnicos respecto a la **obligación de informar sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal** y se prorrogan durante el año 2023 las medidas específicas aplicables a las **solicitudes de concesión de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria** que estuvieron en vigor en el año anterior.

→ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

Con carácter excepcional para el IRPF de 2022, se establece para aquellos contribuyentes cuyo **importe neto de la cifra de negocios en 2021** hubiese sido superior a 150.000 euros (e inferior a 200.000 euros), la posibilidad de renunciar a la estimación directa especial para el ejercicio 2022 en el momento de presentar la autoliquidación del IRPF correspondiente al citado ejercicio.

Con efectos a partir del 1 de enero de 2022.

- En relación con los rendimientos derivados de actividades económicas, se establecen unos porcentajes específicos de **reducción del rendimiento neto para las actividades forestales** cuyo periodo de generación haya sido igual o superior a 15 años, de forma que si el periodo medio de corte está entre 15 y 70 años se aplicará una reducción del 55% y si supera los 70 años, del 65%.
- En el caso de que para financiar la inversión se perciban **subvenciones que se hayan declarado exentas**, estas minorarán la base de la deducción.

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023, se introducen,

entre otras, las siguientes cuestiones:

- Se modifica la redacción de la Ley en torno a la **obligación de declarar de los sujetos pasivos** del impuesto al establecer que, no tendrán obligación de declarar cuando obtengan **exclusivamente rendimientos del trabajo inferiores a 14.500 euros de ingresos íntegros anuales** siendo en la redacción previa este importe de 12.600 euros.

Y, en coherencia con lo anterior, se suprime los dos primeros tramos de la tabla de retenciones de trabajo, comenzando la obligación de retener cuando se perciban rendimientos de trabajo superiores a 14.500 euros.

- Asimismo, se modifica la redacción relativa al **régimen especial para personas trabajadoras desplazadas**, ampliando su ámbito de aplicación, que en adelante no se ceñirá únicamente al ámbito de la I+D+i y personal docente universitario, sino que se incluyen también **las actividades de organización, gerencia, de carácter técnico, financieras o comerciales**.

Se excluye del ámbito de aplicación a aquellas personas trabajadoras que hubieran sido desplazadas previamente por su empresa empleadora a filiales situadas en el extranjero y que vuelven a su empresa u otra filial situada en España, salvo que el retorno se produzca pasados 10 años desde el desplazamiento al extranjero.

Adicionalmente, se prevé que este régimen pueda ser aplicado por el cónyuge de la persona trabajadora en la medida que se cumplan determinados requisitos.

- Se adaptan los límites por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social a los límites financieros establecidos por la Ley 12/2022, de 30 de junio.
- Se modifica el gravamen de las rentas del ahorro incorporando dos nuevos tramos en la tarifa de la base del ahorro.

Base liquidable hasta	Tipo aplicable
6.000,00	20%
10.000,00	22%
15.000,00	24%
200.000,00	26%
300.000,00	27%
En adelante	28%

- Al objeto de incentivar la participación en entidades emprendedoras, además de incrementar los porcentajes y límites de la **deducción por inversión en entidades emprendedoras**, en tanto se eleva esta del 20% al 25% y con un límite de 50.000 euros, se establece la **exención en el IRPF de los incrementos de patrimonio obtenidos en la transmisión de participaciones que hayan dado derecho a la deducción por participación en entidades emprendedoras**, cuando el importe obtenido se reinvierta en el plazo de un año en nuevas participaciones que reúnan los requisitos para dar derecho a la deducción; si bien habrá que optar por un incentivo u otro, es decir, exención o deducción, puesto que establece la normativa que son incompatibles.
- Igualmente, se introducen nuevos incentivos fiscales para la utilización de las **energías renovables**, en particular el consumo de hidrógeno renovable.
- Se modifica la **deducción por participación de las personas trabajadoras en el capital de la empresa**, con el objeto de evitar la aplicación de esta en aquellos supuestos que no respondan a su finalidad, es decir, para aquellos supuestos en los que personas trabajadoras venden sus acciones o participaciones para volver a adquirirlas y beneficiarse de la deducción.

→ IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023, se introducen en el impuesto, entre otras, las siguientes modificaciones:

- En la línea de la modificación introducida en el IRPF, darán lugar a la exención en el impuesto **las acciones y participaciones en entidades emprendedoras que den derecho a aplicar la deducción** por participación en entidades emprendedoras regulada a efectos de IRPF.
- No obstante, la modificación principal de este impuesto pivota en torno a la variación de distintas cuestiones de la exención recogida en el apartado 8 del artículo 5 de la Ley Foral relativa a **la exención de las participaciones en entidades**.
 - Por un lado, se asimila a los beneficios procedentes de actividades económicas la **plusvalía obtenida por la transmisión de participaciones** (en las mismas condiciones que los dividendos).
 - Por otro, se introduce **la regla de la patrimonialidad sobrevenida** para el cálculo de la proporción del valor de las participaciones a las que alcanza la exención. Esta medida, ya prevista para el acceso a la exención, se regula ahora con respecto al alcance de esta. Así, la exención alcanzará en adelante

también a la parte del valor de las acciones o participaciones que se corresponda con aquellos elementos patrimoniales de la entidad no afectos a actividades empresariales o profesionales cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos en el propio año y en los diez años anteriores.

- Respecto a la tributación por obligación real, se establece que se consideran situados en territorio español los valores de entidades cuyo activo esté principalmente constituido por inmuebles en España.
- Finalmente, exclusivamente para el ejercicio 2022 y 2023, se añade un nuevo tramo en la tarifa del impuesto para bases liquidables superiores a 11.003.784,50 euros.

→ IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023:

- Se aumenta de 10 millones de euros a 20 millones de euros el umbral del **importe neto de la cifra de negocios** para que una empresa pueda tener la **consideración de pequeña empresa**.
- Se modifica la regulación de la **deducción por actividades de I+D+i** recogida en el artículo 61 de la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, al efecto de adecuar los distintos conceptos fiscales a la realidad tecnológica actual. Además, se incrementa la deducción en 5 puntos porcentuales para determinados proyectos.
- En relación con la **deducción aplicable para la financiación de proyectos de I+D+i**, se reduce del 1,25 al 1,20 la deducción máxima aplicable por el financiador, en tanto establece la Ley que el contribuyente que participa en la financiación del proyecto no podrá aplicar una deducción superior al importe correspondiente, en términos de cuota, resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación del proyecto. El exceso podría ser aplicado por el ejecutor del proyecto de I+D+i.
- Se adapta la definición de energía procedente de fuentes renovables en la **deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables**, refiriéndose en este sentido expresamente al hidrógeno verde. Asimismo, se regula la posibilidad de incrementar el porcentaje de deducción hasta un máximo de 15 puntos porcentuales si se sustituye el gas natural por hidrógeno renovable.
- Se introduce una nueva deducción al objeto de llevar a cabo la **realización de proyectos de desarrollo sostenible y de protección y mejora del medio ambiente, por la reutilización y reciclado de componentes de energía eólica, fotovoltaica y baterías, generados por otras empresas; producción de hidrógeno renovable o por la fabricación de componentes de la cadena de valor del hidrógeno renovable**, del 15% y con un límite máximo de deducción de 15 millones de euros por empresa y proyecto.
- Se incorpora una nueva **deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial**. Esta deducción será del 10% de las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial realizadas a favor de las personas trabajadoras con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros. La aplicación de esta deducción está limitada al 25% de la cuota líquida.
- En el ámbito de los incentivos culturales, podemos destacar las siguientes modificaciones:
 - En relación con la **deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales**, se sustituye el término coste de producción por el de costes subvencionables y a su vez, en la línea de la modificación relativa a la deducción por I+D+i, se reduce del 1,25 al 1,20 la deducción máxima aplicable por el financiador de la producción.
 - Se incorpora una nueva **deducción por la inversión en espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**, que se determinará aplicando el porcentaje del 30% sobre los costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos en la producción y exhibición de los citados espectáculos. Este porcentaje podrá llegar al 40% cuando se trate de espectáculos que formen parte de una gira internacional. En cualquier caso, la deducción generada en cada periodo impositivo no podrá superar 500.000 euros. Asimismo, el importe de la deducción junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente no podrá superar el 80% de los costes incurridos.
- En línea con la rentabilidad máxima acotada para deducción por la participación en la financiación de proyectos de I+D+i o por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales, se establece que la totalidad de las imputaciones de bases liquidables negativas y de bases de deducciones en cuota no podrá suponer una minoración de la cuota efectiva del socio superior al resultado de multiplicar por 1,25 el importe desembolsado de sus

aportaciones al capital de las AIEs.

- En el **régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas** se incrementa de 3 a 5 años el periodo de tiempo durante el cual las viviendas deben permanecer arrendadas para poder llevar a cabo la aplicación del régimen. Por último, se extiende a los periodos impositivos que se inicien en el año 2023 la **limitación a la compensación de bases liquidables negativas** para aquellos contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios habida durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el periodo impositivo sea igual o superior a 20 millones de euros aplicarán, en lugar del límite del 70% los siguientes límites:
 - a) El 50%, cuando el importe neto de la cifra de negocios sea igual o superior a 20 millones de euros e inferior a sesenta millones de euros.
 - a) El 25%, cuando el importe neto de la cifra de negocios sea igual o superior a 60 millones de euros.
- Y, por último, destacamos la introducción de determinadas modificaciones en las medidas de apoyo al emprendimiento (como medida ante la aprobación de la Ley de Startups en Territorio Común), aumentando los incentivos e introduciendo un requisito adicional para calificar a una entidad como emprendedora.

→ IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDÍCOS DOCUMENTADOS

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto, con el objetivo de facilitar la compra de viviendas en municipios en riesgo de despoblación, se establece con respecto a la transmisión de viviendas que tributarán estas al 4% cuando la vivienda se destine a vivienda habitual del sujeto pasivo y esté ubicada en un municipio que haya sido considerado en riesgo de despoblación mediante orden foral de la persona titular del departamento competente en materia de administración local y despoblación.

→ IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Con efectos a partir del 1 de enero de 2023, se establece expresamente que los excesos de adjudicación no compensados tributarán por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, a diferencia del tratamiento establecido por la jurisprudencia anterior que establecía que dichos

excesos de adjudicación tenían la consideración de hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

→ OTROS IMPUESTOS

Asimismo, se lleva a cabo la modificación de otros impuestos entre los que se encuentran el Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, el Impuesto sobre los Grandes Establecimientos Comerciales, el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica o el Impuesto sobre actividades económicas.

→ OTRAS DISPOSICIONES

- **LEY FORAL 35/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el año 2023.**

Se aprueban la totalidad de los estados de ingresos y gastos relativos al sector público de Navarra.

- **LEY FORAL 37/2022, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras.**

El impuesto sobre las transacciones financieras fue incluido en la normativa de territorio común en el año 2020, y se configura como un tributo de naturaleza indirecta que grava las adquisiciones de acciones con independencia de la residencia de las personas o entidades que intervengan en la operación y mediante esta Ley foral se incorpora al ordenamiento tributario navarro con efectos desde el 16 de enero de 2021, en los mismos términos en que dicho impuesto resulta exigible en Territorio Común.

- **LEY FORAL 38/2022, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.**

En la misma línea, el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales fue incluido en la normativa de territorio común en el año 2020, y se configura como un tributo indirecto que grava las prestaciones de determinados servicios digitales y es compatible con el IVA. Así, mediante esta Ley foral, se incorpora al ordenamiento tributario del Territorio de Navarra con efectos desde el 16 de enero de 2021, en los mismos términos en que dicho impuesto resulta exigible en el Territorio Común.



euskaltax
consultores tributarios y mercantiles

BILBAO

**Alda. Urquijo, 4-6ª Planta
48008 Bilbao.**

Tel. 94 416 52 68

e-mail: euskaltax@euskaltax.com

www.euskaltax.com

Los comentarios expuestos contienen aspectos informativos, sin que constituyan opinión profesional o asesoramiento jurídico alguno. Si está interesado en obtener información adicional o aclaración sobre el contenido, puede ponerse en contacto con nosotros en el número de teléfono +34 94 416 52 68 o bien mediante correo electrónico a euskaltax@euskaltax.com.