

CIRCULAR FISCAL

Principales novedades fiscales previstas en los Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 y otras cuya tramitación se realizará de forma separada.

OCTUBRE 2022

En la presente Circular, se tratarán las principales novedades fiscales incluidas en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado (PGE) para el año 2023. Es importante señalar que las medidas que se describen a continuación pueden modificarse total o parcialmente a lo largo de su tramitación parlamentaria, al igual que pueden incluirse otras medidas diferentes a las que están aquí descritas.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Rebaja del tipo del gravamen para microempresas

Con efectos para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2023, se reduce en dos puntos porcentuales (del 25 al 23%) el tipo de gravamen aplicable a aquellas entidades que tengan un importe de la cifra de negocios inferior al millón de euros en el periodo impositivo anterior.

Limitación temporal de la compensación de base imponibles negativas por grupos consolidados

Esta medida, cuya tramitación parlamentaria se realizará finalmente de forma separada a los PGE, pretende limitar un 50% la posibilidad de compensar las pérdidas en los grupos consolidados y que estará vigente durante los ejercicios 2023 y 2024. Esta medida, por tanto, implicará un diferimiento en la posibilidad de compensar las bases imponibles negativas.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Elevación de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo y del umbral a partir del cual resulta aplicable

Con efectos desde el 1 de enero de 2023, se eleva la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, teniendo como resultado que la cuantía de salario bruto anual a partir de la cual se empieza a pagar efectivamente en el IRPF pasa de 14.000 a 15.000 euros anuales. De manera coherente, se eleva el umbral inferior de la obligación de declarar de los perceptores de rendimientos del trabajo a 15.000 euros anuales.

Además, dicho incremento de la reducción se extiende hasta afectar a contribuyentes con un salario bruto anual igual o inferior 21.000 euros.

Medidas en relación con los autónomos

Por una parte, en iguales cuantías, se eleva la reducción aplicable a los trabajadores autónomos económicamente dependientes (TRADE) y, para el resto de los trabajadores autónomos que determinen su rendimiento neto con arreglo al método de estimación directa simplificada, durante el período impositivo 2023 se eleva al 7 por ciento el porcentaje de gastos deducibles en concepto de provisiones y gastos de difícil justificación.

Medidas para quienes tributan bajo el método de estimación objetiva

Con aplicación para el ejercicio 2023, y para quienes determinan el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo al método de estimación objetiva, se eleva al 10 por ciento la reducción general aplicable sobre el rendimiento neto de módulos obtenido en el período impositivo 2023.

Adicionalmente, con la finalidad de establecer un marco normativo estable que permita a los pequeños autónomos continuar aplicando el método de estimación objetiva para el cálculo del rendimiento neto de su actividad económica evitando, además, un incremento en sus obligaciones formales y de facturación, se prorrogan para el período impositivo 2023 los límites cuantitativos que delimitan en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos.

Dicha prórroga establecerá un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones del citado método de estimación objetiva, pues los contribuyentes que serán afectados por tal modificación tuvieron que tomar las decisiones correspondientes desconociendo los límites excluyentes que van a estar en vigor en 2023.

Incremento de la tributación de las rentas del ahorro

Con efectos desde el 1 de enero de 2023, se prevé incrementar la tributación de las rentas del ahorro: Así, las rentas entre 200.000 y 300.000 euros aumentan su gravamen en un punto hasta el 27% desde el actual 26% y, para las rentas de capital superiores a los 300.000 euros el tipo se eleva dos puntos, hasta el 28%.

Imputación de rentas inmobiliarias

Al objeto de evitar un incremento de la tributación en el IRPF derivado de la tenencia de inmuebles respecto de la que se aplicó en 2022, en aquellos municipios en que los valores catastrales hubieran 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, los contribuyentes seguirán aplicando la imputación al 1,1 por ciento en 2023.

Cambios en la tributación de artistas

Para dar cumplimiento a determinadas medidas contenidas en el informe de la Subcomisión para la elaboración del Estatuto del Artista, se minora, por una parte, el tipo de retención aplicable a los anticipos de derechos de autor del 15 al 7 por ciento. Dicha modificación se considera necesaria dado que los derechos de autor se declararán a medida que se vayan generando, si bien la retención se practica cuando se paga el anticipo correspondiente.

Asimismo, si bien formalmente el tipo retención de la propiedad intelectual es el 19 por ciento, la interpretación administrativa derivada de la interrelación con otros preceptos reglamentarios ha determinado que el tipo real de retención sea el 15 por ciento; por tanto, se aprovecha para corregir esta aparente contradicción entre tipo legal y tipo real. No obstante, cuando tales derechos se generen por un contribuyente cuyos ingresos por tal concepto hubiera sido inferior a 15.000 euros en el año anterior y constituya su principal fuente de renta, se considera oportuno rebajarlo al 7 por ciento.

Impuesto sobre la Riqueza y las Grandes Fortunas

Por no poderse aprobar nuevos impuestos en los Presupuestos Generales del Estado, la tramitación de este nuevo impuesto se realiza de forma separada y se espera entre en vigor el 1 de enero de 2023, siendo un impuesto que se prevé que sea temporal y únicamente aplicable para los ejercicios 2023 y 2024, aunque incluirá una cláusula de revisión para evaluar al término de su vigencia si es necesario mantenerlo o suprimirlo.

Este impuesto será únicamente aplicable a los patrimonios superiores a los 3 millones de euros, contando con tres tramos: del 1,7% para los patrimonios entre 3 y 5 millones de euros; el 2,1% para los patrimonios entre 5 y 10 millones, y el 3,5% para aquellos con patrimonios superiores a los 10 millones, evitándose la doble imposición permitiendo la deducción de la cuota abonada por el Impuesto de Patrimonio. Es decir, si un contribuyente paga en su comunidad autónoma por el Impuesto sobre el Patrimonio, la cantidad a pagar se restará de la cuota de este nuevo impuesto.

Fuentes del Ministerio de Hacienda han confirmado que la base imponible de este Impuesto se determinará de forma análoga al Impuesto sobre el Patrimonio y que serán de aplicación igualmente las exenciones previstas en dicho Impuesto para la empresa familiar y actividades económicas desarrolladas por el contribuyente, aunque no está confirmado si se limitará su aplicación ni tampoco si se respetará el actual límite conjunto de renta-patrimonio al 60% de las bases imponibles del IRPF que está en el Impuesto sobre el Patrimonio, teniendo en cuenta que sí se limitaban o suprimían dichos beneficios fiscales en la redacción original de este Impuesto que propuso Podemos o en el derogado Impuesto sobre la Riqueza y Grandes Fortunas que estuvo vigente en Gipuzkoa hasta el 2018, coincidiendo con el periodo en el que Bildu gobernó en dicho territorio.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Medidas para quienes tributan en el régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca

A semejanza de la antedicha medida relativa al método de estimación objetiva en el IRPF, se prorrogan para el período impositivo 2023 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, en el Impuesto sobre el Valor Añadido y se establece un nuevo plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones de tales regímenes.

Reducción del tipo de IVA aplicable a productos de higiene femenina y anticonceptivos no medicinales

Con efectos desde el 1 de enero de 2023, pasan a tributar al tipo impositivo reducido del 4 por ciento los tampones, compresas y protegeslips, así como los preservativos y otros anticonceptivos no medicinales.

Modificaciones en la aplicación de la cláusula de cierre o regla de utilización efectiva del Artículo 70. Dos de la Ley del IVA: Armonización de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido a la normativa comunitaria en relación con el lugar de realización de determinadas prestaciones de servicios

Con efectos desde 1 de enero de 2023, y para evitar el actual lastre que supone la aplicación de dicha cláusula de cierre en la competitividad internacional de las empresas españolas, sin que, por otra parte, pueda justificarse como medida antifraude, para garantizar la neutralidad del Impuesto se modifica el artículo 70. Dos de la Ley del IVA, suprimiéndose su aplicación en las prestaciones de servicios entre empresarios en aquellos sectores y actividades generadores del derecho a la deducción; se mantiene en sectores que no generan tal derecho, como el sector financiero y el de seguros; y se extiende su aplicación a la prestación de servicios intangibles a consumidores finales no establecidos en la Unión Europea cuando se constate que su consumo o explotación efectiva se realiza en el territorio de aplicación del Impuesto.

Por otra parte, para evitar situaciones de fraude o elusión fiscal y garantizar la competencia de este mercado, dicha cláusula se aplicará a los servicios de arrendamiento de medios de transporte.

Modificaciones en el procedimiento de recuperación del IVA incobrable

Con efectos desde el 1 de enero de 2023 y vigencia indefinida, se modifican las condiciones 3ª y 4ª de la letra A) y la letra B) del apartado cuatro, y la regla 2ª del apartado cinco del artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido en estos términos:

- Se incorpora en la Ley del Impuesto la doctrina administrativa que permite la modificación de la base imponible en caso de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarado por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.

- En relación con los créditos incobrables, se rebaja a 50 euros el importe mínimo de la base imponible de la operación cuando el destinatario moroso tenga la condición de consumidor final.
- Adaptándose a la doctrina del Tribunal Supremo al respecto, 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.
- Se extiende a 6 meses el plazo para proceder a la recuperación del IVA 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 IVA cuyo plazo de modificación no hubiera caducado a la fecha de entrada en vigor de la Ley.

Extensión de la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo y exclusión de no residentes en determinados supuestos

Con efectos desde el 1 de enero de 2023, se modifica el artículo 74 de la Ley del IVA para extender la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo 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.

Con independencia de lo anterior, se excluye de la aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo a las prestaciones de servicios de arrendamiento de inmuebles sujetas y no exentas del Impuesto, que sean efectuadas por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto, así como, para evitar situaciones de elusión fiscal, a las prestaciones de servicios de intermediación en el arrendamiento de inmuebles efectuados por empresarios o profesionales no establecidos

Otras medidas

Con el objetivo de reforzar la seguridad jurídica de los operadores y las garantías en la actuación de la Administración tributaria se actualizan varios preceptos de la Ley del Impuesto para la armonización y adaptación de su contenido a la normativa aduanera comunitaria. En concreto, aquellos referentes al hecho imponible importación de bienes, las operaciones asimiladas a las importaciones de bienes, las exenciones en las exportaciones de bienes, las exenciones en las operaciones asimiladas a las exportaciones, las exenciones relativas a las situaciones de depósito temporal y otras situaciones, las exenciones relativas a los regímenes aduaneros y fiscales, la base imponible de las importaciones de bienes y la liquidación del impuesto en las importaciones.

A su vez, para adecuar la mencionada Ley del IVA a la normativa comunitaria en el ámbito de la regulación del comercio electrónico en el IVA, se modifican los artículos 73 y 75 de dicha Ley para, por una parte, definir de forma más precisa las reglas referentes al lugar de realización de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y el cálculo del límite que permite seguir tributando en origen por estas operaciones, cuando se trata de empresarios o profesionales que solo de forma excepcional realizan operaciones de comercio electrónico, y,

por otra, en relación con dicho límite, concretar que, para la aplicación del umbral correspondiente, el proveedor debe estar establecido solo en un Estado miembro y los bienes deben enviarse exclusivamente desde dicho Estado miembro de establecimiento.

TRIBUTOS LOCALES

Impuesto sobre Actividades Económicas

En primer lugar, se introducen diversas modificaciones en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas periodo impositivo anterior.

Así, en la sección primera de aquellas, se adapta la tributación del sector de la telefonía al contenido de la sentencia del Tribunal Supremo 996/2022, de 14 de julio de 2022, en la que, en aplicación del Derecho de la Unión Europea, se considera injustificada la mayor tributación por dicho impuesto de la telefonía móvil en relación con la telefonía fija. Además, se crea un nuevo grupo con el fin de clasificar de forma específica los servicios prestados por las oficinas flexibles, “coworking” y centros de negocios. A su vez, en la sección segunda, se crean dos nuevos grupos para, por un lado, clasificar de forma específica la actividad ejercida por los escritores y guionistas, y, por otro, recoger aquellos otros profesionales relacionados con las actividades artísticas y culturales distintas de las clasificadas en la sección tercera, y, en consecuencia, se modifica el título de la correspondiente agrupación.

Adicionalmente, se crea un nuevo grupo para incorporar de manera expresa a los guías de montaña, con el fin de otorgar mayor seguridad jurídica a la clasificación de esta actividad. Y, por último, se crea un nuevo grupo en la sección tercera al objeto de clasificar de forma específica a los compositores, letristas, arreglistas y adaptadores musicales.

Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Se actualizan los importes de los coeficientes máximos previstos a aplicar al valor de los terrenos en función del periodo de generación del incremento de valor, para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

OTRAS MEDIDAS DE CARÁCTER NO TRIBUTARIO

Subida de la base de cotización máxima a la Seguridad Social

Sorpresivamente, se ha incluido en los Presupuestos Generales del Estado una subida de la base cotización máxima del 8,6%, por lo que pasará de los actuales 4.139,40 euros mensuales a 4.495,4 euros (54.000 euros anuales). Esta subida hay que sumarla a la de 0,6 puntos que entrará en vigor en enero en virtud del mecanismo de equidad intergeneracional (MEI).

Por su parte, la base mínima se incrementará en lo que suba el salario mínimo, por lo que esta no se conocerá hasta finales de año.