

**ENERO
2024**

APUNTES SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL

NOVEDADES EN LOS REGLAMENTOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y SOBRE SOCIEDADES

El Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre (BOE de 6 de diciembre y con entrada en vigor el 7 de diciembre de 2023) **modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de retribuciones en especie, deducción por maternidad, obligación de declarar, pagos a cuenta y régimen especial aplicable a trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, y el Reglamento del **Impuesto sobre Sociedades**, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en materia de retenciones e ingresos a cuenta.

A continuación, reseñamos las diferentes modificaciones introducidas en cada uno de los reglamentos citados:

1. MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Son varias las modificaciones que se introducen para adaptar su contenido a los cambios operados en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 y la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes. **Las modificaciones entraron en vigor y tienen efectos desde el día 7 de diciembre de 2023.**

Exención de los rendimientos del trabajo derivados de la entrega de acciones o participaciones a trabajadores (art. 43.2.1º RIRPF)

Se modifica el citado precepto para adaptar su contenido a los cambios introducidos en la LIRPF en relación con la exención de los rendimientos del trabajo derivados de la **entrega de acciones o participaciones a trabajadores de empresas emergentes**, al no exigirse en este supuesto, que la oferta se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la misma.

Deducción por maternidad (art. 80 RIRPF)

Se adapta su contenido a la nueva regulación legal en la que se ha ampliado el colectivo beneficiario de la misma **a las madres que en el momento del nacimiento del menor estuvieran percibiendo prestaciones por desempleo o estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad**, o, bien que, en

cualquier momento posterior al nacimiento, estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad con un período mínimo de 30 días cotizados, desapareciendo la limitación a las cotizaciones devengadas en el período impositivo. Además, la norma aclara su aplicación en los casos de adopción, acogimiento permanente o delegación de guarda para la convivencia, donde se atenderá a la fecha de su inscripción en el Registro Civil o, en su caso, a la fecha de la resolución judicial o administrativa, en lugar de la fecha de nacimiento del menor.

Obligación de declarar (art. 61. 2 y 3 RIRPF)

Se incorpora la obligación legal de declarar establecida para todas aquellas personas físicas que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta, como trabajadores por cuenta propia, en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar y la elevación del umbral inferior de la obligación de declarar correspondiente a rendimientos de trabajo aplicable, **entre otros casos, cuando tales rendimientos procedan de más de un pagador, de 14.000 a 15.000 euros anuales.**

Tipo de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas (art. 80.1.4º RIRPF)

Al igual que en la LIRPF se establece que **el porcentaje de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas será del 7 por ciento** cuando el volumen de tales rendimientos íntegros correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75 por ciento de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio. Para la aplicación de este tipo de retención, los contribuyentes deberán comunicar al pagador de los rendimientos la concurrencia de dichas circunstancias, quedando obligado el pagador a conservar la comunicación debidamente firmada.

Tipo de retención de la propiedad intelectual (art. 101.2 RIRPF)

Se aclara que el tipo de retención de la propiedad intelectual sea cual sea su calificación **es del 15 por ciento**, salvo cuando resulte de aplicación el tipo de retención del 7 por ciento.

Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español -régimen de impatriados- (Capítulo I del Título VIII -arts. 113 a 119- RIRPF)

Como consecuencia de los cambios introducidos en la LIRPF por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, donde se efectuó **una extensión del régimen de impatriados a nuevos supuestos**, como los relacionados con el teletrabajo, emprendedores innovadores, profesionales altamente cualificados o contribuyentes que realizan actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación o familiares acompañantes, se introducen en el capítulo que regula este régimen especial diversas modificaciones para adaptar su contenido a la regulación legal.

Así la rúbrica del capítulo que se denominaba "Régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español" pasa a denominarse ahora "**Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español**".

En lo referente al ámbito de aplicación, regulado en el artículo 113 del RIRPF, se modifica su contenido para adaptar su redacción al nuevo ámbito subjetivo de aplicación del mismo, que como se ha indicado anteriormente se ha extendido a nuevos supuestos (teletrabajo, emprendedores innovadores, profesionales altamente cualificados o contribuyentes que realizan actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación o familiares acompañantes). Además, se **define que una actividad se calificará como emprendedora cuando sea innovadora y/o tenga especial interés económico para España y a tal efecto cuente con un informe favorable emitido por la Empresa Nacional de Innovación, SME (ENISA)**, en los términos establecidos en el artículo 70 de la Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, siendo necesario disponer de la autorización de residencia para actividad empresarial, con carácter previo a su desplazamiento a territorio español.

También se define **quienes son profesionales altamente cualificados** aquellos profesionales que cuenten con la titulación a la que se refiere el artículo 71 de la Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Asimismo, se considerará que se llevan a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación cuando concorra alguno de los supuestos a que se refieren las letras a), b), c) y d) del apartado 1 del artículo 72 de la citada Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, esto es el personal investigador, el personal científico y técnico que lleve a cabo trabajos de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica, en entidades empresariales o centros de I+D+i establecidos en España, los investigadores acogidos en el marco de un convenio por organismos de investigación públicos o privados o los profesores contratados por universidades, órganos o centros de educación superior e investigación, o escuelas de negocios establecidos en España.

Se establece que, durante los períodos impositivos de aplicación de este régimen especial, las únicas actividades económicas que podrán desarrollar los contribuyentes acogidos al mismo **son la actividad económica de carácter emprendedor, la prestación de servicios a empresas emergentes o las actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación**.

Adicionalmente, se aclara el plazo para que se desplacen a territorio español los familiares del contribuyente acogido al régimen especial: antes o después de que se desplace el contribuyente, siempre que, como consecuencia del referido desplazamiento, de ser anterior, estos no adquieran la residencia fiscal en España antes del primer período impositivo en el que a este le resulte de aplicación el régimen especial o, de ser posterior, no hubiera finalizado este último.

Se modifica el artículo 114 relativo al contenido del régimen especial de tributación por el **Impuesto sobre la Renta de no Residentes**, para aclarar las especialidades en materia de retenciones y obligaciones formales de los nuevos supuestos legalmente establecidos de acceso al régimen especial.

En relación con los familiares que acompañen al contribuyente que también se acoge al régimen especial, se adapta la duración del régimen recogida en el artículo 115 del RIRPF, en los mismos términos que los previstos legalmente (hasta el último período impositivo en que el mismo resulte aplicable al contribuyente), así como el ejercicio de la opción de tributar por este régimen (art. 116 RIRPF) respecto de los familiares que acompañen al contribuyente que se acoge al régimen especial, aclarando tanto el plazo para su ejercicio como el momento en el que han de tener en cuenta las circunstancias legalmente exigidas.

Se modifican los artículos 117 y 118 del Reglamento con el objetivo de adaptar, respectivamente, las reglas de renuncia y exclusión a la nueva regulación legal. En particular, respecto de los familiares que acompañen al contribuyente que también se acoge al régimen especial se establece, con carácter general, la renuncia y la exclusión de manera individual, salvo en determinados supuestos en los que puede operar una exclusión colectiva.

El artículo 119 establece la documentación que debe acompañar a la comunicación en el caso de aplicación del régimen especial por parte de dichos contribuyentes, regulando, en particular, dicha documentación en relación con los nuevos supuestos de acceso al régimen especial establecidos legalmente.

Régimen transitorio. Se introduce una nueva disposición transitoria vigésima, estableciendo el plazo para el ejercicio de la opción por dicho régimen para los contribuyentes que adquieran su residencia fiscal en España en el período impositivo 2023 como consecuencia de un desplazamiento a territorio español realizado en 2022 o en 2023 antes de la entrada en vigor de la orden ministerial que apruebe el nuevo modelo de comunicación de la opción por el mismo: será de seis meses desde la fecha de entrada en vigor de dicha Orden, salvo cuando el artículo 116 del RIRPF le otorgue un plazo superior.

Asimismo, se aclara que los trabajadores o administradores, supuestos a los que ya era de aplicación el régimen especial, también podrán ejercer la opción por el citado régimen especial con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la citada orden.

Reducción de los pagos a cuenta aplicables en el período impositivo 2023 a rendimientos obtenidos en la Isla de La Palma (Disp. Adic. Décima)

Se adapta el reglamento, **en materia de pagos a cuenta, a la deducción por rentas obtenidas en la isla de La Palma** para contribuyentes con residencia habitual y efectiva en dicha isla en el periodo impositivo 2023, al establecer que en el referido período las referencias contenidas a Ceuta y Melilla en el título VII del reglamento (pagos a cuenta) se entenderán igualmente efectuadas a la Isla de La Palma.

2. MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En materia de **retenciones e ingresos a cuenta** se modifica, desde el 7 de diciembre de 2023 el RIS, para adaptarlo a los cambios producidos en la regulación de las infraestructuras de post contratación y en el régimen de aportación de garantías para cubrir los riesgos de incumplimiento en la liquidación de las operaciones sobre instrumentos financieros.

Excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta [art. 61, e) RIS]

Se efectúa una modificación técnica en el primer párrafo de la mencionada letra e) del artículo 61, para sustituir las referencias realizadas en dicho párrafo a los preceptos de las normas financieras que en el mismo se citan en distintas normas.

Además, excluye de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta a los intereses percibidos por la entidad de contrapartida central y por sus miembros, procedentes de las garantías constituidas al amparo de lo dispuesto en la Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión, así como en el Reglamento (UE) número 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a los derivados extrabursátiles, las entidades de contrapartida central y los registros de operaciones, y en el Reglamento de la propia entidad de contrapartida central.

También se establece igual exclusión de retención respecto de los intereses obtenidos por las entidades gestoras de los sistemas de pagos reconocidos de acuerdo con la Ley 41/1999, de 12 de noviembre, sobre sistemas de pagos y de liquidación de valores, y por las entidades participantes en estos últimos, procedentes de las garantías constituidas en virtud de dicha ley o de las cuentas afectas a la operativa propia de tales sistemas de pagos.

PARA MAYOR INFORMACION, CONSULTE CON NUESTRO EQUIPO DE PROFESIONALES