

C & S Informa III desembre de 2023

CIRCULAR MODIFICACIÓ REGLAMENT IRPF I REGLAMENT IS REIAL DECRET 1008/2023 (BOE 06-12-2023)

• MODIFICACIONS DEL REGLAMENT DE L'IRPF (RD 439/2007)

Amb efectes des del 7 de desembre de 2023, adapta el reglament a les modificacions introduïdes en la Llei de l'IRPF per la Llei 31/2022 de PGE, el RD Llei 13/2022 i la Llei 28/2022 de foment de l'ecosistema de les empreses emergents.

Rendes en espècie exemptes.

Lliurament d' accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent. Requisits. En aquest supòsit no s' exigeix que l' oferta es realitzi en les mateixes condicions per a tots els treballadors d'aquesta.

La Llei 28/2022 eleva l'import de l'exempció de les "estoc options" en el cas d'empreses emergents dels 12.000 als 50.000 euros anuals, amb efectes des de l'1 de gener de 2023. Exempció aplicable igualment quan aquest lliurament sigui conseqüència de l' exercici d' opcions de compra prèviament concedides a aquells.

El RD 1008/2023 afegeix un tercer paràgraf a l'article 43.2. 1r del Reglament de l'IRPF:

"En el cas de lliurament d' accions o participacions concedides als treballadors d'una empresa emergent a què es refereix la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents, no serà necessari que l'oferta es realitzi en les condicions assenyalades en els paràgrafs anteriors, havent d'efectuar-se la mateixa dins de la política retributiva general de l'empresa i contribuir a la participació dels treballadors en aquesta última."

Procediment per a la pràctica de la deducció per maternitat.

La Llei 31/2022 amplia el col·lectiu de dones amb dret a la deducció per maternitat, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, en suprimir-se el requisit que realitzi una activitat per compte propi o aliè per la qual estigui donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social, desapareixent la limitació a les cotitzacions meritades en el període impositiu.

El RD 1008/2023 adequa l'article 60 del Reglament IRPF al nou marc legalment establert:

Art.60.1 RIRPF paràgraf primer, segon. "Les dones amb fills menors de tres anys amb dret a l' aplicació del mínim per descendents previst a l' article 58 de la Llei de l' impost, que en el moment del naixement del menor percebessin prestacions contributives o assistencials del sistema de protecció d' atur, o que en aquest moment o en qualsevol moment posterior estiguin donades d' alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat amb un període mínim, en aquest últim cas, de 30 dies cotitzats, podran aplicar la deducció per maternitat regulada a l' apartat 1 de l' article 81 de Llei de l' impost.

A efectes del que disposa el paràgraf anterior, en els supòsits d' adopció, acolliment permanent o delegació de guarda per a la convivència s' atindrà a la data de la seva inscripció en el Registre Civil en lloc de la data de naixement del menor. Quan la inscripció no sigui necessària, s' atindrà a la data de la resolució judicial o administrativa que la declari."

Art.60.1 RIRPF paràgraf quart (sobre l'increment de l'art.81.2 LIRPF). Suprimeix el límit referit a les cotitzacions i quotes totals de la Seguretat Social i Mutualitats alternatives i el seu còmput.

Art.60.2. 2a RIRPF. "2. A efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció o l'increment a què es refereix l'apartat anterior es tindran en compte les regles següents:

C & S Informa III desembre de 2023

2º Als efectes del càlcul de la deducció, es computarà el mes corresponent al moment en què es compleixin els requisits previstos a l' apartat 1 de l'article 81 de la Llei de l' impost."

Art.60.5 RIRPF (abonament anticipat). Suprimeix les referències als terminis mínims de cotització segons contracte de treball a temps complet o parcial o alta en règims especials.

Obligació de declarar.

Persones físiques d' alta en RETA o REMAR. Límits excloents de l'obligació de declarar.

El RD llei 13/2022 va modificar l'article 96.2 de la Llei 35/2006 de l'IRPF, amb efectes a partir de l'1 de gener de 2023, per incorporar l'obligació legal de declarar per a totes aquelles persones físiques que en qualsevol moment del període impositiu haguessin estat d'alta, com a treballadors per compte propi, en el Règim Especial de Treballadors per Compte Propi o Autònoms (RETA), o en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar (REMAR).

Es modifica l'apartat 2 de l'article 61 del Reglament de l' IRPF per adaptar-lo a aquesta novetat i afegir un segon paràgraf amb aquesta obligació.

La Llei 31/2022 eleva a 15.000 € el límit excloent de l'obligació de declarar en el cas de percebre rendiments del treball previstos a l'article 96.3 de la LIRPF (procedeixin de més d'un pagador llevat de les excepcions assenyalades, pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments no exemptes, el pagador no estigui obligat a retenir o siguin rendiments subjectes a tipus fix de retenció), amb efectes des de l' 1 de gener de 2023.

Es modifica l'apartat 3 de l'article 61 del Reglament de l' IRPF per adaptar-lo a aquesta novetat.

Percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments procedents de la propietat intel·lectual.

La Llei 13/2022 de PGE estableix determinades reduccions en els tipus de retenció aplicable a la propietat intel·lectual, amb efectes des de l'1 de gener de 2023.

Modifica l'art.80.1. 4t i l' art.101.2 del Reglament del IRPF per adaptar-los als nous tipus de retenció:

El percentatge de retenció, sobre els rendiments del treball derivats de l' elaboració d' obres, literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedeixi el dret a la seva explotació, serà del 15%. No obstant això, el percentatge de retenció serà del 7% quan el volum d'aquests rendiments íntegres corresponent a l'exercici immediat anterior sigui inferior a 15.000 euros i constitueixi la seva principal font de renda (representi més del 75% de la suma rendiments íntegres i del treball). Per a l' aplicació d' aquest tipus de retenció, els contribuents hauran de comunicar al pagador dels rendiments la concurrència d' aquestes circumstàncies, quedant obligat el pagador a conservar la comunicació degudament signada.

Aclareix que el percentatge de retenció i ingrés a compte sobre els rendiments procedents de la propietat intel·lectual, qualsevol que sigui la seva qualificació, serà del 15%, llevat quan resulti d'aplicació el tipus del 7% previst a l'article 80.1. 4t o a la lletra d) de l'apartat 1 de l'article 95 d'aquest reglament. Igualment, aquest percentatge serà del 7 % quan es tracti de bestretes a compte derivades de la cessió de l'explotació de drets d'autor que es vagin a meritjar al llarg de diversos anys.

Reducció dels pagaments a compte aplicables en el període impositiu 2023 a rendiments obtinguts a l'illa de la Palma. En el període impositiu 2023, les referències contingudes a Ceuta i Melilla en el títol VII d' aquest reglament s' entendran igualment efectuades a l' illa de la Palma. Nova disposició addicional desena del Reglament de l' IRPF.

C & S Informa III desembre de 2023

La Llei 31/2022 de PGE estableix que la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla serà aplicable als contribuents amb residència habitual i efectiva a l'illa de La Palma, havent d'entendre's, a aquests efectes, que les referències realitzades a Ceuta i Melilla ho són a l'illa de La Palma.

Règim especial aplicable als treballadors, professionals, emprenedors i inversors desplaçats a territori espanyol.

La Llei 28/2022 de PGE va introduir modificacions en el règim fiscal especial aplicable a les persones treballadores desplaçades a territori espanyol, regulat a l'article 93 de la LIRPF, amb l'objectiu d'atreure el talent estranger, amb efectes des de l'1 de gener de 2023.

Pel que fa a l'àmbit subjectiu d'aplicació del règim:

L' article 93.1 b) 1r de la LIRPF estén l' aplicació d'aquest règim als treballadors per compte d'altri que es desplacin a territori espanyol, quan sense ser ordenat per l'ocupador, L'ACTIVITAT LABORAL ES PRESTI A DISTÀNCIA UTILITZANT EXCLUSIVAMENT mitjans i sistemes informàtics, telemàtics i de telecomunicació. En particular, s'entendrà complerta aquesta circumstància en el cas de treballadors per compte d'altri que comptin amb el visat per a teletreball de caràcter internacional previst en la Llei 14/2013.

El RD 1008/023 modifica l'article 119.2 c) del Reglament de l'IRPF per determinar la documentació que s'haurà d'adjuntar a la comunicació d'opció per aquest règim en aquest nou supòsit:

"c) Quan, sense ser ordenat per l'ocupador, l'activitat laboral es presti a distància mitjançant l' ús exclusiu de mitjans i sistemes informàtics, telemàtics i de telecomunicació, un document justificatiu emès per l' ocupador en el qual s' expressi el reconeixement de la relació laboral amb el contribuent, la data d' inici de l' activitat que consti en l' alta a la Seguretat Social a Espanya o a la documentació que permeti, si s'escau, el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen, així com la durada estimada de la prestació de l'activitat laboral a Espanya."

Pel que fa a l'àmbit subjectiu d'aplicació del règim:

L'article 93.1 b) 3r de la LIRPF estén aquest àmbit subjectiu d'aplicació als qui es desplacin per realitzar a Espanya una ACTIVITAT QUALIFICADA D'EMPREDORA en els termes de la Llei 14/2013.

L'art.113.2 del Reglament de l' IRPF defineix quan una activitat econòmica es qualificarà com a empenedora.

"Es qualificarà com a activitat empenedora aquella que sigui innovadora i/o tingui especial interès econòmic per a Espanya i a tal efecte compti amb un informe favorable emès per l'Empresa Nacional d'Innovació, SME (ENISA), en els termes establerts a l'article 70 de la Llei 14/2013, sent necessari disposar de l'autorització de residència per a activitat empresarial prevista a l'article 69 de la Llei 14/2013, amb caràcter previ al seu desplaçament a territori espanyol. En el cas de ciutadans de la UE i en el d' aquells estrangers als quals els sigui d' aplicació el dret de la UE per ser beneficiaris dels drets de lliure circulació i residència hauran de disposar d' un informe favorable emès per ENISA, qualificant tal activitat com a empenedora, el qual serà demanat pel contribuent a ENISA, a través de la Direcció General d' Indústria i de la Petita i Mitjana Empresa, amb caràcter previ a la seva

desplaçament a territori espanyol. Aquest informe, de caràcter preceptiu, serà evacuat en el termini de deu dies hàbils des que ENISA rebí la corresponent sol·licitud.

Igualment hauran de disposar de l'informe els contribuents que haguessin optat per l' aplicació d' aquest règim especial, si amb posterioritat volen iniciar una activitat econòmica que tingui caràcter empenedor diferent, si s' escau, d' aquella que va motivar el seu desplaçament a territori espanyol."

C & S Informa III desembre de 2023

El RD 1008/023 modifica l'article 119.2 e) del Reglament de l'IRPF per determinar la documentació que s'haurà d'adjuntar a la comunicació d'opció per aquest règim:

"e) Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de la realització a Espanya d'una activitat econòmica qualificada com a activitat emprenedora, l'informe favorable emès per l'Empresa Nacional d'Innovació, SME (ENISA), el qual serà sol·licitat directament pel contribuent a ENISA, a través de la Direcció General d'Indústria i de la Petita i Mitjana Empresa, llevat que l'autorització de residència aportada sigui la de residència per a emprenedors a què es refereix l'article 69 de la Llei 14/2013."

Pel que fa a l'àmbit subjectiu d'aplicació del règim:

L'article 93.1 b) 4t de la LIRPF estén l'aplicació d'aquest règim a la realització a Espanya d'una activitat econòmica per part d'un PROFESSIONAL ALTAMENT QUALIFICAT que presenti serveis a empreses emergents en el sentit de l'article 3 de la Llei 28/2022, O QUE DUGUI A TERME ACTIVITATS DE FORMACIÓ, RECERCA, DESENVOLUPAMENT I INNOVACIÓ, percebent per això una remuneració que representi en conjunt més del 40 % de la totalitat dels rendiments empresarials, professionals i del treball personal.

L'art.113.2 del Reglament del IRPF estableix les definicions següents:

"S'entendrà com a professionals altament qualificats aquells professionals que comptin amb la titulació a què es refereix l'article 71 de l'esmentada Llei 14/2013. En particular, s'entendrà complerta aquesta circumstància quan el contribuent disposi de l'autorització de residència de l'esmentat article, amb caràcter previ al seu desplaçament a territori espanyol."

Així mateix, a efectes d'aquest precepte es considerarà que es duen a terme activitats de formació, recerca, desenvolupament i innovació quan concorri algun dels supòsits a què es refereixen les lletres a), b), c) i d) de l'apartat 1 de l'article 72 de l'esmentada Llei 14/2013. En particular, s'entendrà complerta aquesta circumstància quan el contribuent disposi de l'autorització de residència prevista en l'esmentat article, amb caràcter previ al seu desplaçament a territori espanyol.

Art.72.1 Llei 4/2013:

- a) El personal investigador a què es refereixen l'article 13 i la dona primera de la Llei 14/2011 de la Ciència.
- b) El personal científic i tècnic que dugui a terme treballs de recerca científica, desenvolupament i innovació tecnològica, en entitats empresarials o centres d' R + D + i establerts a Espanya.
- c) Els investigadors acollits en el marc d'un conveni per organismes de recerca públics o privats.
- d) Els professors contractats per universitats, òrgans o centres d'educació superior i recerca, o escoles de negocis establerts a Espanya.

El RD 1008/023 modifica l'article 119.2 f) i g) del Reglament de l'IRPF per determinar la documentació que s'haurà d'adjuntar a la comunicació d'opció per aquest règim:

f) Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de la realització a Espanya d'una activitat econòmica per part d'un professional altament qualificat que presti serveis a empreses emergents en el sentit de l'article 3 de la Llei 28/2022, documentació justificativa de la condició de professional altament qualificat, llevat que l'autorització de residència aportada sigui la de professional altament qualificat a què es refereix l'article 71 de la Llei 14/2013, l'acreditació de la inscripció com a empresa emergent en el Registre Mercantil o en el Registre de Cooperatives competent a la qual presti servei, llevat que existeixi un procediment habilitat per a la comprovació online d'aquesta circumstància, així com un document justificatiu de la prestació de serveis a l'esmentada empresa emergent.

C & S Informa III desembre de 2023

g) Quan es tracti de desplaçaments com a conseqüència de la realització a Espanya d'activitats de formació, recerca, desenvolupament i innovació, un document justificatiu de la realització d'aquestes activitats a què es refereix l'article 113.2 d'aquest reglament, llevat que l'autorització de residència aportada sigui la de formació, recerca, desenvolupament i innovació a què es refereix l'article 72 de la Llei 14/2013.

Pel que fa a l'àmbit subjectiu d'aplicació del règim i als familiars que acompanyin el contribuïent que també s'acull al règim especial:

L'article 93.3 de la LIRPF estableix la possibilitat d'acollir-se al règim especial, això és, d'optar per la tributació per l'Impost sobre la Renda de no Residents, mantenint la condició de contribuïents de l'IRPF, ALS FILLS del contribuïent menors de vint-i-cinc anys (o qualsevol que sigui la seva edat en cas de discapacitat) I AL SEU CÒNJUGE O, EN EL SUPÒSIT D' INEXISTÈNCIA DE VINCLE MATRIMONIAL, EL PROGENITOR DELS FILLS, sempre que compleixin unes determinades condicions.

Aquestes modificacions requereixen el corresponent desenvolupament reglamentari. Addicionalment, s' aclareix el termini perquè es desplacin a territori espanyol els familiars del contribuïent acollit al règim especial.

Article 113.3 del Reglament del IRPF. "3. També podran optar per tributar per l' Impost sobre la Renda de no Residents, mantenint la condició de contribuïents per l' IRPF, les persones físiques que adquireixin la seva residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol quan compleixin les condicions previstes a l' apartat 3 de l' article 93 de la Llei de l' impost.

A aquests efectes, aquests contribuïents es podran desplaçar a territori espanyol ABANS O DESPRÉS que es desplaci el contribuïent a què es refereix l' apartat 1 anterior, sempre que, com a conseqüència del referit desplaçament, de ser anterior, aquests no adquireixin la residència fiscal a Espanya abans del primer període impositiu en el qual a aquest li resulti d' aplicació el règim especial o, si és posterior, no hagués finalitzat aquest últim."

L'article 115 del Reglament de l' IRPF adapta la durada del règim en el cas dels familiars que també s' hi acullen. Fins a l' últim període impositiu en què aquest resulti aplicable al contribuïent a què es refereix l' apartat 1 de l' article 93 de la Llei de l' impost.

L'article 116.1 b) del Reglament de l' IRPF regula l' exercici de l' opció de tributar per aquest règim respecte dels familiars que acompanyin el contribuïent que s' acull al règim especial:

L' exercici de l' opció s' haurà de realitzar en el termini màxim de sis mesos des de la data de la seva entrada en territori espanyol o en el termini previst per al contribuïent a què es refereix l' apartat 1 de l' article 93 de la Llei de l' impost, si fos major.

La determinació de la vinculació d' aquests contribuïents familiars amb el contribuïent a què es refereix l' esmentat apartat 1 de l' article 93 de la Llei de l' impost, així com de l' edat i situació de discapacitat d' aquests, es realitzarà atenent la situació existent en el moment d' exercitar la seva opció pel règim especial.

L'article 118.4 del Reglament de l' IRPF adapta les regles d' exclusió respecte dels familiars que acompanyin el contribuïent que també s' acull al règim especial s' estableix. Amb caràcter general, l'exclusió serà de manera individual, excepte en determinats supòsits en els quals pot operar una exclusió col·lectiva o conjunta (per incompliment de la condició prevista en l'article en l'article 93.3 d): suma de bases imposables, o per renúncia o exclusió del contribuïent al qual està associat).

L'art.119.3 del Reglament de l' IRPF determina el contingut de la comunicació i documentació que caldrà adjuntar:

C & S Informa III desembre de 2023

En la comunicació es farà constar, entre altres dades, la identificació del contribuent sol·licitant, incloent el seu número d'identificació fiscal, i la del contribuent previst en l'apartat 1 de l'esmentat article al qual estigui associat, la identificació de la comunicació de l'opció al règim efectuada per aquest últim, la classe de vinculació amb el mateix, així com la data d'entrada en territori espanyol.

Així mateix, s'adjuntarà la documentació que acrediti la vinculació amb el contribuent al qual estan associats, que determini el dret a l'opció pel règim especial.

La situació de discapacitat s'entendrà acreditada quan s'hagi demanat el corresponent certificat o resolució expedida per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les Comunitats Autònomes a què es refereix l'article 72 d'aquest reglament, encara que l'esmentat certificat o resolució no s'hagués emès en el moment d'exercitar l'opció. No obstant això, l'aplicació del règim especial regulat en aquest capítol restarà condicionada al reconeixement de la situació de discapacitat.

Pel que fa al contingut del règim especial de tributació per l'IRNR:

Modifica l'art.114 del reglament del IRPF amb la finalitat d'aclarir les especialitats en matèria de retencions i obligacions formals dels nous supòsits legalment establerts d'accés al règim especial.

Art.114.3 "Les retencions i ingressos a compte en concepte de pagaments a compte d'aquest règim especial es practicaran d'acord amb el que estableix la normativa de l'Impost sobre la Renda de no Residents per a rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent. No obstant això, l'anterior, en el cas de rendiments d'activitats econòmiques solament estaran subjectes a retenció o ingressos a compte els rendiments d'activitats qualificades com a professionals.

En el cas de rendiments d'activitats econòmiques subjectes a retenció o ingressos a compte, en les factures emeses durant l'aplicació d'aquest règim fiscal especial s'haurà de consignar el tipus de retenció aplicable."

Art.114.6 "Els contribuents que obtinguin rendiments d'activitats econòmiques hauran de complir les obligacions formals a què es refereix l'article 6 del Reglament de l'Impost sobre la Renda de no Residents (RD 1776/2004)."

Termini per a l'exercici de l'opció pel règim especial de l'article 93 de la LIRPF. Nova DT vintena del Reglament del IRPF.

El termini per a l'exercici de l'opció pel règim especial previst a l'article 93 de la Llei de l'Impost per als contribuents que adquireixin la seva residència fiscal a Espanya en el període impositiu 2023, com a conseqüència d'un desplaçament realitzat a territori espanyol el 2022 o el 2023 abans de l'entrada en vigor de l'Ordre per la qual la persona titular del Ministeri d'Hisenda i Funció Pública aprovi el model de comunicació de l'opció, serà de sis mesos des de la data d'entrada en vigor de l'esmentada Ordre, llevat quan l'article 116 d'aquest reglament li atorgui un termini superior.

En el supòsit que el desplaçament a què es refereix el paràgraf anterior hagués vingut determinat per l'inici d'una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, per venir ordenat pel seu ocupador o quan sense ser ordenat, l'activitat laboral es presti a distància, o com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, també podran exercir l'opció per l'esmentat règim especial amb anterioritat a la data d'entrada en vigor de l'Ordre assenyalada en el paràgraf anterior, aplicant a tal efecte l'article 119 d'aquest reglament en la seva redacció vigent a 31 de desembre de 2022.

No obstant això, en el cas dels treballadors que prestin a serveis a distància a què es refereix el paràgraf anterior hauran de remetre a l'Agència Estatal d'Administració Tributària la documentació prevista a l'article 119 d'aquest reglament, en el termini establert en el primer paràgraf d'aquest apartat.

C & S Informa III desembre de 2023

- **MODIFICACIONS DEL REGLAMENT DE L'IMPOST SOBRE SOCIETATS (RIS) RD 634/2015**

Entrada en vigor el 7 de desembre de 2023.

Excepcions a l'obligació de retenir i ingressar a compte:

Exclou de l'obligació de practicar retenció o ingrés a compte als interessos percebuts per les entitats de contrapartida central, així com per les entitats que tinguin la condició de membre d'una entitat de contrapartida central, procedents de les garanties constituïdes a l'empara de l'article 97.2 la Llei 6/2023 dels Mercats de Valors i dels Serveis d'Inversió, dels articles 41 i 42 del Reglament (UE) número 648/2012, relatiu als derivats extrabursàtils, les entitats de contrapartida central i els registres d'operacions, i del Reglament de la mateixa entitat de contrapartida central. Actualitza el segon paràgraf de la lletra e) de l'art.61 del RIS.

D'altra banda, s'estableix igual exclusió de retenció respecte dels interessos percebuts per les entitats gestores dels sistemes de pagaments reconeguts d'acord amb la Llei 41/1999, i per les entitats participants en aquests últims, procedents de les garanties constituïdes en virtut d'aquesta llei (art.2 d)), o dels comptes exclusivament afectes a l'operativa pròpia d'aquests sistemes de pagaments. Afegeix un tercer paràgraf a la lletra e) de l'art.61 del RIS.