

Navarra aprueba tres nuevas leyes con numerosas medidas tributarias

Enero 2023

Entre otras cuestiones, se traspone la normativa sobre asimetrías híbridas invertidas, se crean nuevas deducciones en el Impuesto sobre Sociedades, se flexibiliza el régimen de impatriados en el IRPF y se eliminan las consecuencias negativas (sanciones e imputación de rentas) por la presentación tardía del Modelo 720.

En el Boletín Oficial de Navarra de 30 de diciembre de 2022 se publicaron la [Ley Foral 36/2022](#), de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, la [Ley Foral 37/2022](#), de 28 de diciembre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras y la [Ley Foral 38/2022](#), de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, de las que a continuación resumimos los aspectos más destacados.

1. Medidas tributarias de la Ley Foral 36/2022

1.1. Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades

- a. **Con efectos desde el 1 de enero de 2022**, se introducen las siguientes novedades:
 - a. Siguiendo la línea del legislador de normativa común ([alerta de 20 de octubre de 2022](#)), se traspone la [Directiva \(UE\) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017 \(Directiva ATAD 2\)](#), en relación con las [asimetrías híbridas invertidas](#). Con carácter previo, el Decreto-Ley Foral 2/2021 había incorporado a la normativa foral las restantes medidas previstas en la Directiva ATAD 2 ([alerta de 13 de abril de 2021](#)).
 - b. Se declaran [exentas las ayudas](#) concedidas al amparo del Real Decreto-ley 11/2022 y el Real Decreto-ley 14/2022 y las ayudas a las empresas navarras concedidas en virtud de la Resolución 770/2022, de 15 de noviembre, de la directora general de Política de Empresa, Proyección Internacional y Trabajo.
- b. **Para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2023**, se introducen las siguientes novedades:
 - a. Se eleva de 10.000.000 euros a 20.000.000 de euros [el umbral del importe neto de la cifra de negocios por debajo del cual un contribuyente del impuesto puede ser considerado como pequeña empresa](#) y así acceder a los incentivos fiscales previstos para este tipo de entidades.
 - b. En el ámbito de la [deducción por actividades de I+D+i](#) se introducen varias modificaciones:
 - i. Se revisan los conceptos de *software* avanzado e innovación tecnológica, para ampliar definiciones con base en el nuevo Manual de Oslo.
 - ii. Dentro del concepto de innovación tecnológica se incluyen los proyectos relacionados con la animación y los videojuegos.

- iii. Se incrementa un 5% la deducción por la realización de actividades de innovación tecnológica cuando (i) se trate de proyectos encargados, entre otros, a universidades, organismos públicos de investigación y centros tecnológicos, y (ii) se trate de gastos destinados a la obtención del certificado de cumplimiento de las normas ISO, UNE o similares, vinculadas a la gestión de la innovación.
 - iv. En relación con la deducción aplicable en caso de financiación de proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica, se reduce del 1,25 al 1,2 el coeficiente que determina la deducción máxima susceptible de ser aplicada por el financiador.
- c. Se introduce una nueva deducción por inversiones en inmovilizado material nuevo afecto a proyectos de desarrollo sostenible y de protección y mejora del medioambiente, cuyas características principales son las siguientes:
- i. Los proyectos deberán consistir en (i) la reutilización y reciclado de componentes de energía eólica, fotovoltaica y baterías, generados por otras empresas, (ii) la producción de hidrógeno renovable, o (iii) la fabricación de componentes de la cadena de valor del hidrógeno renovable.
 - ii. El porcentaje de deducción será del 15%.
 - iii. El límite máximo de deducción será de 15 millones de euros por empresa y proyecto.
 - iv. La acreditación de la deducción y su importe están condicionados a la obtención de un informe que debe ser emitido por el Gobierno de Navarra.
- d. En relación con la deducción por la participación en la producción de películas cinematográficas y otras obras audiovisuales, se reduce del 1,25 al 1,2 el coeficiente que determina la deducción máxima susceptible de ser aplicada por el financiador, en línea con lo indicado en relación con la participación en proyectos de investigación y desarrollo o innovación tecnológica.
- e. Se introduce una nueva deducción por inversiones en espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, cuyas características más relevantes son las siguientes:
- i. El porcentaje de deducción será, en general, del 30%. No obstante, será del 40% en el caso de espectáculos que formen parte de una gira internacional.
 - ii. El límite máximo de deducción generada en cada periodo impositivo será de 500.000 euros.
 - iii. La acreditación de la deducción requiere la obtención previa de una certificación emitida por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.
 - iv. Se exige que al menos el 50% de los beneficios obtenidos en el desarrollo de las actividades indicadas se destine a la realización de actividades que den también derecho a la aplicación de la deducción, en el plazo comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y los 4 años siguientes al cierre de dicho ejercicio.
- f. Se regula una nueva deducción en cuota por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial, que ascenderá al 10% de las contribuciones empresariales imputadas a los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores

a 27.000 euros, si se realizan a planes de previsión de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones de la Directiva (UE) 2016/2341 y a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que el sujeto sea promotor. Cuando las retribuciones sean iguales o superiores al importe indicado, la deducción se calculará sobre la parte proporcional de las contribuciones que correspondan a la retribución bruta anual recibida.

- g. Se mejoran los incentivos fiscales previstos en el régimen fiscal especial de las personas y entidades que reciban la calificación de emprendedoras, tanto para dichas personas y entidades como para los inversores personas jurídicas o físicas.
- h. En el régimen tributario aplicable a las agrupaciones españolas de interés económico, se reduce del 1,25 al 1,2 el coeficiente que, multiplicado por el importe de aportaciones al capital desembolsado por sus socios residentes, determina el límite de bases liquidables negativas y de bases de deducciones susceptibles de imputación por las agrupaciones a dichos socios, cuando los socios califiquen contablemente sus aportaciones como instrumentos de patrimonio con características especiales.
- i. Se extiende a los periodos impositivos que se inicien en el año 2023 la limitación a la compensación de bases liquidables negativas prevista para aquellos contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo sea igual o superior a 20 millones de euros.

1.2. IRPF

a. Con efectos desde el 1 de enero de 2022

- a. Se declaran exentas las ayudas concedidas al amparo del Real Decreto-ley 11/2022 y el Real Decreto-ley 14/2022 y las ayudas a las empresas navarras para compensar los costes energéticos durante el año 2022, concedidas en virtud de la Resolución 770/2022, de 15 de noviembre, de la directora general de Política de Empresa, Proyección Internacional y Trabajo.
- b. Se establece que, para la determinación de la base de las deducciones por inversiones, las subvenciones declaradas como exentas minorarán la base de la deducción.

b. Con efectos desde el 1 de enero de 2023

- a. A efectos de la exención de las indemnizaciones por despido o cese, se precisa que las indemnizaciones acordadas en acto de conciliación ante el servicio administrativo correspondiente, como paso previo al inicio de la vía jurisdiccional social, no tendrán la consideración de indemnizaciones establecidas en virtud de convenio, pacto o contrato y, por tanto, podrán quedar exentas de IRPF.
- b. Se declaran exentas las subvenciones públicas concedidas para impulsar la actividad de rehabilitación energética de edificios, en aplicación de los Reales Decretos 853/2021, 737/2020, 691/2021 y 477/2021.
- c. Se flexibiliza el régimen de trabajadores desplazados a territorio español, con el objetivo de atraer talento a Navarra. En concreto, se amplía el listado de trabajos cuyo desempeño habilita el acceso al régimen, incluyendo (i) al personal docente universitario de reconocido prestigio, (ii) los trabajos relacionados con actividades de investigación y desarrollo y (iii) los trabajos relacionados con actividades científicas, de organización, de gerencia y de carácter técnico, financiero o comercial.

Además, se establece la posibilidad de que el cónyuge del contribuyente opte por la aplicación de este régimen, siempre que se cumplan determinados requisitos.

- d. Se extiende el tratamiento de los planes de pensiones a los productos paneuropeos de pensiones individuales regulados en el Reglamento (UE) 2019/1238 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019.
- e. Se adaptan las reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social a los nuevos límites financieros establecidos en la normativa de pensiones, introducidos por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 ([comentario de diciembre de 2022](#)).
- f. Se incorporan dos nuevos tramos en la escala de gravamen del ahorro, que queda como sigue:

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base hasta (euros)	Tipo aplicable (porcentaje)
0,00	0,00	6.000	20
6.000	1.200	4.000	22
10.000	2.080	5.000	24
15.000	3.280	185.000	26
200.000	51.380	100.000	27
300.000	78.380	Resto	28

- g. Por último, se eleva de 12.600 euros a 14.500 euros el umbral de los rendimientos del trabajo por debajo del cual los contribuyentes no tienen obligación de presentar autoliquidación; y se suprimen los dos primeros tramos de la tabla de retenciones sobre los rendimientos del trabajo.

1.3 Impuesto sobre el Patrimonio

- a. **Con efectos desde el 1 de enero de 2022** se introduce un nuevo tramo en la tarifa del impuesto para las bases liquidables superiores a 11.003.784,50 euros para los periodos impositivos 2022 y 2023 (en los que estará en vigor el Impuesto de Solidaridad de las Grandes Fortunas -[comentario de 28 de diciembre de 2022](#)-). Conforme a lo anterior, para dichos periodos impositivos la escala de gravamen del impuesto será la siguiente:

Base liquidable hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto base hasta (euros)	Tipo aplicable (porcentaje)
0,00	0,00	155.511,88	0,16
155.511,88	248,82	155.511,88	0,24
311.023,76	622,04	311.023,76	0,40
622.047,53	1.866,13	622.047,53	0,72
1.244.095,06	6.344,87	1.244.095,06	1,04
2.488.190,11	19.283,46	2.488.190,11	1,36
4.976.380,22	53.122,84	4.976.380,22	1,68
9.952.760,45	136.726,02	1.051.024,05	2,00
11.003.784,50	157.746,50	En adelante	3,50

- b. **Con efectos desde el 1 de enero de 2023** se introducen las siguientes modificaciones:
- a. Se extiende a los productos paneuropeos de pensiones individuales la exención prevista para los planes de pensiones.
 - b. En el ámbito de la exención de las participaciones en empresas familiares, se introducen dos novedades en relación con la aplicación de la regla de “patrimonialidad sobrevenida”:
 - i. Las plusvalías procedentes de la transmisión de participaciones se califican como beneficios procedentes de la realización de actividades empresariales o profesionales, a efectos de la aplicación de dicha regla.
 - ii. Se extiende la regla de “patrimonialidad sobrevenida” al alcance de la exención, con determinados límites.
 - c. Para los sujetos pasivos que tributan por obligación real (es decir, por los bienes y derechos de los que sean titulares cuando estén situados, se puedan ejercitar o se hayan de cumplir en territorio español), se entenderán situados en territorio español los valores representativos de la participación en fondos propios de entidades, no negociados en mercados organizados, cuyo activo esté constituido al menos en un 50%, de forma directa o indirecta, por inmuebles situados en dicho territorio.
 - d. Se especifica que quienes opten en el IRPF por el régimen especial de trabajadores desplazados tributarán por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio.
 - e. Por último, se establece que las entidades aseguradoras y financieras deben informar, en relación con los seguros de vida, de su valor de rescate y, como novedad, del valor de capital que correspondería obtener al beneficiario en los supuestos en los que no exista valor de rescate.

1.4 Otras modificaciones

a. Declaración de bienes y derechos en el extranjero

En aplicación de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de enero de 2022, en el asunto C-788/19 ([alerta de 27 de enero de 2022](#)), y con efectos desde el 1 de enero de 2023:

- a. Se deroga de la Ley Foral General Tributaria el régimen sancionador específico previsto para el incumplimiento de la obligación de información de bienes y derechos situados en el extranjero.
- b. Se elimina el régimen de imputación de incrementos no justificados de patrimonio en el IRPF y de rentas no declaradas en el Impuesto sobre Sociedades en caso de incumplimiento de la obligación de presentación del modelo 720.

b. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD)

- a. Tras la sentencia del Tribunal Supremo 3083/2022, de 12 de julio de 2022, se establece expresamente que los excesos de adjudicación no compensados tributarán por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En dicha sentencia se concluía que los excesos de adjudicación no compensados no tributan por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones porque el tratamiento de dichos excesos de adjudicación está regulado como hecho imponible del ITPyAJD.
- b. Se introduce una exención a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados del impuesto devengada con ocasión del otorgamiento de las escrituras públicas de formalización de las novaciones contractuales que se produzcan al amparo del Código de Buenas Prácticas para aliviar la subida de los tipos de interés en préstamos hipotecarios sobre vivienda habitual, introducido por el Real Decreto-ley 19/2022.

c. Impuesto sobre los Grandes Establecimientos Comerciales

Se establece que no constituirá hecho imponible del impuesto la actividad de los establecimientos comerciales que estén ubicados a menos de 15 kilómetros de la capital de otra comunidad autónoma en la que no exista un impuesto de naturaleza análoga al Impuesto sobre los Grandes Establecimientos Comerciales, aunque estén situados en un mismo espacio comercial.

d. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Se actualizan los coeficientes máximos que se pueden aplicar sobre el valor del terreno en el momento de devengo del impuesto, a efectos de determinar la base imponible.

e. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo

- i. Se modifica la forma de acceso al régimen fiscal especial para las entidades sin fines lucrativos, sustituyendo la solicitud de aplicación del régimen y la posterior autorización administrativa, por una comunicación de la opción por la aplicación de dicho régimen.

En consonancia con ello, se habilita un régimen transitorio en virtud del cual no estarán obligadas a comunicar la opción por la aplicación del régimen fiscal especial (i) las fundaciones inscritas en el Registro de Fundaciones de Navarra con anterioridad al 1

de enero de 2023 que ya dispongan de la correspondiente resolución declarativa de la aplicación del régimen fiscal especial, y (ii) las restantes entidades sin ánimo de lucro que hubieran tributado en Navarra por cualquier impuesto en los 10 años anteriores a 1 de enero de 2023.

- ii. Se introducen en la normativa tributaria navarra incentivos fiscales al mecenazgo deportivo, cuyas características son las siguientes:
 - Será mecenazgo deportivo la participación privada en la financiación de actividades deportivas que sean declaradas de interés social por el órgano competente del Gobierno de Navarra.
 - A estos efectos, la norma detalla las actividades deportivas que pueden ser declaradas de interés social, así como las personas o entidades beneficiarias del mecenazgo y los criterios de valoración que serán ponderados para la concesión o denegación de la declaración de interés social.
 - Para los sujetos pasivos del IRPF, el incentivo fiscal consistirá en una deducción sobre la cuota que ascenderá al 80% de los primeros 150 euros de donativo y al 35% del importe que exceda de los primeros 150 euros. El límite de 150 euros operará por sujeto pasivo y en cada periodo impositivo.
 - Para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los donativos tendrán la consideración de partida deducible, con ciertos límites, y además otorgarán el derecho a una deducción sobre la cuota líquida del impuesto que ascenderá al 20% de los donativos.

f. Otras modificaciones de la Ley Foral General Tributaria

Con efectos desde el 1 de enero de 2023, se introducen las siguientes modificaciones:

- a. Se especifica que el listado de deudores de la Hacienda Foral de Navarra se deberá publicar en el mes de junio de cada ejercicio; y se incluyen fechas límites de pago para que los deudores eviten su inclusión en el listado objeto de publicación.
- b. Se prorrogan durante el año 2023 las medidas específicas aplicables a las solicitudes de concesión de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria que estuvieron en vigor en 2022.
- c. Se adecúa la redacción de las disposiciones que regulan la obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal (DAC6) a lo dispuesto en las disposiciones adicionales vigésimo tercera y vigésimo cuarta de la Ley General Tributaria de territorio común, incluyendo la regulación del régimen sancionador.

2. Aprobación de la normativa aplicable a determinados impuestos convenidos entre el Estado y Navarra

La Ley 22/2022, de 19 de octubre ([comentario de 3 de noviembre de 2022](#)), incorporó al Convenio Económico entre el Estado y Navarra la distribución de competencias entre ambas administraciones en relación con (i) el impuesto sobre determinados servicios digitales, (ii) el impuesto sobre transacciones financieras, y (iii) el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos. Entre otros aspectos, se establecía que Navarra aplicaría las mismas normas sustantivas establecidas por el Estado para cada uno de los tres

impuestos citados. En cumplimiento de dicha previsión, Navarra ha aprobado los textos legales siguientes:

- a. La Ley Foral 37/2022, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre las Transacciones Financieras, cuyo contenido es esencialmente idéntico al de la Ley 5/2020, de 15 de octubre; y la Ley Foral 38/2022, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, cuyo contenido es esencialmente idéntico al de la Ley 4/2020, de 15 de octubre, y el Real Decreto 400/2021 (vea nuestras alertas de [16 de octubre de 2020](#) y [9 de junio de 2021](#)).
- b. La Ley Foral 36/2022, de 28 de diciembre, cuyo artículo séptimo modifica la Ley Foral 14/2018, de 18 de junio, de residuos y su fiscalidad, para adecuar la normativa navarra del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos a la regulación de dicho impuesto en la Ley 7/2022 ([comentario de 10 de abril de 2022](#)).

Más información:

[Departamento Tributario](#)

GARRIGUES

Hermosilla, 3
28001 Madrid

T +34 91 514 52 00

info@garrigues.com

Síguenos en:



© 2022 J&A Garrigues, S.L.P. | La información de esta página es de carácter general y no constituye opinión profesional ni servicio de asesoramiento legal o fiscal.

[**garrigues.com**](https://www.garrigues.com)