

INSTITUCIÓN FUTURO

ANÁLISIS Y VALORACIÓN DE LOS PROYECTOS DE LEY DE MEDIDAS TRIBUTARIAS DEL GOBIERNO DE NAVARRA PARA 2023

DICIEMBRE DE 2022



**INSTITUCIÓN
FUTURO**
THINK TANK
INDEPENDIENTE

20 AÑOS

Queda rigurosamente prohibida, sin la autorización escrita de los titulares del "Copyright", bajo las sanciones establecidas por las leyes, la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento, incluso la reprografía y el tratamiento informático, y la distribución de ejemplares mediante alquiler o préstamo públicos.

© Institución Futuro
Carretera Pamplona 1,
Edificio AIN
31191 Cordovilla (Navarra)
T 948 337 900
info@ifuturo.org
www.ifuturo.org

Título: Análisis y valoración de los Proyectos de Ley de medidas fiscales del Gobierno de Navarra para 2023

Cubierta: www.pixabay.com

1ª Edición: diciembre de 2022

0. Introducción	3
1. Sobre el PROYECTO DE LEY FORAL DE MODIFICACIÓN DE DIVERSOS IMPUESTOS Y OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS	4
2. Sobre el PROYECTO DE LEY FORAL DEL IMPUESTO SOBRE TRANSACCIONES FINANCIERAS	24
3. Sobre el PROYECTO DE LEY FORAL DEL IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES	26
4. Valoraciones	29

0. Introducción

El Gobierno de Navarra aprobó el pasado 4 de noviembre de 2022¹ en sesión extraordinaria tres proyectos de ley foral relacionados con diversas medidas fiscales. Los citados proyecto de ley fueron admitidos a trámite en el Parlamento de Navarra en esa misma fecha² y en este mes de diciembre se han debatido entre los diferentes grupos parlamentarios.

En su afán de aportar luz sobre este tema, y dada la importancia y el gran impacto de la fiscalidad sobre individuos y compañías, Institución Futuro ha realizado un análisis de los proyectos de ley foral para valorarlos.

¹ <https://www.navarra.es/es/-/nota-prensa/el-gobierno-de-navarra-aprueba-el-proyecto-de-ley-foral-de-medidas-tributarias-para-2023?pageBackId=363032&back=true>

² <https://www.parlamentodenavarra.es/es/noticias/admitido-tr%C3%A1mite-el-proyecto-de-presupuestos-generales-de-navarra-para-el-ejercicio-de-2023>

1. Sobre el PROYECTO DE LEY FORAL DE MODIFICACIÓN DE DIVERSOS IMPUESTOS Y OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS

El pasado 4 de noviembre de 2022 se sometió a deliberación por el Parlamento de Navarra el Proyecto de Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias cuyas principales medidas, que con carácter general entrarán en vigor con efectos 1 de enero de 2023, son las que se exponen a continuación:

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS:

- **Obligación de declarar y retenciones sobre rendimientos de trabajo:**

- ✓ Se suprime la obligación de declarar para aquellos contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros de trabajo que no superen los 14.500€ y rendimientos de capital mobiliario o incrementos de patrimonio sometidos a retención inferiores a 1.600€.
- ✓ Para que esa medida tenga efecto desde el 1 de enero de 2023, se suprimen 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€.

- En relación a las **rentas exentas:**

- ✓ Con efectos a partir de 1 de enero de 2022:
 - Se declaran exentas las indemnizaciones económicas por daños físicos, psicológicos o materiales, recogidas en la Ley Foral 16/2019, de 26 de marzo, de reconocimiento y reparación de las víctimas por actos de motivación política provocados por grupos de extrema derecha o funcionarios públicos, recientemente modificada por la Ley Foral 22/2022, de 1 de julio.
 - Se amplía el ámbito de beneficiarios de la exención correspondiente a las ayudas del FEAGA, beneficiándose de la exención del 50% no solo quienes sean titulares de explotaciones agrarias prioritarias, sino también quienes tengan la consideración de agricultores a título principal.
 - Se aclara que las ayudas del programa de desarrollo rural de Navarra cofinanciadas por el Gobierno de Navarra y por los fondos FEADER están exentas en su totalidad, con los límites establecidos. Es decir, la exención puede alcanzar a todo el importe percibido y no únicamente a la parte financiada por FEADER.

✓ El resto de medidas, surtirán efectos a partir de 1 de enero de 2023, entre las que destacan:

- Se aclara que no derivan de un pacto, convenio o contrato, las indemnizaciones acordadas en acto de conciliación ante el servicio administrativo correspondiente, como paso previo al inicio de la vía jurisdiccional. Dichas indemnizaciones podrán, por tanto, estar exentas.
- Se declara exenta la ayuda directa de 200€ a personas físicas de bajo nivel de ingresos y patrimonio y las ayudas directas al sector de transporte por carretera concedidas en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania.
- Se incorpora en la normativa foral la exención establecida en la Ley 10/2022, de 14 de junio, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.
- Se declaran exentas las cantidades percibidas por los familiares de las víctimas del accidente del vuelo GWI9525, acaecido el 24 de marzo de 2015, con residencia fiscal en Navarra.

• **Reducción del rendimiento neto positivo del capital inmobiliario:**

✓ La Ley foral 20/2022, de 1 de julio, para el fomento de un parque de vivienda protegida y asequible en la Comunidad Foral de Navarra, modificó el texto refundido del IRPF para establecer una reducción del 40% del rendimiento neto positivo derivado del arrendamiento de viviendas cuya cuantía de alquiler anual no supere el valor del Índice de Sostenibilidad de Alquileres (I.S.A.), siempre que el contrato esté debidamente registrado en el Registro de Contratos de Arrendamiento de Vivienda de Navarra, pero el mismo no está aún disponible. Por ello, se establece que el periodo impositivo a partir del cual se aplicará la reducción será aquel en que esté en funcionamiento el citado Registro.

• **Rendimientos de actividades económicas:**

✓ Con efectos a partir de 1 de enero de 2022, se establecen unos porcentajes específicos de reducción del rendimiento neto de las actividades forestales cuyo periodo de generación haya sido igual o superior a 15 años:

- Periodo medio de corte entre 15 y 30 años: 40% de reducción.
- Si supera los 30 años: 50% de reducción.

✓ Se establece un plazo extraordinario de renuncia a la estimación directa especial para 2022: en el momento de presentar la autoliquidación del IRPF de 2022, con carácter excepcional, y solo para aquellos contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en 2021 hubiese sido superior a 150.000€ (e inferior a 200.000€).

- **Incrementos o disminuciones de patrimonio:**

- ✓ Se derogan los párrafos tercero y cuarto del artículo 44 relativo a los incrementos de patrimonio no justificados (imprescriptibilidad de 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 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).

- ✓ Se establece la exención en el IRPF de las plusvalías obtenidas en la transmisión de las participaciones que hayan dado derecho a la deducción por la participación en entidades emprendedoras, cuando el importe obtenido en la transmisión se reinvierta en nuevas participaciones que reúnan los requisitos para dar derecho a la deducción. Se aclara que habrá que optar entre exención o deducción, ya que ambos incentivos son incompatibles.

- **Régimen fiscal especial para personas trabajadoras desplazadas (impatriados):**

- ✓ Se añade una sección 6ª al capítulo II del título III, eliminándose a su vez el apartado 2 del artículo 10.

- ✓ Se amplía su ámbito de aplicación, ya que no se circunscribe únicamente al ámbito de la I+D+i y la docencia universitaria, sino que alcanza también a actividades de organización, gerencia, de carácter técnico, financieras o comerciales. El régimen se podrá aplicar también al cónyuge de la persona trabajadora desplazada. No incluye a personas trabajadoras desplazadas por su empresa empleadora a filiales situadas en el extranjero, si transcurrido ese tiempo (hasta 10 años) vuelven a su empresa o a otra filial situada en España.

- **Reducciones de la base imponible. Aportaciones a planes de pensiones:**

- ✓ Se adaptan los límites por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social a los límites financiero establecidos por la Ley 12/2022, de 30 de junio, de regulación para el impulso de los planes de pensiones de empleo.

- ✓ 1º. Se establece una escala de aportaciones de la persona trabajadora al instrumento colectivo que permiten una reducción de hasta 8.500€.

Importe anual de la contribución empresarial	Aportación máxima del trabajador
Igual o inferior a 500€	El resultado de multiplicar a contribución empresarial por 2,5
Entre 500,001 y 1.500€	1.250€, mas el resultado de multiplicar por 0,25 la diferencia entre contribución empresarial y 500€
Más de 1500€	El resultado de multiplicar la contribución empresarial por 1

No obstante, en el caso de personas trabajadoras cuyos ingresos íntegros de trabajo superen 60.000€, la aportación máxima será el importe de la contribución empresarial, con independencia de cuál sea su importe.

✓ 2º. Procederá una reducción de 4.250€ anuales, siempre que el incremento provenga de aportaciones a:

- Planes de pensiones sectoriales previstos en el artículo 67.1.a) del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, realizadas por trabajadores por cuenta propia o autónomos que se adhieran a dichos planes por razón de su actividad.
- A planes de pensiones de empleo simplificados de trabajadores por cuenta propia o autónomos previstos en el artículo 67.1.c) del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.
- Propias que el empresario individual o el profesional realice a planes de pensiones de empleo, de los que sea promotor y, además, participe, o a Mutualidades de Previsión Social de las que sea mutualista, y las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado.

✓ En todo caso, la cuantía máxima de reducción por aplicación de los incrementos previstos en los números 1º y 2º será de 8.500€ anuales.

• **Gravamen de la base liquidable especial del ahorro:**

- ✓ Se incorporan nuevos tramos de tarifa:
 - Bases liquidables superiores a 15.000 y hasta 200.000: 26%
 - Bases liquidables superiores a 200.000 hasta 300.000: 27%
 - Bases liquidables superiores a 300.000: 28%.

• **Deducción por participación de las personas trabajadores en el capital de la empresa:**

✓ No dará derecho a deducción el importe de la nueva adquisición que se corresponda con la participación existente en el momento de la transmisión, si esta tuvo lugar en el plazo de los cinco años anteriores a la adquisición. Si la adquisición implica un porcentaje mayor, se podrá aplicar

la deducción sobre el importe correspondiente al incremento de la participación. Si la transmisión tiene lugar con posterioridad a una compra realizada en los cinco años anteriores, se entenderán transmitidas en primer lugar, las últimas acciones o participaciones adquiridas.

- **Deducción por inversiones en energías renovables:**

- ✓ Se adaptan las clases de energía que se consideran procedentes de fuentes renovables, contemplando expresamente el hidrógeno verde, y regulando la posibilidad de incrementar el porcentaje de deducción hasta un máximo de 15 puntos porcentuales si se sustituye el gas natural por hidrógeno renovable.

- ✓ En el caso de autoconsumos compartidos existe un porcentaje de deducción incrementado en 5 puntos porcentuales, por lo que la deducción puede llegar al 20%. Se amplía la aplicación de este porcentaje del 20% también a las inversiones de comunidades energéticas.

- **Límites de determinadas deducciones:**

- ✓ Se establece expresamente que la base de las deducciones se minorará en el importe de las subvenciones percibidas para financiar las inversiones que hayan sido consideradas exentas y que una misma inversión no podrá dar derecho a la aplicación de más de una deducción.

- Se deroga la **deducción por pensiones no contributivas de jubilación**, puesto que va a ser gestionada como ayuda directa.

- **Deducción por arrendamiento para emancipación:**

- ✓ Se eleva a 35 años la edad máxima para disfrutar de la deducción.

- ✓ La edad máxima para tener acceso a la deducción en 2023, 2024 y 2025 será de 32, 33 y 34 años respectivamente.

- ✓ Se prorroga durante 2023 la posibilidad de aplicar la deducción por arrendamiento para emancipación a las personas en situación de desempleo que consten inscritas como demandantes de empleo, aunque no cumplan el requisito de la edad.

- **Concepto de unidad familiar:** se añade el supuesto de hijos mayores de edad sujetos a curatela representativa.

- **Tributación conjunta:**

- ✓ Limitación de la responsabilidad de las víctimas de violencia de género respecto de las deudas derivadas de autoliquidaciones del IRPF en las que optaron por la tributación conjunta con su agresor. Para ello, bastará con presentar la correspondiente solicitud, aportando la sentencia judicial.

- Se equipara el tratamiento fiscal de los **productos paneuropeos de pensiones** individuales al de los planes de pensiones.
- **Deducción por obras de eficiencia energética en las viviendas:**
 - ✓ Se amplía un año más el ámbito temporal de aplicación de la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.
 - ✓ La deducción se practicará en el periodo impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido después de la realización de las obras que, en todo caso, deberá ser expedido antes de 1 de enero de 2024.

2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO:

- Se declaran exentos los derechos de contenido económico derivados de las aportaciones a productos paneuropeos de pensiones individuales regulados en el Reglamento (UE) 2019/1238, de 20 de junio de 2019.
- Se modifica la exención de las participaciones de entidades:
 - ✓ Se asimila a los beneficios procedentes de actividades económicas también la plusvalía por la transmisión de participaciones (en las mismas condiciones que los dividendos).
 - ✓ Se introducen modificaciones con respecto a la regulación del alcance de la exención.
- Exención de las acciones o participaciones que cumplan los requisitos para dar derecho a la deducción por participación en entidades emprendedoras.

3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES:

- **Concepto de pequeña empresa:** se establece que tendrán la consideración de pequeñas empresas aquellas entidades cuyo importe neto de la cifra de negocio sea, en el periodo impositivo anterior, inferior a 20 millones de euros. A estos efectos, recordamos que actualmente dicho umbral se sitúa en los 10 millones de euros.
- **Asimetrías híbridas:** con efectos 1 de enero de 2022 se introduce un nuevo supuesto considerando como residentes a las entidades fiscalmente transparentes que sean consideradas por la legislación de los países de residencia de sus partícipes mayoritarios como entidades sujetas a

imposición personal sobre la renta, evitando de esta forma que determinadas rentas no tributen en ningún país o territorio.

• **Deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica:**

- ✓ Se modifica el concepto de software avanzado y de innovación.
- ✓ Se incrementa la deducción por realización de actividades de innovación en un 5% en los siguientes supuestos:
 - Cuando se trate de proyectos cuya realización se encargue a universidades, organismos públicos de investigación o centros tecnológicos y centros de apoyo a la innovación tecnológica, situados en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, así como a las Unidades de I+D+i acreditadas como agentes de ejecución del SINAI.
 - Para los gastos incurridos en la obtención del certificado de cumplimiento de las normas vinculadas a la gestión de la innovación ISO 56002, UNE 166000 o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

• **Deducción por participación en proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica:** se rebaja la rentabilidad a obtener por el inversor reduciéndose del 1,25 al 1,20 del importe de la aportación efectuada por el financiador. En este sentido, el contribuyente que participa en la financiación del proyecto no podrá aplicar una deducción superior, en términos de cuota, a la resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación del proyecto.

• **Deducción por inversión en instalaciones de energía renovables y en movilidad eléctrica:**

- ✓ Se establecen modificaciones en el concepto de energía procedente de fuentes renovables con la finalidad de adaptarlo a la Directiva 2018/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de diciembre de 2018, incluyéndose en dicho concepto el hidrógeno renovable.
- ✓ El proyecto recoge nuevos supuestos en los que se verá incrementada la deducción:
 - Incremento de un 5% en caso de inversión de una comunidad energética.
 - Incremento máximo de un 15% si se trata de una inversión para usos térmicos que sustituyan la utilización de gas natural por hidrógeno renovable.

- Se regula una nueva **deducción por inversiones en inmovilizado material nuevo afectos a proyectos de desarrollo sostenible y de protección y mejora del medio ambiente:**

- ✓ Porcentaje de deducción: 15%.
- ✓ Requisitos inversión: inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material necesarios para la ejecución aplicada de proyectos para el desarrollo sostenible y la protección y mejora del medio ambiente.
- ✓ Objeto de los proyectos:
 - Reutilización y reciclado de componentes de energía eólica, fotovoltaica y baterías, generados por otras empresas.
 - Producción de hidrógeno renovable.
 - Fabricación de componentes de la cadena de valor del hidrógeno renovable.
- ✓ Base deducción: importe de las inversiones que tengan la consideración de costes subvencionables de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión de 17 de junio de 2014.
- ✓ La deducción se entenderá generada en el periodo impositivo en que entre en funcionamiento la inversión y, en cualquier caso, para la generación de la deducción será necesaria la emisión de un informe por parte del órgano competente de Gobierno de Navarra.
- ✓ Límites:
 - No podrá exceder de 15 millones de euros por proyecto y empresa.
 - Además, se establecen determinados límites conjuntos de esta deducción y de las ayudas públicas recibidas por el contribuyente por cada proyecto.
- ✓ La deducción se aplica sin límite en la cuota.

- **Deducción por inversiones en películas cinematográficas y otras obras audiovisuales:**

De acuerdo con lo dispuesto en el Proyecto, se establece que el importe de las deducciones reguladas en este artículo conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente por cada producción no podrá superar el 50 por 100 de los costes subvencionables. A este respecto es preciso señalar que actualmente la Ley señala que no podrá superar el 50 por 100 del coste de producción.

- **Deducción por participación en producción de películas cinematográficas y otras obras audiovisuales:**

Al igual que ocurre con la deducción por participación en proyectos de I+D+i, se rebaja la rentabilidad a obtener por el inversor reduciéndose del 1,25 al 1,20 del importe de la aportación efectuada por el financiador. En este sentido, el contribuyente que participa en la financiación de la producción no podrá aplicar una deducción superior, en términos de cuota,

a la resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación de la producción.

- Se regula una nueva **deducción por inversiones en espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales:**

- ✓ Porcentaje de deducción:
 - Con carácter general: 30%.
 - En caso de gira internacional: 40%.
- ✓ Base deducción: costes directos de carácter artístico, técnico y promocional que se incurran en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.
- ✓ Requisitos:
 - Que el contribuyente haya obtenido un certificado emitido por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.
 - Que del beneficio obtenido en el desarrollo de estas actividades se destine, al menos el 50 por 100 a la realización de actividades que dan derecho a generar la deducción.
- ✓ Límites:
 - La deducción por contribuyente y periodo impositivo no podrá superar los 500.000 euros.
 - La deducción junto con las subvenciones percibidas no podrá superar el 80 por 100 de los gastos.
- ✓ La deducción se aplica sin límite en la cuota.

- El Proyecto prevé la aprobación de una **deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial:**

- ✓ Porcentaje de deducción: 10%.
- ✓ La deducción se aplicará sobre las contribuciones empresariales imputadas a favor de personas trabajadoras con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros.
En caso de contribuciones imputadas a personas trabajadoras con salario superior se aplicará la deducción sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales que correspondan a ese importe.
- ✓ Las contribuciones deben ser realizadas a planes de previsión social empresarial, planes de pensiones de empleo, a planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016 o a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el sujeto pasivo.
- ✓ No se aplicará la deducción cuando las personas trabajadoras estén dadas de alta en el régimen de trabajadores autónomos y la contribución empresarial sirva para complementar la cotización, salvo que la suma de

dichos importes supere la cotización que hubiera correspondido en el régimen general de la seguridad social.

✓ La deducción se aplicará con el límite del 25% de la cuota líquida.

• **Régimen especial de las Agrupaciones de Interés Económico (AIE):**

Siguiendo con lo establecido para el caso de participación en proyectos de I+D+i y en producciones de películas cinematográficas, se establece que cuando las aportaciones de los socios a las AIE deban calificarse como instrumentos de patrimonio con características especiales, la totalidad de las imputaciones de bases liquidables negativas y de bases de deducciones en la cuota no podrá suponer una minoración de la cuota efectiva del socio superior al resultado de multiplicar por 1,20 el importe desembolsado de sus aportaciones al capital (actualmente el 1,25).

• **Régimen de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas:**

✓ Se incrementa de tres a cinco años el periodo durante el cual las viviendas deben permanecer arrendadas u ofrecidas en arrendamiento para poder disfrutar de este régimen.

✓ Se reducen las bonificaciones de la cuota íntegra previstas en dicho régimen:

- Se reduce la bonificación general del 85% al 40%.
- La bonificación prevista para el caso de arrendamiento de viviendas protegidas y viviendas arrendadas a discapacitados se reduce la bonificación del 90% al 65%.

• **Medidas de apoyo al emprendimiento:**

El Proyecto introduce diferentes modificaciones en este régimen:

✓ Además de los requisitos ya existentes para tener la condición de emprendedor, se establece que, tratándose de entidades será necesario, además, que no coticen en un mercado regulado, ni distribuyan ni hayan distribuido dividendos.

✓ Se modifican determinados incentivos:

- Se incrementa del 20% al 30% la reducción del rendimiento neto de la actividad empresarial o profesional en IRPF y de la base imponible en el Impuesto sobre Sociedades del primer y segundo periodo impositivo en que sea positiva, siempre que dichos periodos impositivos estén dentro de los cinco primeros desde el inicio de la actividad.
- Entidades o personas emprendedoras que realizan una actividad incluida en un sector que se quiere incentivar especialmente o de especialización inteligente:
 - La deducción por inversión en inmovilizado material nuevo se incrementa en 5 puntos (antes en 10 puntos).

- El límite de la devolución relativa a la deducción por realización de actividades de investigación y desarrollo o innovación se incrementa en 100.000 euros (por tanto, para estos casos se sitúa en 200.000 euros).
- ✓ Se incrementa la deducción por la aportación dineraria realizada a entidades emprendedoras:
 - La deducción pasa de un 20% a un 25% tanto para contribuyentes del IRPF como del Impuesto sobre Sociedades y de un 30% a un 35% cuando se trate de aportaciones a entidades que realizan una actividad innovadora o incluida en un sector que se quiera incentivar especialmente.
 - El límite máximo de la deducción será de 50.000 euros con carácter general (actualmente 7.000 euros) y de 100.000 euros cuando se trate de una actividad innovadora o incluida en un sector que se quiera incentivar especialmente (actualmente 14.000 euros).
- ✓ Se incluye un apartado estableciendo que no resultarán de aplicación los beneficios fiscales de apoyo al emprendimiento a los contribuyentes que no estén al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y con la Seguridad Social, aquellos que hayan sido condenados por sentencia firme en determinados delitos enumerados expresamente o que hayan perdido la posibilidad de contratar con la Administración.

- **Limitación a la compensación de bases liquidables negativas:**

El Proyecto prevé la prórroga para el periodo impositivo 2023 de los límites a la reducción de bases liquidables negativas del 50% y 25% previstos para contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores al inicio del periodo impositivo sea igual o superior a 20 millones de euros, pero inferior a sesenta millones, o igual o superior a sesenta millones, respectivamente.

4. LEY FORAL GENERAL TRIBUTARIA:

- Publicación del listado de deudores: se concreta el mes en que debe producirse su publicación.
- Se aclaran y concretan las causas tasadas de oposición a las diligencias de embargo.
- Para dar cumplimiento a la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de enero de 2022, se deroga el régimen sancionador específico regulado en la disposición adicional decimoctava, por lo que resultará de aplicación el régimen sancionador previsto con carácter general en la Ley Foral General Tributaria.

- Se corrigen aspectos técnicos en las disposiciones adicionales trigésima tercera y trigésima cuarta, que regulan la obligación de informar sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.
- Se prorrogan durante el año 2023 las medidas específicas aplicables a las solicitudes de concesión de aplazamientos.
- Se prorroga durante 2023 el plazo para inscribirse en el Registro único de parejas estables de Navarra.

5. FUNDACIONES Y MECENAZGO DEPORTIVO:

- El Proyecto establece principalmente **modificaciones en lo que se refiere al procedimiento a seguir para poder aplicar el régimen fiscal especial previsto en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio**. En este sentido, se establece el siguiente procedimiento para optar por la aplicación de este régimen que resultará aplicable tanto a las fundaciones como a aquellas entidades sin fines lucrativos recogidas en la Disposición Adicional Segunda de la mencionada Ley Foral:
 - Se deberá comunicar la opción a través del Registro electrónico a Hacienda Foral de Navarra, resultando de aplicación dicho régimen mientras se cumplan los requisitos y no se comunique la renuncia.
 - La comunicación deberá realizarse una vez la entidad ha sido inscrita en el Registro de Fundaciones o el registro que corresponda en función del tipo de entidad de que se trate.
 - Plazo de resolución: tres meses. Si no se recibe notificación expresa de denegación en dicho plazo, se entenderá que resulta aplicable el régimen especial.
 - Efectos: desde la fecha de inscripción en el Registro de Fundaciones de Navarra o en el registro correspondiente.
- Asimismo, se introduce una Disposición Adicional Decimotercera en la mencionada Ley Foral 10/1996, mediante la cual se regulan los incentivos al mecenazgo deportivo:
 - ✓ Definición de mecenazgo deportivo: a estos efectos se considerará que es la participación privada en la financiación de actividades deportivas que sean declarados de interés social por el Instituto Navarro del Deporte.
 - ✓ Modalidades de mecenazgo deportivo:
 - Donaciones inter vivos, irrevocables, puras y simples, realizadas para financiar actividades deportivas declaradas de interés social.
 - Préstamos de uso o comodato en las condiciones establecidas en la Ley.

- Convenios de colaboración en virtud de los cuales a cambio de una ayuda económica para la realización de la actividad deportiva se comprometen a por escrito a difundir por cualquier medio la participación del colaborador.

✓ Procedimiento:

Se deberá presentar al Instituto Navarro del Deporte la correspondiente solicitud de calificación de entidad beneficiaria del mecenazgo deportivo para una determinada actividad deportiva de interés social.

En caso de que se desee mantener la calificación respecto de la misma actividad deportiva en el siguiente ejercicio, la entidad beneficiaria deberá solicitar su mantenimiento al mismo organismo en los primeros ocho meses de dicho año.

El plazo máximo de resolución será de tres meses. Una vez transcurrido dicho plazo, se entenderá estimada por silencio administrativo.

✓ Beneficios fiscales:

▪ Contribuyentes del IRPF:

Deducción en cuota del 80% de los 150 primeros euros y del 35% de las donaciones y aportaciones superiores a 150 euros.

▪ Contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades:

▪ Consideración de gasto fiscalmente deducible de las donaciones, prestamos de uso o comodato y de las cantidades destinadas a convenios de colaboración con determinados límites.

▪ Deducción en cuota del 20% de las mencionadas donaciones y aportaciones. Dicha deducción se aplica con el límite del 25% de la cuota líquida.

✓ Se establece de forma expresa la incompatibilidad de este beneficio fiscal con el resto de los establecidos en la Ley Foral 10/1996 y en la Ley Foral 8/2014 (reguladora del mecenazgo cultural).

✓ La aplicación de estos beneficios fiscales exigirá:

▪ La emisión de una certificación por parte de la entidad beneficiaria de la donación, préstamo o convenio de colaboración, en la que se hagan constar los datos identificativos establecidos en la Ley Foral.

▪ La comunicación a Hacienda Foral de Navarra en el modelo correspondiente de las donaciones y aportaciones recibidas.

6. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES:

- **Grado de parentesco adoptado:** Se modifica el artículo 3 del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Decreto Foral Legislativo 250/2002, de 16 de diciembre, que regula los grados de parentesco, por el cual se añade un apartado al punto segundo, que establece que la adopción se equipara a la consanguinidad, añadiéndose que aquellas personas que han sido adoptadas mantienen su vínculo de parentesco con su familia original a efectos de tributar en el impuesto en el caso de ser beneficiario de alguna donación o sucesión. Se respeta también el vínculo con la familia adoptante.
- **Cálculo de la cuota tributaria del impuesto:** se modifica el artículo 34 en relación las condiciones que se deben cumplir en la adquisición "mortis causa" del pleno dominio de la vivienda habitual del causante, por uno o varios de sus hermanos para que tribute al tipo especial de gravamen del 0,8 por 100. El adquirente no deberá enajenar la vivienda heredada dentro de los cinco años siguientes a su adquisición, salvo que falleciera durante ese plazo o concurra alguna de las circunstancias previstas en la normativa de IRPF en virtud de las cuales se exonera de la obligación temporal de mantener la vivienda como habitual.
- **Personas con discapacidad:** se modifica la norma estableciendo que se considerarán afectadas por un grado de discapacidad igual o superior al 65% las personas que tengan reconocida una situación de dependencia en cualquiera de sus grados.

7. IMPUESTOS SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS:

- En la normativa foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Decreto Foral Legislativo 129/1999, de 26 de abril, se introduce una mención en el artículo 3º.2B, por la que se establece que los excesos de adjudicación no compensados tributarán conforme a las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- Se modifica el artículo 8, en el que se regulan los tipos impositivos, reorganizándose los mismos y añadiendo un tipo reducido del 4% aplicable a la transmisión de viviendas siempre que vayan a ser destinadas a vivienda habitual por el sujeto pasivo – deberá constar la mención en el documento

público que se formalice la transmisión – y se encuentren ubicadas en un municipio que haya sido considerado en riesgo de despoblación.

- Se introduce también una exención prevista por la *Ley Orgánica 2/2022, de 21 de marzo, de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género*, a través de la cual estarán exentas las indemnizaciones por responsabilidad civil derivada de delito que perciban los contribuyentes, siempre que éstas se perciban en forma de dinero. Si se percibe en forma de otros bienes, por el contrario, tributará por el concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas. Esta modificación deviene de la propia situación de aquellos padres que se ven obligados a pagar esta indemnización, ya que carecen del dinero suficiente para hacer frente a esta responsabilidad, razón por la cual se ven obligados a abonar dichas indemnizaciones mediante la adjudicación en pago de otros bienes.
- Se introduce la exención en el impuesto de las transmisiones de bienes o derechos en beneficios de descendientes de mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer, siempre que sirvan para satisfacer indemnizaciones reconocidas judicialmente.

8. IMPUESTO SOBRE GRANDES ESTABLECIMIENTOS COMERCIALES:

- Dentro de la Ley Foral 30/2018, de 27 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, en la que se regula el Impuesto sobre los grandes establecimientos comerciales, se excluyen de la consideración de establecimientos comerciales colectivos aquellos que estén situados en zonas que limitan con otras comunidades autónomas en las que no exista un impuesto equivalente; con el objeto de que dichos establecimientos no estén en peor situación que los ubicados en su misma área de influencia, pero en otra Comunidad Autónoma en la que no se paga un impuesto análogo.

9. IMPUESTO SOBRE EL DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDEROS, LA INCINERACIÓN Y LA COINCINERACIÓN DE RESIDUOS:

- Se adapta la regulación de este impuesto a la modificación del Convenio Económico, recogiendo que en la exacción del mismo la Comunidad Foral de Navarra aplicará lo establecido en la normativa de territorio común. En este sentido, el Convenio establece que corresponderá

la exacción a la Comunidad Foral de Navarra cuando se ubique en su territorio el vertedero o la instalación de incineración o co-incineración en la que se entreguen los residuos objeto del impuesto.

- Aunque en el texto de la norma se prevé la incineración de residuos municipales, en el Plan de Residuos de Navarra no se contempla esta opción, de modo que, aunque se prevé la tributación de este hecho imponible, en la actualidad no se produce el mismo.
- Se modifica también el artículo 30, en el cual se establece la naturaleza y finalidad del impuesto, incluyendo el contenido del artículo 31 de la ley modificada además de ampliar la naturaleza y finalidad del impuesto, siendo éste un tributo indirecto, de naturaleza real y de carácter extrafiscal, que recae sobre la entrega de residuos en vertederos, instalaciones de incineración o de co-incineración para su eliminación o valorización energética en instalaciones situadas en el ámbito territorial de la Comunidad Foral de Navarra.
- Los ingresos procedentes del impuesto integrarán una partida presupuestaria con afectación específica, en los Presupuestos Generales de Navarra del año siguiente, denominada "Fondo de Residuos". Asimismo, la recaudación del impuesto se destinará exclusivamente a la realización de los fines previstos en esta ley foral. Su finalidad es fomentar la prevención, la preparación para la reutilización y el reciclado de los residuos, con la fracción orgánica como fracción preferente y la educación ambiental, al objeto de desincentivar el depósito de residuos en vertedero, la incineración y su co-incineración.
- En el artículo 31 se recogen conceptos y definiciones tales como instalación de incineración de residuos, oficina gestora, rechazo de residuos, residuos inertes etc.
- El artículo 32, recoge los tres hechos imponibles que constituyen el impuesto. Estos son, la entrega de residuos para su eliminación en vertederos autorizados, la entrega de residuos para su eliminación o valorización energética en instalaciones de incineración o co-incineración, privadas o públicas situadas en la Comunidad Foral de Navarra.
- Se establecen seis exenciones en el artículo 33, cuatro más de las contempladas en la anterior normativa. Estas cuatro nuevas exenciones se darán cuando exista la obligación legal de eliminación de residuos, por la entrega de residuos procedentes de la descontaminación de suelos que no hayan podido ser tratados in situ, la entrega de residuos inertes adecuados

para obras de restauración, acondicionamientos o relleno realizadas en el mismo y con fines de construcción. Y, la entrega de residuos resultantes de operaciones de tratamiento distinto de los rechazos de residuos municipales.

- Sujetos pasivos del impuesto - artículo 34: serán sujetos pasivos y sustitutos de los contribuyentes, tanto las personas físicas, jurídicas y entidades sin personalidad jurídicas recogidas en el artículo 25 de la Ley Foral 13/2000, General Tributaria, que entreguen los residuos para su eliminación y en el caso de los sustitutos que sean titulares de los vertederos o de las instalaciones donde tenga lugar la incineración de los residuos.
- Devengo del impuesto: cuando se realice el depósito de los residuos o en el momento de la incineración o coincineración.
- Base imponible: estará constituida por el peso (en toneladas métricas) de los residuos depositados, se determinará por cada instalación que se realicen las actividades y se determinará por estimación directa a través de los sistemas de pesaje de las instalaciones.
- Cuota íntegra: se produce una distinción entre residuos no peligrosos, peligrosos, inertes y si se depositan en instalaciones de incineración. En este sentido para los residuos no peligrosos, en caso de residuos serán 40 euros por tonelada métrica, si son rechazos 30 euros y si son distintos a los anteriores 15 euros. Para el caso de peligrosos, si no se han tenido un tratamiento previo, 8 euros. Si son de otro tipo 5 euros. Para residuos inertes, sin tratamiento previo serán 3 euros y si son de otro tipo 1,5 euros. Finalmente, para el caso de instalaciones D10 y R01 la cuota será de 20 euros.
- Gestión del impuesto: habrá que presentar la correspondiente autoliquidación del impuesto de la manera en que se determine mediante orden foral y habrá que presentar necesariamente la autoliquidación incluso cuando no se haya producido ningún hecho imponible en el periodo correspondiente.
- Los obligados a presentar la autoliquidación estarán obligados a inscribirse, con anterioridad al inicio de la actividad en el Registro Territorial del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos. Asimismo, los sujetos pasivos titulares de los vertederos deberán llevar un registro fechado de los residuos depositados, además de estar obligados a declarar

y acreditar los datos de pesaje de ellos residuos que se entreguen en las instalaciones.

- Régimen sancionador: las infracciones se clasificarán y se sancionarán con arreglo a la Ley Foral 13/2000. Y constituirá infracción tributaria la falta de inscripción en el registro territorial del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración, dicha infracción se sancionará con multa fija de 1.000 euros.
- Se modifican la disposición adicional octava relativa a los flujos de residuos y distribución del fondo de residuos, de manera que los residuos domésticos se considerarán municipales y el resto, tendrán la consideración de otros residuos. La disposición transitoria primera, que regula la creación de un ente público de residuos, en el plazo de seis meses desde la entrada en vigor de dicha ley y la disolución del actual Consorcio para el tratamiento de los residuos urbanos de Navarra. Por último, se adiciona la disposición transitoria tercera que establece durante los tres años siguientes a partir del 1 de enero de 2023, estará exenta del impuesto sobre el depósito de residuos, la entrega de residuos industriales no peligrosos realizada por su productor inicial en vertederos ubicados en sus instalaciones, que sean de su titularidad y su uso exclusivo.

10. LEY FORAL REGULADORA DEL RÉGIMEN FISCAL DE LAS COOPERATIVAS DE NAVARRA:

- Se modifica el artículo 1º de la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del Régimen Fiscal de las Cooperativas de Navarra, que regula el ámbito de aplicación del impuesto, debido a que hace referencia al Convenio Económico y éste ha sufrido modificaciones.
- Se adecúa el concepto de cooperativas de consumidores y usuarios (cooperativas especialmente protegidas) a la modificación realizada en la Ley Foral de Cooperativas por la Ley Foral 4/2022, de 22 de marzo, de Cambio Climático y Transición Energética, para que puedan tener la consideración de especialmente protegidas y beneficiarias de los incentivos fiscales establecidos para ellas, no solo las cooperativas de consumidores y usuarios que asocien a personas físicas, sino también las que asocien a personas jurídicas y otras entidades sin personalidad jurídica. Se amplía también el objeto de estas cooperativas a la prestación de servicios.

11. LEY FORAL DE TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS:

- Se modifican Tasa por servicios administrativos”: se añade el concepto nuevo “duplicados”, para regular la expedición de duplicados de autorizaciones de instalación y explotación solicitados por empresas operadoras de juego.
- “Tasa por actuaciones del Registro de Asociaciones, del Registro de Fundaciones y del Registro de Colegios Profesionales”, entre otras, para hacer frente a los gastos en los que incurre la administración en estos trámites.
- También se crean tasas nuevas, como la “Tasa por remisión de copias en formato electrónico de documentación correspondiente a procesos selectivos” y la “Tarifa 3: Autorización empresas ensayos EOR”.

12. LEY FORAL DE HACIENDAS LOCALES DE NAVARRA:

Se introducen modificaciones en la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, en 2 impuestos:

- Se actualizan un 3,5% las tarifas del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
- Se actualizan los coeficientes máximos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, ya que la ley establece que deberán actualizarse cada año.

13. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS:

Se actualiza la Ley Foral 7/1996, de 28 de mayo, por la que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas o Licencia Fiscal:

- Epígrafes relacionados con telefonía móvil (grupo 761):
 - ✓ se crea un nuevo grupo: 848 - servicios prestados por las oficinas flexibles, “coworking” y centros de negocio.
- Se crean 2 nuevos grupos:
 - ✓ grupo 863: Profesiones liberales, artísticas, literarias y culturales y escritores
 - ✓ grupo 864: Guionistas

- Se crea el Grupo 034. Compositores, letristas, arreglistas y adaptadores musicales.

14. LEY FORAL DEL REGISTRO DE LA RIQUEZA TERRITORIAL Y DE LOS CATASTROS DE NAVARRA:

Se modifica el Decreto Foral 100/2008, de 22 de septiembre, por el que se aprueba el reglamento de desarrollo de la ley foral 12/2006, de 21 de noviembre, del Registro de la Riqueza territorial y de los Catastros de Navarra:

- Se exime de la obligación de declarar las modificaciones de bienes inmuebles en la medida en que estos sean notificados por notarios y registradores de la propiedad siempre que se produzcan con anterioridad a la finalización del plazo máximo para declarar y no supongan una modificación gráfica de los bienes inmuebles.

ACUERDO DE COMPROMISOS DEL GOBIERNO DE NAVARRA Y DEL GRUPO PARLAMENTARIO EH BILDU-NAFARROA

Aunque no está expresamente previsto en el Proyecto, en el acuerdo de compromisos del Gobierno de Navarra y del grupo parlamentario EH BILDU-NAFARROA, firmado el pasado 4 de noviembre, en relación con el Proyecto de Ley Foral de Presupuestos Generales de Navarra 2023 y Medidas Tributarias, se pacta, en relación con el Impuesto sobre Patrimonio, la modificación al alza, de forma temporal para dos ejercicios fiscales, de los tipos de gravamen para patrimonios netos superiores a 3.000.000€, que serán gravados a los tipos de la siguiente escala:

- ✓ Base liquidable superior a 3 millones de euros e inferior a 5 millones de euros: 1,7%.
- ✓ Base liquidable superior a 5 millones de euros e inferior a 10 millones de euros: 2,1%.
- ✓ Base liquidable superior a 10 millones de euros: 3,5%.

2. Sobre el PROYECTO DE LEY FORAL DEL IMPUESTO SOBRE TRANSACCIONES FINANCIERAS

Este proyecto se redacta en el marco de un proyecto de Directiva Europea para la implantación armonizada de un impuesto sobre las transacciones financieras en la Unión Europea. Su finalidad será la de contribuir al objetivo de consolidación de las finanzas públicas, y reforzar el principio de equidad del sistema tributario, habida cuenta que las operaciones que se someten a tributación con carácter general no se encuentran sujetas efectivamente a impuesto alguno en el ámbito de la imposición indirecta.

- **Hecho imponible:**

- ✓ La adquisición onerosa de acciones de sociedades españolas, con independencia de la residencia de las personas o entidades que intervengan en la operación (principio de emisión en comparación con el principio de residencia) admitidas a negociación en un mercado regulado y que además tengan un valor de capitalización bursátil superior a 1.000 millones de euros.

- ✓ se someten a gravamen los certificados de depósito representativos de las acciones anteriormente citadas.

- ✓ Exenciones: algunas son:

- Las adquisiciones derivadas de la emisión de acciones.

- Las adquisiciones derivadas de una oferta pública de venta de acciones.

- Las adquisiciones previas a las citadas en los puntos anteriores, realizadas con carácter instrumental por los colocadores y aseguradores contratados por los emisores u oferentes con el propósito de realizar la distribución última de esas acciones entre los inversores finales, así como las adquisiciones en cumplimiento de sus obligaciones como colocadores y, en particular, como aseguradores, en su caso, de esas operaciones.

- Las adquisiciones que en el contexto de la admisión de acciones a bolsa realicen los intermediarios financieros encargados de la estabilización de precios en el marco de un encargo de estabilización.

- **Operaciones no sujetas:**

- ✓ Las adquisiciones de acciones realizadas con la exclusiva finalidad de emisión de los valores.

- ✓ Las adquisiciones de los certificados de depósito realizadas a cambio de la entrega por el adquirente de las acciones que representen, ni las

operaciones efectuadas para cancelar dichos certificados de depósito mediante la entrega a sus titulares de las acciones que representen.

- **Devengo:**

- ✓ En el momento en que se lleve a cabo la anotación a favor del contribuyente de los valores objeto de la adquisición onerosa que constituye el hecho imponible, ya se efectúe dicha anotación en una cuenta de valores o en los libros en una entidad financiera que preste el servicio de depósito o custodia, o en los registros de un depositario central de valores o en los que lleven sus entidades participantes.

- **Contribuyente:**

- ✓ El adquirente de los valores.

- **Sujeto pasivo:**

- ✓ Con carácter general, el intermediario financiero que transmita o ejecute la orden de adquisición, ya actúe por cuenta propia, en cuyo caso será sujeto pasivo a título de contribuyente, o por cuenta de terceros, en cuyo caso tendrá la condición de sustituto del contribuyente.

- **Base imponible:**

- ✓ El importe de la contraprestación, sin incluir los gastos asociados a la transacción. No obstante, se establecen determinadas reglas especiales en aquellos supuestos en los que la adquisición de los valores deriva de la ejecución o liquidación de obligaciones o bonos convertibles o canjeables, de instrumentos financieros derivados, o de cualquier instrumento o contrato financiero, así como en el caso de adquisiciones y transmisiones realizadas en el mismo día.

- **Tipos de Gravamen:**

- ✓ 0,2%

- **Declaración e ingreso:**

- ✓ Se prevé el desarrollo normativo mediante Orden Foral de la correspondiente autoliquidación. El periodo de liquidación coincidirá con el mes natural, y la deuda tributaria correspondiente a este impuesto no podrá ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento.

- **Sanciones e infracciones:**

- ✓ Se calificarán y sancionarán con arreglo a lo dispuesto en la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria.

3. Sobre el PROYECTO DE LEY FORAL DEL IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

A nivel de la estatal se aprobó el 15 de octubre de 2020 la Ley 4/2020, la cual establece el Impuesto sobre determinados servicios digitales (en adelante IDSD). De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de dicha Ley, el impuesto se aplica en todo el territorio nacional sin perjuicio del régimen tributario foral del Convenio económico de la Comunidad Foral de Navarra. En consecuencia, el Proyecto de Ley Foral del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales tiene como finalidad, precisamente, regular dicho Impuesto en el ámbito de la Comunidad Foral de Navarra.

El IDSD es un tributo indirecto que grava las prestaciones de determinados servicios digitales en que exista intervención de usuarios situados en el territorio de aplicación del impuesto.

Los principales elementos configuradores del Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el Proyecto son los siguientes:

- **Hecho imponible y no sujeción:**

- ✓ Hecho imponible: están sujetas al impuesto las prestaciones de servicios digitales realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto efectuadas por los contribuyentes del mismo.
- ✓ No estarán sujetas:
 - Las ventas de bienes o servicios contratados en línea a través del sitio web del proveedor de esos bienes o servicios, en las que el proveedor no actúa en calidad de intermediario.
 - Las entregas de bienes o servicios subyacentes que tengan lugar entre los usuarios, en el marco de un servicio de intermediación en línea.
 - Las prestaciones de servicios de intermediación en línea, cuando la única o principal finalidad de dichos servicios prestados por la entidad que lleve a cabo la puesta a disposición de un interfaz digital sea suministrar contenidos digitales a los usuarios o prestarles servicios de comunicación o servicios de pago.
 - Las prestaciones de servicios financieros regulados por entidades financieras reguladas.
 - Las prestaciones de servicios de transmisión de datos, cuando se realicen por entidades financieras reguladas.
 - Las prestaciones de servicios digitales cuando sean realizadas entre entidades que formen parte de un grupo con una participación, directa o indirecta del 100%.

- **Contribuyentes:**

Las personas jurídicas y entidades que el primer día del periodo de liquidación superen los dos umbrales siguientes:

- ✓ Que el importe neto de su cifra de negocios en el año natural anterior supere 750 millones de euros.
- ✓ Que el importe total de sus ingresos derivados de prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto en territorio español, correspondientes al año natural anterior, supere 3 millones de euros.

En caso de entidades que pertenezcan a un Grupo, los umbrales anteriores se referirán al conjunto de entidades del Grupo.

- **Devengo:**

El Impuesto se devengará cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

En caso de pagos anticipados, el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

- **Base imponible:**

- ✓ Estará constituida por el importe de los ingresos, excluido, el IVA u otros impuestos equivalentes, obtenidos por el contribuyente por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al Impuesto, realizadas en el territorio de aplicación del mismo.

- ✓ Se establecen las reglas específicas de determinación de la base imponible para los servicios de publicidad en línea, servicios de intermediación en línea y los servicios de transmisión de datos.

- ✓ Fijación provisional de la base imponible: en aquellos casos en que el importe de la base imponible no fuera conocido en el periodo de liquidación, el contribuyente deberá fijarla provisionalmente aplicando criterios fundados que tengan en cuenta el periodo total en el que van a generarse los ingresos derivados de esas prestaciones de servicios digitales, sin perjuicio de su regularización cuando dicho importe sea conocido.

La regularización deberá realizarse como máximo en el plazo de los 4 años siguientes a la fecha de devengo del Impuesto.

- **Tipo impositivo:**

El tipo impositivo será del 3%.

- **Gestión del Impuesto:**

El periodo de liquidación será trimestral, debiendo ingresarse la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos establecidos por la persona titular del departamento competente en materia tributaria.

- **Infracciones y sanciones:**

- ✓ Las infracciones y sanciones serán las previstas con carácter general en la Ley Foral General Tributaria.

- ✓ En cualquier caso, se prevé expresamente que constituirá infracción tributaria grave que el contribuyente no establezca los sistemas, mecanismos o acuerdos que permitan determinar la localización de los dispositivos de los usuarios en el territorio de aplicación del Impuesto, así como identificar los dispositivos de los usuarios en territorio navarro.

La sanción consistirá en una multa pecuniaria del 0,5% del importe neto de la cifra de negocios del año natural anterior, con un mínimo de 15.000 euros y un máximo de 400.000 euros por cada año natural en que se haya producido el incumplimiento.

4. Valoraciones

Una vez realizado el análisis técnico de los tres proyectos de ley foral, Institución Futuro pasa a continuación a valorarlos.

Sobre el PROYECTO DE LEY FORAL DE MODIFICACIÓN DE DIVERSOS IMPUESTOS Y OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS

En primer lugar, desde el think tank **se echa en falta una deflactación para 2023 de todas las magnitudes del IRPF**, tras la ya realizada del 2% en la tarifa general y del 5% en las deducciones personales y familiares para 2022. Esta medida hubiera afectado prácticamente a todos los contribuyentes, al corregir el efecto que la inflación tiene en las rentas que se gravan en el impuesto, especialmente las de trabajo. La subida nominal de salarios puede producir un mayor gravamen que no se corresponde con la subida real de las rentas, y esto es lo que se trataría de corregir. Hay que tener en cuenta que, en contra de lo que algunos sectores argumentan, una deflactación no supone una bajada de impuestos, sino que es un intento de mantener la situación como estaba. Por el contrario, no hacerlo implica un incremento encubierto del IRPF.

Asimismo, **tampoco se ha aprovechado para modificar las tarifas actuales**, de las más altas de toda España, volviendo a las originales de 2015, donde los tipos marginales (48% máximo) eran ya lo suficientemente elevados.

Aunque no está incluida en el Proyecto de Ley, al ser una iniciativa que partió de los grupos parlamentarios pero que cuenta con el respaldo del Departamento de Economía y Hacienda³, merece la pena destacar la **deducción extraordinaria para rentas de trabajo** (sólo para IRPF 2022). Ésta afectará a más de 297.000 personas, que se verán beneficiadas por una medida progresiva, puesto que el importe de la deducción se aplicará de forma decreciente desde 18.000 hasta 35.000. A este respecto, desde Institución Futuro se denuncia esta **subida encubierta del IRPF a las**

³ <https://www.parlamentodenavarra.es/es/noticias/ley-foral-de-modificaci%C3%B3n-de-la-ley-foral-del-impuesto-sobre-la-renta-de-las-personas>

rentas superiores a 35.000 euros anuales, y que no va a ayudar a paliar la inflación que sufren todas las rentas.

Respecto al gravamen de la base liquidable especial del **ahorro**, se han incorporado dos nuevos tramos de tarifa: con bases liquidables de entre 200.000 a 300.000 euros con un 27% y bases liquidables superiores a 300.000 euros con un 28%. Esta medida supone un aumento de la tributación del ahorro pero, especialmente, se quiere destacar que la tarifa actual de Navarra en sus tramos bajos **penaliza especialmente a los pequeños ahorradores** frente a los de territorio común haciendo que en determinados tramos de renta los pequeños ahorradores en Navarra puedan llegar a tributar hasta cinco puntos más que en el Estado (por ejemplo, un ahorrador navarro con 16.000 euros de renta pagaría un 26% en Navarra frente a un 21% en el Estado).

El proyecto de ley analizado no apuesta por potenciar los **planes de pensiones** privados (con límite de desgravación de 1.500 euros, que es muy bajo), entendemos que por considerar que no es progresivo, y sin tener en cuenta que en el momento del rescate del plan la progresividad se dispara. Sí se promocionan las contribuciones empresariales a los planes de pensiones de empleo, especialmente con salarios hasta 27.000 euros anuales, una buena medida que sin embargo se queda a nuestro parecer justa en cuanto al límite salarial.

Respecto al **Impuesto sobre Sociedades**, el proyecto de ley recoge la elevación del umbral del importe neto de la cifra de negocios al aumentar de 10 M€ a 20 M€ para que una entidad pueda ser considerada pequeña empresa a efectos del Impuesto de Sociedades y, por tanto, se reduce el tipo del 28% al 23%. El cálculo de Hacienda es que esta iniciativa beneficiaría a unas 350 empresas. Es de valorar esta medida por el impacto directo que va a tener en las empresas.

Asimismo, resulta beneficioso el incremento de las **deducciones** por inversión en instalaciones de energía renovable y movilidad eléctrica, así como las deducciones por inversiones que sustituyan la utilización de gas natural por hidrógeno renovable o producción de hidrógeno renovable, entre otras, al poder suponer un aliciente para la atracción de proyectos.

Las **medidas de apoyo al emprendimiento** –tanto para emprendedores como para inversores– resultan interesantes. Se rebaja la tributación de los emprendedores e se incrementa la devolución directa de I+D+i aunque no tenga cuota en 100.000 euros. Para inversores, el límite máximo de

deducción por aportación dineraria a entidades emprendedoras será de 50.000 euros con carácter general (actualmente 7.000 euros) y de 100.000 euros cuando se trata de una actividad innovadora (actualmente, 14.000 euros). Además, la venta de participaciones en dichas empresas estará exenta si se reinvierte en otras participaciones similares, aunque no se entiende que esta exención sea incompatible con la deducción.

Para lograr atraer talento a Navarra, las **condiciones de impatriados** se amplían (hasta ahora únicamente aplicables a profesionales del ámbito de la I+D+i y docencia universitaria) a otro tipo de profesionales, como actividades de organización, gerencia, de carácter técnico, financieras o comerciales. Ahora bien, en esta última medida se echa en falta que se apliquen las condiciones de impatriados a quienes ejercen de administradores de sociedades o incluso a nómadas digitales, hecho que sí recoge la "Ley de Startups".

Sin embargo, no se incluye en el proyecto de ley una medida que el resto del país la tiene: que la **retribución de emprendedores con participaciones o stock options** no tribute hasta que se vendan, o tribute en una menor cuantía. En el Estado y en el País Vasco tienen una tributación mucho más favorable, o bien difiriendo la tributación a cuando se abra una ventana de liquidez en la venta de las participaciones, o bien con una tributación sensiblemente inferior. Esta medida, sin duda, produce una clara desventaja competitiva en la atracción de estos emprendedores, que debería ser solucionada cuanto antes para no perder capacidad de atracción.

En lo que al **Impuesto sobre el Patrimonio** se refiere, Navarra ya parte de una situación de desventaja frente al Estado y el País Vasco. Aunque no está expresamente previsto en el proyecto de ley, el Gobierno de Navarra y el grupo parlamentario EH Bildu pactaron una subida temporal, de 2 años, para patrimonios netos superiores a 3 millones de euros. Se estima que puede haber unos 380 contribuyentes que se vean afectadas por esta medida con un impacto potencial muy limitado económicamente, de 5,2 millones de euros, que sin embargo puede suponer el detonante para que ciertos contribuyentes se planteen modificar su domicilio fiscal. Más aún, si se trasladan solo los tipos del nuevo impuesto sobre grandes fortunas y no se traslada el tipo mínimo que corrige la confiscatoriedad, que en el Estado es del 20% de la cuota del impuesto sobre el patrimonio y en el país vasco del 25%, frente al 45% de Navarra: entonces Navarra volvería a encontrarse en peores condiciones que el resto de contribuyentes. Capítulo aparte es si el Impuesto a las grandes fortunas se establecerá en Navarra o si el

Gobierno foral se negará y aplicará tipos similares a los del Estado pero sin establecer el tributo.

Aun poniendo en valor alguna de las medidas aprobadas, y reconociendo lo perjudicial de otras, en conjunto **se echa en falta haber utilizado la norma para corregir y revertir algunas situaciones que han producido en los últimos años una peor fiscalidad en Navarra y un deterioro de su competitividad fiscal.** La fiscalidad resulta crucial para la atracción de empresas, inversiones y empleo y a la vista del proyecto de ley no se van a fomentar. Navarra va a seguir estando en desventaja respecto a los contribuyentes del resto de España.

SOMOS UNA ENTIDAD PRIVADA, SIN ÁNIMO DE LUCRO Y DE LIBRE ASOCIACIÓN, FUNDADA EN 2002, QUE DISEÑA Y PROMUEVE UN MEJOR FUTURO PARA LA SOCIEDAD NAVARRA A TRAVÉS DEL DESARROLLO DE SUS EMPRESAS E INSTITUCIONES. ANALIZAMOS POLÍTICAS PÚBLICAS Y PRESENTAMOS IDEAS Y PROPUESTAS INNOVADORAS, LOGRADAS A TRAVÉS DE NUESTRAS REDES, INVESTIGACIONES Y OTRAS ACTIVIDADES, A LA SOCIEDAD Y A LOS AGENTES QUE PUEDEN LLEVARLAS A CABO.



WWW.IFUTURO.ORG