



I. Planteamiento

Las novedades tributarias más importantes para el ejercicio de 2023, además de las contenidas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado, han sido la creación de nuevos gravámenes caracterizados por afectar a determinados sectores económicos, con una naturaleza complicada y una vigencia limitada en el tiempo, y se fundamentan en consideraciones extratributarias y dos de ellos se configuran como prestación pública patrimonial no tributaria.

Así pues, estas novedades no se han producido solamente en la Ley de Presupuestos Generales, como era habitual, sino también en un conjunto de disposiciones de diverso rango y naturaleza.

Por otra parte, como hicimos en colaboraciones anteriores, solo nos referiremos a modificaciones tributarias sustantivas que afecten a impuestos concretos, y no a modificaciones de disposiciones tributarias generales que hayan podido producirse.

Por ello, este trabajo se dividirá en cuatro partes. En la primera, examinaremos las modificaciones tributarias de la Ley de Presupuestos Generales del Estado. En la segunda, analizaremos las modificaciones introducidas por disposiciones ajenas a la Ley de Presupuestos. En la tercera, analizaremos los nuevos impuestos. Y en la última, haremos una valoración de conjunto de las modificaciones tributarias reseñadas.

II. Modificaciones introducidas en la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

En la Ley de Presupuestos se introducen novedades en el Impuesto de la Renta, en el Impuestos de Sociedades, en el IVA, en algunas tasas y en otras materias.

1. En el IRPF podemos destacar las siguientes novedades:

- Se incrementan las reducciones para el cálculo de los rendimientos netos, tanto en los rendimientos de trabajo, como para los trabajadores autónomos económicamente dependientes.
- En materia de imputación de rentas inmobiliarias, el porcentaje del 1,1 del valor catastral se aplicará cuando los valores se hayan revisado, mientras que, en otro caso, se aplicará el 2.
- En las aportaciones a sistemas de previsión social, se mantiene la mayor protección a los planes empresariales frente a los planes individuales.



- Se establecen nuevos tramos de la escala de gravamen del ahorro.
- Se amplía la deducción por maternidad.
- Se disminuye la retención sobre determinados rendimientos de artistas.
- Y se aplica a los residentes en La Palma los mismos beneficios previstos para Ceuta y Melilla.

2. En el **Impuesto de Sociedades**, las modificaciones más importantes son:

- Se rebaja el tipo al 23% a las entidades no patrimoniales que facturen menos de un millón de euros.
- Y se permite duplicar la amortización de los vehículos eléctricos afectos a actividades económicas durante tres años.

3. En el **Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)** y en el **Impuesto General Indirecto Canario (IGIC)**, hay que señalar:

- Se regula la exención para determinadas operaciones con las fuerzas armadas.
- Se introducen una serie de normas especiales regulando la localización de las prestaciones, la inversión del sujeto pasivo y la modificación de la base imponible por impagos en determinados servicios, como los intangibles, financieros, de seguros y arrendamientos de medios de transporte.
- Se introducen modificaciones en la normativa del Impuesto de Actividades Económicas para armonizarlas y adaptarlas a la normativa del IVA.
- Se establece un régimen especial para Baleares, que crea una reserva para las inversiones que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente y una bonificación del 10% de las ventas de bienes corporales producidos en Baleares por empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras, que puede llegar al 25% cuando se produzcan determinados incrementos de plantilla.
- Se aplican normas nuevas en la Zona Especial de Canarias para las operaciones comerciales triangulares, las compañías aéreas y las aplicaciones informáticas y derechos de propiedad industrial o intelectual.

► **Las novedades no se han producido solamente en la Ley de Presupuestos Generales, como era habitual, sino también en un conjunto de disposiciones de diverso rango y naturaleza**



► En el IRPF se incrementan las reducciones para el cálculo de los rendimientos netos, tanto en los rendimientos de trabajo, como para los trabajadores autónomos económicamente dependientes

- Se introducen novedades en la imposición local: en el IAE para adaptar sus epígrafes a las nuevas actividades y modalidades que se están produciendo; y en la Plusvalía Municipal actualizando los coeficientes máximos a aplicar sobre el valor catastral para fijar el valor de los inmuebles transmitidos.
- El IGIC es un tributo de naturaleza indirecta que grava las entregas de bienes y/o prestación de servicios efectuadas por empresarios o profesionales residentes en Canarias en el desarrollo de su actividad profesional o empresarial. También se aplica a las importaciones de bienes, recibidas en Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador.
- En cuanto a la **revisión de las tasas**, que se suelen revisar anualmente, como las de **reserva de dominio público radioeléctrico**, las **portuarias** y los **cánones ferroviarios**, citaremos dos modificaciones:
- Se determinan 20 actividades prioritarias y 12 acontecimientos de excepcional interés público a efectos de Mecenazgo y de acuerdo con la Ley 49/2002 de 23 de diciembre.
- Se incrementan las cuantías del Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples (IPREM) (7.200 frente 6.948 euros), del interés legal del dinero (3,25 frente a 3%) y del interés de demora (4,0625 frente a 3,75%).

III. Modificaciones fiscales no incluidas en la Ley de Presupuestos

Al margen de la Ley de Presupuestos, y con normas de diverso rango, podemos destacar las siguientes novedades:

- La aprobación de una nueva lista de “paraísos fiscales”, denominadas “jurisdicciones no cooperativas”, por la Orden del Ministerio de Hacienda 115/2023, de 9 de Febrero que sustituye a la aprobada por el Real Decreto 1080/1991, siendo de destacar la reducción del número de jurisdicciones no cooperativas, que pasa de 48 a 24, justo la mitad. El criterio básico para esa reducción es eliminar algunos Estados, especialmente los europeos, como Andorra, Chipre, Luxemburgo Liechtenstein y Mónaco, aunque también extraeuropeos, como Emiratos Árabes Unidos, Jamaica, Líbano, Singapur y Panamá. Se trata de una medida coordinada con la Unión Europea, cuyo Consejo ha publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea del 21 de febrero de 2023 unas denominadas Conclusiones sobre la



lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, en la que se explican las razones de la inclusión o exclusión.

- La regulación de las tasas de la CNMV contenidas en Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión, en las que se elimina la tasa aplicable a la verificación de los requisitos de admisión a negociación de valores no participativos, y a la inclusión de las empresas de asesoramiento financiero nacionales dentro del ámbito de imposición de algunas de las tasas establecidas en la Ley.
- Una modificación de las deducciones por maternidad en el IRPF de los ejercicios 2020, 2021 y 2022, (incluida en dicha Ley 6/23, sin duda por razones de oportunidad temporal), permitiendo que puedan seguirse cobrando, aunque no exista alta en la Seguridad Social, en los siguientes casos de suspensión del contrato de trabajo:
 - Situación legal de desempleo como consecuencia de haber quedado suspendido el contrato de trabajo.
 - Período de inactividad productiva de las trabajadoras fijas-discontinuas.
 - Cese de actividad (trabajadoras por cuenta propia) como consecuencia de la suspensión de la actividad económica desarrollada.

IV. Impuestos ecológicos

El 1 de enero de 2023 entraron en vigor, aunque fueron regulados por la Ley 7/2022 de 8 de abril, dos impuestos ecológicos:

1. Impuesto sobre el depósito de residuos y vertederos y su incineración

Es un tributo de naturaleza indirecta y de carácter medioambiental que recae sobre la utilización de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.

► **Se incrementan las cuantías del Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples (IPREM) (7.200 frente 6.948 euros), del interés legal del dinero (3,25 frente a 3%) y del interés de demora (4,0625 frente a 3,75%)**



► **El 1 de enero de 2023 entraron en vigor dos impuestos ecológicos: el Impuesto sobre el depósito de residuos y vertederos y su incineración, y el Impuesto sobre el depósito en vertederos y su incineración o coincineración de residuos**

Su hecho imponible es la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de tales productos. La base imponible estará constituida por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos objeto del impuesto, pudiendo reducir de dicha base imponible, sin límite, la cantidad de plástico incorporado a los productos sujetos al impuesto proveniente a su vez de plástico reciclado. El tipo impositivo se fija en 0,45 euros por kilogramo.

2. Impuesto sobre el depósito en vertederos y su incineración o coincineración de residuos

Es un impuesto especial, de carácter indirecto, que recae sobre la entrega de residuos y que está cedido a las Comunidades Autónomas. Tiene una finalidad medioambiental para fomentar la prevención, la preparación para la reutilización y el reciclado de los residuos, desincentivando el depósito de residuos en vertedero, la incineración y su coincineración.

El hecho imponible está constituido por la entrega de residuos para su eliminación en vertederos autorizados o su eliminación o valorización energética en las instalaciones de incineración o coincineración de residuos autorizadas, tanto de titularidad pública como privada. La base imponible estará constituida por el peso de los residuos y se establecen hasta 16 tipos, incluyendo el 0 en determinados casos.

V. Prestaciones o impuestos sobre la energía, sobre Entidades de Crédito y Establecimientos Financieros y sobre las grandes fortunas

La Ley 38/2022 de 27 de diciembre, fecha en la que según la disposición final octava entra en vigor la Ley, crea con carácter temporal tres nuevas figuras impositivas de distinta naturaleza, que se devengan cuatro días después, es decir, el 31 de diciembre:

1. El gravamen temporal energético

Este gravamen tiene la naturaleza de prestación pública no tributaria. Grava a las personas o entidades que tengan la consideración de operador principal en de-



terminados sectores energéticos, salvo que el importe neto de su cifra de negocios en 2.019 haya sido inferior a 1.000 millones de euros o que, durante los ejercicios 2017, 2018 y 2019, la cifra de la actividad que haya determinado su calificación de operador principal no exceda del 50% del importe neto de la cifra de negocios del año respectivo, de cuya cifra de negocios se deducirá lo pagado por los Impuestos sobre Hidrocarburos incluyendo los Impuestos sobre el petróleo de Canarias, Ceuta y Melilla.

La cuota será del 1,2% de dicha cifra de negocios, no será deducible del Impuesto de Sociedades ni podrá ser objeto de repercusión económica, directa o indirecta, previéndose la utilización por el Tesoro Público de lo recaudado para una serie de fines.

2. El gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros

También tiene la naturaleza de prestación pública no tributaria. Grava a las entidades y establecimientos financieros de crédito que operen en territorio español, cuya suma de ingresos por intereses y comisiones correspondiente a 2019 sea igual o superior a 800 millones; la cuota será el 4,8% de la suma del margen de intereses y de los ingresos y gastos por comisiones derivados de la actividad que desarrollen en España.

Al igual que en el gravamen energético, la cuota pagada no será gasto deducible para fijar la base imponible del Impuesto de Sociedades ni podrá ser objeto de repercusión económica, directa o indirecta. Y lo ingresado se utilizará para hacer frente al incremento coyuntural de los gastos derivados de las políticas dirigidas a mitigar el impacto en los precios producidos por la invasión de Ucrania por Rusia.

En la Ley 38/2022 se proveen unas normas de procedimiento. Así, para las dos prestaciones (energía y bancos) su régimen jurídico se desarrollará por Orden del Ministerio de Hacienda sobre la forma y modelos de declaración del ingreso de la prestación, así como el pago anticipado de la misma. Dicha Orden Ministerial de ha dictado el 3 de febrero del 2023, previo Dictamen del Consejo de Estado, lo cual no deja de ser sorprendente.

► **El gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros tiene naturaleza de prestación pública no tributaria y grava a aquellas entidades cuya suma de ingresos por intereses y comisiones en 2019 sea igual o superior a 800 millones**



► **El impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas es un impuesto de carácter público, complementario al Impuesto de Patrimonio al que están sujetas las bases superiores a 3 millones de euros**

3. El impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas

Es un impuesto, y no una prestación patrimonial, de carácter público, complementario al Impuesto de Patrimonio, y no se prevé una utilización concreta de lo recaudado. La ley se limita a decir que “se ingresará en el Tesoro Público y se destinará a financiar políticas de apoyo a los más vulnerables”.

Se le aplican las normas del Impuesto de Patrimonio, estableciendo una deducción por mínimo exento de 700.000 euros. Se sujetan al nuevo Impuesto las bases superiores a 3 millones de euros, con una tarifa progresiva que empieza en el 1,7% y termina en el 3,5% para las bases superiores a 10.695.996, deduciéndose de la cuota lo realmente pagado por el Impuesto de Patrimonio y aplicándose un máximo para la suma de IRPF, Patrimonio y el nuevo impuesto del 60% de la suma de las bases de IRPF.

Se señala que la declaración se efectuará en la forma, plazo y modelos que establezca el Ministerio de Hacienda, que podrá establecer los supuestos y condiciones de la presentación por medios telemáticos. Pero como el nuevo Impuesto no se puede pagar hasta que se haya pagado el Impuesto de Patrimonio, esto es, en el mes de Julio, se ha publicado un proyecto de Orden que se ha sometido al trámite de audiencia e información pública con fecha 22 de febrero, aunque en la Memoria no se alude a informe del Consejo de Estado, que, en este caso, tendría un especial interés porque tendría que examinar el problema más discutible de suponer en la práctica la derogación temporal de las facultades concedidas a las Comunidades Autónomas de modificar las normas del Impuesto de Patrimonio, tema que será sin duda el primero sobre el que se pronunciará el Tribunal Constitucional como consecuencia de los recursos que han interpuesto las comunidades de Andalucía, Galicia y Madrid.

VI. Valoración

El sistema fiscal español sigue siendo tan caótico como denunciábamos el año pasado. Aún más con la introducción de nuevos impuestos cuya naturaleza deja de ser impositiva para calificarse de prestación patrimonial de manera arbitraria. Además, su temporalidad no está concretada. Son impuestos ideológicos contrarios a una planificación racional de los ingresos y gastos del Estado.



Las modificaciones introducidas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado tienen el inconveniente de que, al ser dicha ley temporal, esto es, de duración anual, a menos que se prorrogue, tales modificaciones dejarían de aplicarse transcurrido el ejercicio correspondiente. No se aplica así y ello crea enorme inseguridad jurídica.

Por otra parte, las reformas que se están produciendo en la estructura, configuración y gestión de los impuestos, los conceptos tradicionales de impuestos directos e indirectos, la residencia del sujeto pasivo como elemento esencial para determinar el lugar de tributación y, en general, todas las medidas de control fiscal van a verse alterados, ya lo están siendo, entre otras cosas porque la aplicación de la informática es imparable y no se toman medidas para hacer frente a los problemas.

En cuanto al Impuesto sobre las grandes fortunas, la novedad más discutida de este impuesto, es que de la cuota se deduce lo realmente pagado por el Impuesto de Patrimonio, con lo cual los residentes en comunidades que, al amparo de la legislación del Impuesto de Patrimonio, han suprimido o reducido este, van a verse obligados a realizar unos ingresos con posterioridad a su declaración, en el mes de julio, y de una cuantía muy elevada, por cuanto que, en la práctica, se dejan sin efectos las normas particulares de las comunidades, aspecto este que es uno de los principales planteados en los recursos de inconstitucionalidad que han presentado algunas comunidades, concretamente las de Andalucía, Galicia y Madrid, como ya hemos dicho.

Son muchos los estudios e informes que se han emitido dudando de la constitucionalidad de este impuesto. El Instituto de Estudios Económicos lo ha elaborado sobre los tres nuevos impuestos y, en relación con el impuesto sobre grandes fortunas, concluye que constituye un tributo improvisado desde posiciones políticas extremas mediante el que el Estado irrumpe de manera explícita e ilegal en ámbitos de competencia autonómica, para lo que se ha buscado una tramitación parlamentaria elusiva del dictamen del Consejo de Estado y de la consulta pública, y cuya regulación falta a la seguridad jurídica y a la confianza legítima exigibles desde el mismo plano constitucional, al haberse publicado con escasísima antelación respecto de su primer devengo, impidiendo así una adecuada organización del patrimonio de muchos contribuyentes.

► **El sistema fiscal español sigue siendo caótico y más con los nuevos impuestos cuya naturaleza se califica de prestación patrimonial de manera arbitraria. Son impuestos ideológicos contrarios a una planificación racional de los ingresos y gastos del Estado**



▶ **Muchos estudios dudan de la constitucionalidad del Impuesto sobre las grandes fortunas, al dejar sin efectos las normas particulares de las comunidades, aspecto planteado por Andalucía, Galicia y Madrid en sus recursos de inconstitucionalidad**

Otro estudio, elaborado por la consultora Capgemini, calcula que con el impuesto sobre las grandes fortunas el número de grandes patrimonios que se han marchado de España durante el ejercicio de 2022 es de 9.100. Así mismo destaca que la riqueza también disminuyó durante el pasado año un 4,5%, desde los 720.000 millones a los 687.200 millones de dólares, con una pérdida de 32.500 millones de dólares. Este estudio se ha elaborado sobre 71 mercados que representan el 98% de la renta nacional bruta mundial y el 99% de la capitalización mundial.

Y es que la política fiscal del Gobierno provoca la deslocalización de patrimonios y crea una enorme inseguridad jurídica, causa principal de esa deslocalización.

faes
FUNDACIÓN

Suscripción a *Cuadernos de Pensamiento Político*:
<https://fundacionfaes.org/cuadernos-faes-de-pensamiento-politico-73/>
www.fundacionfaes.org

C/ Ruiz de Alarcón, 13. 2ª planta
28014 Madrid
Tlf 915 766 857
info@fundacionfaes.org
fundacionfaes@fundacionfaes.org

DONACIONES

REDES SOCIALES

