

### SUMARI

1. **CANVIS EN EL REGLAMENT DE L'IRPF EN MATÈRIA DE RETENCIONS I INGRESSOS A COMPTE I D'EXCESSOS D'APORTACIONS ALS SISTEMES DE PREVISIÓ SOCIAL I MODIFICACIONS EN EL REGLAMENT GENERAL D'INSPECCIÓ**  
*En el BOE del passat 29 de desembre de 2022 s'han establert modificacions en tots dos reglaments.*
2. **REQUISITS PER A L'EXEMPCIÓ PER REINVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL**  
*El Tribunal Suprem interpreta el cas de la nova propietat.*
3. **LES DESPESES INCORREGUDES EN EL DESENVOLUPAMENT D'APLICACIONS INFORMÀTIQUES NO SÓN SUBSUMIBLES EN EL CONCEPTE D'ENGINYERIA DE PROCESSOS DE PRODUCCIÓ**  
*L'Audiència Nacional avala la posició mantinguda per l'AEAT i el TEAC.*
4. **ELS RESIDENTS A ESPANYA QUE TELETREBALLEN PER A UNA EMPRESA ESTRANGERA TRIBUTEN A ESPANYA**  
*La Direcció General de Tributs analitza de nou en la consulta V2223-22 el tractament de les rendes derivades del treball en remot. En el cas, una persona física resident fiscal a Espanya teletreballa per a una empresa resident fiscal en Països Baixos.*
5. **INFORMES DE LA COMISSIÓ CONSULTIVA SOBRE CONFLICTE EN APLICACIÓ DE LA NORMA**  
*L'AEAT ha publicat dos nous informes de la Comissió Consultiva sobre conflicte en aplicació de la norma.*
6. **CANVIS EN LA MENA DEL RECÀRREC D'EQUIVALÈNCIA EN L'IVA PER A LES OPERACIONS QUE TRIBUTEN AL TIPUS IMPOSITIU DEL 5 %**  
*El tipus de recàrrec canvia, amb efectes des de l'1 de gener de 2023, del 0,625 % al 0,62 %.*
7. **MODIFICACIONS EN EL REGLAMENT DE L'IRPF PER A DONAR COMPLIMENT A LES MESURES CONTINGUDES EN L'ESTATUT DE L'ARTISTA EN MATÈRIA DE RETENCIONS**  
*S'estableixen les retencions aplicables a les activitats artístiques.*

1. **CANVIS EN EL REGLAMENT DE L'IRPF EN MATÈRIA DE RETENCIONS I INGRESSOS A COMPTE I D'EXCESSOS D'APORTACIONS ALS SISTEMES DE PREVISIÓ SOCIAL I MODIFICACIONS EN EL REGLAMENT GENERAL D'INSPECCIÓ**

En el BOE de 29 de desembre de 2022, es va publicar el **Reial decret 1039/2022, de 27 de desembre**, que **modifica el Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques**, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març (Reglament de l'IRPF), i el **Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs**, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol (Reglament General de gestió i inspecció).

A continuació, ressenyem els canvis introduïts en tots dos reglaments:

#### **REGLAMENT DE L'IRPF**

##### **Modificacions en matèria d'excessos d'aportacions als sistemes de previsió social**

Els canvis efectuats en els articles 51.5, 52.1 i en la disposició addicional setzena de la Llei de l'IRPF per l'article 59 de la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 i per la Llei de regulació per a l'impuls dels plans de pensions d'ocupació, han modificat els límits de les aportacions a sistemes de previsió social d'ocupació, de manera que les aportacions

màximes que el treballador pot reduir en la seva base imposable depenen de la quantia de la contribució empresarial a favor del treballador.

Aquesta nova configuració ha afegit una certa complexitat en els casos en els quals hi ha quantitats d'exercicis anteriors **que no van poder ser objecte de reducció per insuficiència de base imposable o per excedir del límit percentual** establert en l'article 52.1 de la Llei de l'IRPF. Per a mitigar aquesta complexitat i facilitar l'aplicació dels excessos pendents de reducció **es modifica, amb efectes des del 30 de desembre de 2022, l'article 51 del Reglament de l'IRPF.**

**Aquesta modificació elimina l'aplicació proporcional dels excessos entre aportacions o contribucions i permet l'aplicació de límit màxim incrementat amb independència de la procedència de les quantitats aportades**, entenent que l'any en el qual s'haguessin abonat haguessin respectat les quanties previstes en la disposició addicional setzena de la Llei de l'IRPF, relativa al límit financer d'aportacions i contribucions a sistemes de previsió social. **Aquest mateix règim s'aplicarà als excessos pendents de reducció al 30 de desembre de 2022**, segons s'indica en la **disposició transitòria dinovena del Reglament de l'IRPF**, que també és objecte de modificació pel Reial decret 1039/2022, de 27 de desembre, amb efectes des del 30 de desembre de 2022.

D'altra banda, els excessos corresponents a les primes d'assegurances col·lectives de dependència, a les aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat i a mutualitats de previsió social d'esportistes professionals s'imputaran respectant els seus límits propis, tal com s'estableix en la Llei de l'IRPF.

#### **Modificacions en matèria de retencions i ingressos a compte**

La Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2023 ha incrementat, amb efectes des d'1 de gener de 2023, la quantia de la reducció per obtenció de rendiments del treball en els següents imports:

- Per a contribuents amb rendiments nets del treball iguals o inferiors a 14.047,5€ (anteriorment, 13.115€): la quantia és de 6.498€ anuals (anteriorment, 5.565€).
- Per a contribuents amb rendiments nets del treball compresos entre 14.047,5€ i 19.747,5€ (anteriorment entre 13.115€ i 16.825€): la quantia és de 6.498€ (anteriorment, 5.565€) menys el resultat de multiplicar per 1,14 (anteriorment 1,5) la diferència entre el rendiment del treball i 14.047,5€ anuals (anteriorment 13.115€).

També ha incrementat la quantia de rendiments íntegres del treball a partir del qual és obligatori declarar l'impost: s'incrementa de 14.000€ a 15.000€ **el límit de la quantia de rendiments íntegres del treball a partir del qual és obligatori declarar l'impost per a contribuents que percebin rendiments íntegres del treball en els supòsits en què procedeixin de més d'un pagador**, o es percebin pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments, o quan el pagador dels rendiments del treball no estigui obligat a retenir o quan es percebin rendiments íntegres del treball subjectes a tipus fix de retenció.

A conseqüència d'aquestes mesures introduïdes en la Llei de l'IRPF per la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a 2023, el Reial decret 1039/2022, de 27 de desembre **modifica, amb efectes des d'1 de gener de 2023, l'apartat 1 de l'article 81** indicant les **noves quanties dels rendiments de treball a partir dels quals es practica retenció i ingrés a compte, en funció del nombre de fills i uns altres descendents i de la situació del contribuent.**

**Amb efectes des d'1 de gener de 2023, aquestes són les noves quanties:**

| Situació del contribuent                                                                                 | Núm. de fills i uns altres descendents |                     |                           |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|---------------------|---------------------------|
|                                                                                                          | 0<br>—<br>Euros (€)                    | 1<br>—<br>Euros (€) | 2 o més<br>—<br>Euros (€) |
| 1ª Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment                                               |                                        | 17.270              | 18.617                    |
| 2ª Contribuent el cònjuge de la qual no obtingui rendes superiors a 1.500€ anuals, excloses les exemptes | 16.696                                 | 17.894              | 19.241                    |
| 3ª Altres situacions                                                                                     | 15.000                                 | 15.599              | 16.272                    |

Fins al 31 de desembre de 2022 les quanties eren:

| Situació del contribuent                                                                                             | Núm. de fills i uns altres descendents |                     |                           |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|---------------------|---------------------------|
|                                                                                                                      | 0<br>—<br>Euros (€)                    | 1<br>—<br>Euros (€) | 2 o més<br>—<br>Euros (€) |
| 1 <sup>a</sup> Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment                                               |                                        | 15.947              | 17.100                    |
| 2 <sup>a</sup> Contribuent el cònjuge de la qual no obtingui rendes superiors a 1.500€ anuals, excloses les exemptes | 15.456                                 | 16.481              | 17.634                    |
| 3r Altres situacions                                                                                                 | 14.000                                 | 14.516              | 15.093                    |

En altres situacions s'inclouen les següents:

a) El contribuent casat, i no separat legalment, el cònjuge del qual obtingui rendes superiors a 1.500€, excloses les exemptes.

b) El contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment, sense descendents o amb descendents al seu càrrec, quan, en aquest últim cas, no tingui dret a la reducció establerta en l'article 84.2.4t de la Llei de l'Impost per donar-se la circumstància de convivència a què es refereix el paràgraf segon d'aquest apartat.

c) Els contribuents que no manifestin estar en cap de les situacions 1<sup>a</sup> i 2<sup>a</sup> anteriors.

Adicionalment, de manera complementària, l'allargament dels llindars per a l'aplicació de la reducció per obtenció de rendiments del treball obliga a **ampliar el llindar de rendiments als quals resulta aplicable el límit de la quota de retenció previst en l'apartat 3 de l'article 85**, que passa de 22.000€ a 35.200€.

#### REGLAMENT GENERAL DE GESTIÓ I INSPECCIÓ

##### Modificació en matèria d'obligació d'informar sobre les aportacions a sistemes de previsió social

Amb entrada en vigor el dia 1 de gener de 2023, s'incorpora entre els obligats a subministrar informació sobre les aportacions a sistemes de previsió social, als promotors dels productes paneuropeus de pensions individuals (PEPP), que hauran d'incloure individualment els estalviadors en tals plans i l'import de les aportacions efectuades per ells als subcomptes oberts en cada compte de PEPP, modificant per a això l'article 53 a) del Reglament.

## 2. REQUISITS PER A L'EXEMPCIÓ PER REINVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL

El Tribunal Suprem en la seva sentència de 12 de desembre de 2022 interpreta que, a l'efecte d'aplicar l'exempció per reinversió en habitatge habitual en l'IRPF, **es requereix que l'habitatge transmès hagi constituït la residència habitual del contribuent durant un termini continuat d'almenys tres anys**, durant els quals el contribuent hagi ostentat el ple domini d'aquesta, sense que **la nua propietat resulti títol suficient a tals efectes**.

## 3. LES DESPESES INCORREGUDES EN EL DESENVOLUPAMENT D'APLICACIONS INFORMÀTIQUES NO SÓN SUBSUMIBLES EN EL CONCEPTE D'ENGINYERIA DE PROCESSOS DE PRODUCCIÓ

L'Audiència Nacional en Sentències 23 de novembre (Rekurs número 637/2019 i número 431/2020) i 9 de desembre de 2022 (Rekurs número 570/2019), **modifica expressament el seu criteri** i considera que les despeses incorregudes en el desenvolupament d'aplicacions informàtiques no són subsumibles en el concepte d'«enginyeria de processos de producció» a l'efecte d'integrar-se en la base de deducció de l'article 35.2.b) 2n TRLIS (actual article 35.2.b. 2n LIS) encara que el projecte al qual corresponguin hagi merescut la qualificació d'innovació tecnològica pel Ministeri de Ciència i Innovació. La modificació del criteri obeeix, segons el parer del Tribunal, a la depuració del significat del concepte d'«enginyeria de processos de producció».

Per tant, l'Audiència Nacional avala la posició mantinguda per l'AEAT i el TEAC, i considera ara que **la producció de programari, excepte excepcions, no pot considerar-se inclosa en el concepte d'«enginyeria de processos de producció»**.

#### **4. ELS RESIDENTS A ESPANYA QUE TELETREBAllen PER A UNA EMPRESA ESTRANGERA TRIBUTEN A ESPANYA**

La Direcció General de Tributs en la seva consulta vinculant V2223/2022 del passat 25 d'octubre de 2022 dona resposta **al lloc de tributació d'un resident a Espanya que teletreballa per a una empresa estrangera**.

El Conveni de Doble Imposició signat entre Espanya i Països Baixos indica en l'article 16 que els rendiments obtinguts per un resident derivats d'una ocupació realitzada en un altre país tributaran al seu país de residència si no roman en l'altre més de 183 dies. Sobre això, els comentaris al Model de Conveni de l'OCDE indiquen que "un resident d'un Estat contractant que percebi una remuneració, en concepte d'un treball dependent, de fonts situades en l'altre Estat, no pot estar subjecte a imposició en aquest altre Estat respecte d'aquesta retribució pel mer fet que els resultats del seu treball s'explotin en aquest altre Estat".

Així doncs, com el consultant és resident fiscal a Espanya en dur a terme la seva activitat en remot al 100%, conclou la DGT que **"les rendes del treball dependent derivades de fer teletreball, des d'un domicili privat a Espanya, encara que els fruits d'aquest treball siguin per a una empresa holandesa i sent el consultant considerat resident fiscal a Espanya, en exercir l'ocupació a Espanya, solament tributaran a Espanya"**.

D'altra banda, s'analitza si existeix o no obligació de retenir. Perquè hi hagi aquesta obligació haurà d'existir un obligat a retenir i una renda subjecta a retenció. Pel que fa al primer requisit, atès que l'ocupador en una entitat resident en Països Baixos, la DGT considera que en tractar-se d'una entitat no resident en territori espanyol tindrà obligació de retenir si opera en territori espanyol per mitjà d'un establiment permanent o en cas que actuï sense establiment permanent únicament respecte als rendiments del treball que satisfaci o d'altres rendiments sotmesos a retenció o ingress a compte que constitueixin despesa deduïble per a l'obtenció de les rendes a què es refereix l'article 24.2 Llei IRNR.

#### **5. INFORMES DE LA COMISSIÓ CONSULTIVA SOBRE CONFLICTE EN APLICACIÓ DE LA NORMA**

**L'AEAT ha publicat dos nous informes 10 i 11 de la Comissió consultiva sobre conflicte en aplicació de la norma.** Tots dos tracten sobre la creació de societats amb l'única fi de deduir les quotes d'IVA suportades i que no haguessin pogut deduir si aquestes operacions s'haguessin realitzat directament per subjectes passius que duguen a terme activitats exemptes.

**En el primer informe, un grup mercantil crea una empresa que construeix un centre educatiu i que, després de la finalització de l'obra, cedeix en arrendament a una altra entitat del grup que es dedica a l'activitat d'ensenyament.** La Comissió entén que aquesta estructura s'ha fet amb l'única fi de deduir les quotes suportades de l'IVA tant per la compra del solar com per la construcció del local. Aquestes quotes no s'haurien pogut deduir si l'operació s'hagués fet directament per la societat que realitza l'activitat d'ensenyament, perquè en dur a terme una activitat exempta no té dret a la deducció de les quotes d'IVA que suporta.

**El segon informe tracta sobre la creació pels mateixos socis de dues societats. Una d'elles exerceix l'activitat d'ensenyament, activitat subjecta, però exempta en l'IVA i l'altra lloga i condiona els locals que cedeix a l'altra societat.** La Comissió entén que les operacions considerades en el seu conjunt persegueixen que una de les entitats pugui deduir les quotes d'IVA que suporta pels arrendaments, obres de condicionament i altres adquisicions de béns i serveis, la qual cosa no resultaria factible si aquesta activitat docent la realitzés una sola entitat, tenint en compte l'exempció que gaudeix en l'IVA l'activitat d'ensenyament.

## 6. CANVIS EN LA MENA DEL RECÀRREC D'EQUIVALÈNCIA EN L'IVA PER A LES OPERACIONS QUE TRIBUTEN AL TIPUS IMPOSITIU DEL 5 %

S'ha publicat Reial decret llei 1/2023, de 10 de gener, de mesures urgents en matèria d'incentius a la contractació laboral i millora de la protecció social de les persones artistes (RDL 1/2023), BOE d'11 de gener de 2023, en la **disposició addicional setzena del qual es modifica el tipus del recàrrec d'equivalència aplicable en l'Impost sobre el Valor Afegit per a les operacions que tributen al tipus impositiu del 5 %** a què es refereixen l'apartat 2 de l'article 1 (gas natural, briquetes i «pèl·lets» procedents de la biomassa i a la fusta per a llenya) i el paràgraf quart de l'apartat 1 de l'article 72 (els olis d'oliva i de llavors i les pastes alimentoses) del Reial decret llei 20/2022, de 27 de desembre, de mesures de resposta a les conseqüències econòmiques i socials de la Guerra d'Ucraïna i de suport a la reconstrucció de l'Illa de la Palma i a altres situacions de vulnerabilitat, que passa, **amb efectes des de l'1 de gener de 2023, del 0,625 % al 0,62 %**.

Tal com indica l'exposició de motius de la norma, la modificació s'ha efectuat "amb l'objectiu de facilitar la facturació, subministrament i declaració d'aquestes operacions, atès que, des d'un punt de vista tècnic aquest recàrrec amb tres decimals pot generar problemes en els sistemes de facturació".

## 7. MODIFICACIONS EN EL REGLAMENT DE L'IRPF PER A DONAR COMPLIMENT A LES MESURES CONTINGUDES EN L'ESTATUT DE L'ARTISTA EN MATÈRIA DE RETENCIONS

Mitjançant el Reial decret 31/2023, de 24 de gener, publicat en el BOE del dia 25 de gener, es modifica el Reglament de l'IRPF per a donar compliment a les mesures contingudes en l'Estatut de l'Artista en matèria de retencions.

Aquestes mesures consisteixen en el següent:

### **Retenció per als rendiments de treball que derivin d'una relació laboral especial**

Es minora del 15% al 2% el tipus mínim de retenció per als rendiments del treball que derivin d'una relació laboral especial de les persones artistes que desenvolupen la seva activitat en les arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com de les persones que realitzen activitats tècniques o auxiliars necessàries per al desenvolupament d'aquesta activitat.

### **Tipus de retenció per a determinades activitats econòmiques desenvolupades pels artistes**

Es redueix el tipus de retenció del 15% al 7% per a les activitats econòmiques desenvolupades pels artistes, incloses en els grups 851, 852, 853, 861, 862, 864 i 869 de la secció segona i en les agrupacions 01, 02, 03 i 05 de la secció tercera, de les Tarifes de l'IAE o quan la contraprestació d'aquesta activitat professional derivi d'una prestació de serveis que per la seva naturalesa, si es fes per compte d'altri, quedaria inclosa en l'àmbit d'aplicació de la relació laboral especial de les persones artistes que desenvolupen la seva activitat en les arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com de les persones que realitzen activitats tècniques o auxiliars necessàries per al desenvolupament d'aquesta activitat, sempre que haguessin obtingut en el període impositiu anterior uns rendiments íntegres de tals activitats inferiors a 15.000€ i que aquests representin la seva principal font de renda, entesa aquesta última com més del 75% de la suma dels rendiments íntegres d'activitats econòmiques i del treball obtinguts pel contribuent en aquest exercici.

