

**SUMARIO**

- 1. APROBADO EL REGLAMENTO QUE REGULA LOS REQUISITOS QUE DEBEN ADOPTAR LOS SISTEMAS Y REGISTROS DE FACTURACIÓN PARA CONTRIBUYENTES QUE NO ESTÉN OBLIGADOS AL SII (SUMINISTRO INMEDIATO DE INFORMACIÓN)**
- 2. NOVEDADES EN LOS REGLAMENTOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y SOBRE SOCIEDADES**  
*El Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre (BOE de 6 de diciembre y con entrada en vigor el 7 de diciembre de 2023) modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.*
- 3. INCREMENTO A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2024 DE LA DEDUCCIÓN POR DONATIVOS**  
*El RDL 6/2023, de 19 de diciembre, publicado en el BOE del día 20 de diciembre, modifica el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo incrementando deducciones y exenciones en el ámbito del IRPF, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de No Residentes.*
- 4. PUBLICADA EN EL BOE LA ORDEN POR LA QUE SE DESARROLLAN PARA EL AÑO 2024 EL MÉTODO DE ESTIMACIÓN OBJETIVA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y EL RÉGIMEN ESPECIAL SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**  
*Se ha publicado en el BOE la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre.*
- 5. PRÓRROGA DE LA VIGENCIA DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS Y OTRAS NOVEDADES TRIBUTARIAS**  
*En el BOE de 28 de diciembre de 2023 se ha publicado el Real Decreto-Ley 8/2023, de 27 de diciembre, que incluye medidas fiscales.*
- 6. MEDIDAS EN RELACIÓN CON EL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS**  
*Se eliminan los límites temporales relacionados con la consideración de las inversiones anticipadas como materialización de la reserva para inversiones y se eliminan las referencias temporales relativas a la vigencia de la Zona Especial Canaria.*
- 7. EXENCIÓN DE LAS PARTICIPACIONES DE LA EMPRESA FAMILIAR EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**  
*Respecto al requisito de que se ejerzan funciones de dirección en la entidad percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de sus rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas no es obstáculo, de que el sujeto que ejerce las funciones de dirección no posea participación en la entidad.*
- 8. SE ENTIENDE CUMPLIDO EL REQUISITO RELATIVO AL EJERCICIO DE FUNCIONES DE DIRECCIÓN A EFECTOS DE LA EXENCIÓN DE EMPRESA FAMILIAR, AUNQUE EL CARGO DE ADMINISTRADOR SEA GRATUITO, SI SE PERCIBEN RETRIBUCIONES DE LA ENTIDAD POR OTROS SERVICIOS PRESTADOS EN EXCLUSIVA**  
*Así lo establece la Resolución del TEAR de Cataluña de 16 de junio de 2023.*

**1. APROBADO EL REGLAMENTO QUE REGULA LOS REQUISITOS QUE DEBEN ADOPTAR LOS SISTEMAS Y REGISTROS DE FACTURACIÓN PARA CONTRIBUYENTES QUE NO ESTÉN OBLIGADOS AL SII (SUMINISTRO INMEDIATO DE INFORMACIÓN)**

El pasado 6 de diciembre, se publicó el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales y la estandarización de formatos de los registros de facturación.

Si bien las grandes empresas quedan excepcionadas por su actual inclusión en el SII, el resto de las empresas deberán tener operativos los sistemas informáticos adaptados a las características y requisitos que se establecen en el citado reglamento y en su normativa de desarrollo **antes del 1 de julio de 2025**.

El Reglamento establece los **requisitos** que deben adoptar **los sistemas informáticos o electrónicos de facturación y los registros de facturación generados por ellos**. Las especificaciones técnicas serán desarrolladas posteriormente por orden ministerial. Esta nueva obligación **no será exigible para los sujetos obligados al SII**.

El texto normativo encuentra su encaje en la letra j) del artículo 29.2 de la LGT, añadida por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, que regula la prohibición del software de doble uso y que se acompaña en la misma Ley de un régimen sancionador.

La norma persigue que los **registros de facturación** creados en los sistemas de facturación **no puedan ser alterados ni por el usuario ni por ningún medio**. Pero, además, los nuevos sistemas informáticos de facturación deberán tener **la capacidad de remitir a la Administración los registros de facturación de forma automática y segura**.

La información a registrar será básicamente **la exigida para el SII, de tal manera que la información actualmente exigida en dicho sistema deberá ser registrada en los nuevos sistemas de facturación con posibilidad de suministro a la AEAT**.

Además, la remisión de la información permitirá la creación de los **denominados "sistemas de emisión de facturas verificables" o "sistemas VERI\*FACTU"**, que permitirán la configuración de determinados libros registros en la Sede Electrónica de la AEAT y la comprobación de la factura por parte del emisor y destinatario.

Por último, debe subrayarse que **la obligación de facturación electrónica para las operaciones B2B ("business to business")**, que afecta a la documentación, conservación y transmisión de estos documentos, es diferente a la materia regulada en el Real Decreto, que se refiere a los requisitos que deben adoptar los sistemas y programas de facturación de empresarios y profesionales y la estandarización de sus formatos.

Dicha nueva obligación de la factura electrónica fue aprobada el año pasado, a través de la Ley 18/2022, de 28 de septiembre, de creación y crecimiento de empresas. Sin embargo, **la entrada en vigor quedó aplazada hasta un año después de la aprobación de su desarrollo reglamentario para las empresas con una facturación anual superior a ocho millones de €, y dos años para las restantes**. A fecha actual dicho desarrollo reglamentario aún no ha sido aprobado y, por tanto, aún no han empezado a contar los referidos plazos para la entrada en vigor de la facturación electrónica obligatoria en las operaciones B2B.

## **CONTENIDO DEL REGLAMENTO. LOS NUEVOS SISTEMAS INFORMÁTICOS DE FACTURACIÓN Y SUMINISTRO DE INFORMACIÓN**

### **Objeto y ámbito territorial**

**Objeto:** Regula los requisitos que debe de tener **cualquier sistema informático utilizado por quienes desarrollen actividades económicas cuando soporte los procesos de facturación de la actividad** para garantizar la integridad, conservación, accesibilidad y legibilidad de los registros de facturación sin alteraciones de las que no quede registro. Por factura se entenderá **tanto la completa como la simplificada**.

**Ámbito territorial:** Todo el territorio español sin perjuicio de los regímenes tributarios forales, aplicándose a todos los obligados tributarios que tengan domicilio en territorio común.

### **Ámbito subjetivo**

Se aplica a:

- \* Contribuyentes del **Impuesto sobre Sociedades**, excepto los del sector público y las entidades parcialmente exentas que sólo estarán sometidas por las operaciones que generen rentas sujetas y no exentas.

- \* Contribuyentes del **IRPF** que desarrollen actividades económicas.
- \* Contribuyentes del **IRNR** que obtengan rentas con establecimiento permanente en España.
- \* **Entidades en régimen de atribución de rentas** que desarrollen actividades económicas.
- \* **Productores y comercializadores de sistemas informáticos de facturación**, en las cuestiones relativas a sus respectivas actividades de producción y comercialización de los sistemas informáticos puestos a disposición de los obligados tributarios.

**No se aplica** a los contribuyentes que lleven los libros registro a través de la Sede Electrónica de la AEAT mediante el suministro electrónico de los registros de facturación (SII).

### Ámbito objetivo

Se aplica a los sistemas informáticos de facturación que utilizan los contribuyentes obligados.

**No se aplicará a las siguientes operaciones:**

- \* A los contribuyentes que tributen por el **régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA en las operaciones con expedición de recibo**.
- \* A los contribuyentes en **recargo de equivalencia y régimen simplificado de IVA y a los que el Departamento de Gestión autoriza a no emitir factura**.
- \* A determinada facturación de energía eléctrica.
- \* Las documentadas en facturas por operaciones realizadas a través de establecimientos permanentes en el extranjero.

**Quedan exonerados**, como hemos señalado, **aquellos contribuyentes que llevan los libros registros del IVA a través del SII**, pero no el resto de los contribuyentes de dicho impuesto. Téngase presente, en este sentido, que la nueva información que se va a obligar a registrar está en todo momento referenciada a dicho impuesto. Además, habrá que analizar el impacto de la nueva normativa en aquellos supuestos de facturación por destinatario o tercero que aplica el SII cuando el proveedor se halle dentro del perímetro de aplicación de la nueva normativa.

Además, **los afectados podrán solicitar, de forma excepcional, a la Administración, la no aplicación de las nuevas obligaciones** en relación con:

- \* Determinados sectores empresariales o contribuyentes, cuando quede justificado por las prácticas comerciales o administrativas del sector de que se trate.
- \* Las operaciones respecto de las cuales se aprecien circunstancias excepcionales de índole técnico que imposibiliten su cumplimiento.

Por otro lado, la nueva normativa afectará a **los productores de los sistemas informáticos de facturación**, que deberán incorporar en dichos sistemas una declaración responsable del cumplimiento de los requisitos.

El cumplimiento de las nuevas obligaciones podrá realizarse por las empresas bien a través de:

- \* Los **sistemas producidos por fabricantes** que incluyan la declaración responsable recién referida, o bien
- \* La **aplicación informática que a tal efecto va a poner a disposición la AEAT**.

En ambos casos, será necesaria una **adaptación informática** de los sistemas y una **revisión de la información** a extraer para asegurar su calidad.

### Características de los sistemas informáticos de facturación

Los sistemas informáticos de facturación **deberán garantizar** la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros de facturación.

Los **registros de facturación**, una vez generados y registrados, **no podrán ser alterados sin que el sistema informático lo detecte y avise de ello**. Cualquier necesidad de corrección o anulación de los datos registrados deberá ser realizada mediante al menos un registro de facturación adicional posterior, de forma que se conserven inalterables los datos originalmente registrados. Además, los registros de facturación **deberán estar**

**encadenados** de manera que pueda verificarse su rastro siguiendo su secuencia de creación desde el primero al último.

El sistema informático deberá contar con un **registro de eventos** que recoja automáticamente, en el momento en que se produzcan, determinadas interacciones con dicho sistema informático, operaciones realizadas con él o sucesos ocurridos durante su uso, guardando los datos correspondientes a cada uno de ellos, que deberán poder ser consultados desde el propio sistema informático.

#### **Requisitos de los sistemas informáticos de facturación**

Los sistemas informáticos deberán generar automáticamente un **registro de facturación de alta** de forma simultánea o inmediatamente anterior a la expedición de la factura. Procederá la generación de un **registro de facturación de anulación** cuando se haya emitido erróneamente una factura y sea, por lo tanto, necesario anular su correspondiente registro de facturación de alta.

Todos los registros deberán incluir una **huella o "hash"**. Asimismo, deberán ser **firmados electrónicamente**.

Los registros de facturación de alta deberán incluir una **información** que es básicamente coincidente con el **contenido obligatorio** de los **libros registros de facturas emitidas del IVA que deben suministrarse a través de la Sede Electrónica de la AEAT por medio del sistema SII**.

Los **registros de facturación de anulación** deberán incluir también algunos de los datos recién referidos para los registros de facturación de alta, de modo que se asegure la trazabilidad de la cancelación en el sistema.

#### **Posibilidad de remisión de la información a la AEAT**

El sistema informático **deberá tener capacidad de remitir información a la Administración Tributaria** de forma automática y segura por medios electrónicos de todos los registros de facturación generados de acuerdo con las especificaciones técnicas que se establecerán por orden ministerial.

Como se ha indicado, **por el momento, la norma solo exige que los sistemas informáticos tengan dicha capacidad de remisión**, de modo que puedan estar preparados en caso de que la Administración haga obligatoria dicha remisión.

Los sistemas que sean utilizados **voluntariamente** para remitir a la AEAT los registros de facturación tendrán la consideración de **"sistemas de emisión de facturas verificables"** o **"sistemas VERI\*FACTU"**. Se entenderá que un obligado tributario opta por dicho sistema por el hecho de iniciar sistemáticamente la remisión de las facturas a la Sede Electrónica de la AEAT. La opción se **prolongará**, al menos, hasta la finalización del año natural en el que se haya producido el primer envío de los registros de facturación.

El **receptor de la factura podrá proporcionar de forma voluntaria determinada información a la AEAT** facilitando los datos contenidos en el código «QR» de la factura. En aquellos casos en los que en la factura figure la frase «Factura verificable en la Sede Electrónica de la AEAT» o «VERI\*FACTU», esta remisión por parte del receptor le permitirá **verificar que la factura recibida ha sido remitida a la AEAT por el emisor**.

#### **Integración de los registros de facturación en los libros registros**

Se desarrollará **la posibilidad de integrar los registros de facturación generados y remitidos a la AEAT** por medio de los «Sistemas de emisión de facturas verificables» en el contenido del **libro registro de facturas expedidas del IVA**, y, del mismo modo, se podrá desarrollar dicha posibilidad respecto de **los libros registros de ventas e ingresos del IRPF**.

A estos efectos, **la AEAT pondrá a disposición de los usuarios** de «Sistemas de emisión de facturas verificables», de forma conjunta, **la información que le sea remitida de las facturas expedidas y facilitará las herramientas necesarias** que permitan completar en la Sede Electrónica la llevanza de los libros registros mencionados.

Los destinatarios de las facturas cuya información haya sido remitida por «Sistemas de emisión de facturas verificables», además de poder **verificar en línea la información de esas facturas recibidas, podrán descargarla** para integrarla en sus libros registros.

#### **Verificación por parte de la AEAT**

La Administración Tributaria podrá personarse en el lugar donde se encuentre o se utilice el sistema informático, **y exigir el acceso completo e inmediato** a donde residan los registros de facturación y de eventos, o sus copias seguras, así como su descarga, volcado o copiado y consulta.

La Administración Tributaria podrá igualmente **requerir al contribuyente su suministro en formato electrónico** mediante soporte físico o mediante envío automático por medios electrónicos a la Sede Electrónica.

La Administración Tributaria podrá también **requerir de los productores o comercializadores de los sistemas informáticos** la información necesaria para verificar el cumplimiento de los requisitos de los sistemas informáticos.

#### **MODIFICACIÓN DEL REGLAMENTO DE FACTURACIÓN**

El Reglamento de facturación **se modifica** para adaptarlo a los nuevos sistemas informáticos de facturación.

Las facturas expedidas utilizando los nuevos sistemas informáticos deberán incluir la representación gráfica del contenido parcial de la factura mediante un código "QR" (en el caso de que la factura sea electrónica, la representación gráfica podrá ser sustituida por el contenido que representa el código "QR") y la frase "Factura verificable en la Sede Electrónica de la AEAT" o "VERI\*FACTU" únicamente en aquellos casos en los que el sistema informático realice la remisión de todos los registros de facturación a la AEAT.

#### **Entrada en vigor**

El Reglamento entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOE.

No obstante, los obligados deberán tener operativos los sistemas informáticos adaptados a las nuevas características y requisitos que se establecen en el citado reglamento y en su normativa de desarrollo **antes del 1 de julio de 2025**.

Los productores y comercializadores de los sistemas informáticos de facturación deberán ofrecer sus productos adaptados totalmente al reglamento en el plazo máximo de nueve meses desde la entrada en vigor de la orden ministerial que debe aprobar el Gobierno. No obstante, en relación con sistemas informáticos incluidos en los contratos de mantenimiento de carácter plurianual contratados antes de este último plazo, deberán estar adaptados al contenido del reglamento con anterioridad al 1 de julio de 2025.

#### **Facturación electrónica**

En junio de 2023, se publicó el Proyecto de Real Decreto que establece las características y requisitos técnicos básicos del nuevo sistema de facturación electrónica, que permite avanzar las adaptaciones que tendrán que afrontar las empresas.

Es probable que dicho texto sea aprobado con bastante rapidez, **resultando de obligación la nueva facturación electrónica para las empresas con una facturación anual superior a 8 millones de € a partir de un año desde la aprobación y de dos para el resto**.

## **2. NOVEDADES EN LOS REGLAMENTOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y SOBRE SOCIEDADES**

El Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre (BOE de 6 de diciembre y con entrada en vigor el 7 de diciembre de 2023) **modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de retribuciones en especie, deducción por maternidad, obligación de declarar, pagos a cuenta y régimen especial aplicable a trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, y el Reglamento del **Impuesto sobre Sociedades**, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, en materia de retenciones e ingresos a cuenta.

A continuación, reseñamos las diferentes modificaciones introducidas en cada uno de los reglamentos citados:

## **1. MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

Son varias las modificaciones que se introducen para adaptar su contenido a los cambios operados en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 y la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes. **Las modificaciones entraron en vigor y tienen efectos desde el día 7 de diciembre de 2023.**

### **Exención de los rendimientos del trabajo derivados de la entrega de acciones o participaciones a trabajadores (Artículo 43.2.1º RIRPF)**

Se modifica el citado precepto para adaptar su contenido a los cambios introducidos en la LIRPF en relación con la exención de los rendimientos del trabajo derivados de la **entrega de acciones o participaciones a trabajadores de empresas emergentes**, al no exigirse en este supuesto, que la oferta se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la misma.

### **Deducción por maternidad (Artículo 80 RIRPF)**

Se adapta su contenido a la nueva regulación legal en la que se ha ampliado el colectivo beneficiario de la misma **a las madres que en el momento del nacimiento del menor estuvieran percibiendo prestaciones por desempleo o estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad**, o, bien que, en cualquier momento posterior al nacimiento, estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad con un período mínimo de 30 días cotizados, desapareciendo la limitación a las cotizaciones devengadas en el período impositivo. Además, la norma aclara su aplicación en los casos de adopción, acogimiento permanente o delegación de guarda para la convivencia, donde se atenderá a la fecha de su inscripción en el Registro Civil o, en su caso, a la fecha de la resolución judicial o administrativa, en lugar de la fecha de nacimiento del menor.

### **Obligación de declarar (Artículo 61. 2 y 3 RIRPF)**

Se incorpora la obligación legal de declarar establecida para todas aquellas personas físicas que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta, como trabajadores por cuenta propia, en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar y la elevación del umbral inferior de la obligación de declarar correspondiente a rendimientos de trabajo aplicable, **entre otros casos, cuando tales rendimientos procedan de más de un pagador, de 14.000€ a 15.000€ anuales.**

### **Tipo de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas (Artículo 80.1.4º RIRPF)**

Al igual que en la LIRPF se establece que **el porcentaje de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas será del 7%** cuando el volumen de tales rendimientos íntegros correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000€ y represente más del 75% de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio. Para la aplicación de este tipo de retención, los contribuyentes deberán comunicar al pagador de los rendimientos la concurrencia de dichas circunstancias, quedando obligado el pagador a conservar la comunicación debidamente firmada.

### **Tipo de retención de la propiedad intelectual (Artículo 101.2 RIRPF)**

Se aclara que el tipo de retención de la propiedad intelectual sea cual sea su calificación **es del 15%**, salvo cuando resulte de aplicación el tipo de retención del 7%.

### **Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español -régimen de impatriados- (Capítulo I del Título VIII -Artículos 113 a 119- RIRPF)**

Como consecuencia de los cambios introducidos en la LIRPF por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, donde se efectuó **una extensión del régimen de impatriados a nuevos supuestos**, como los relacionados con el teletrabajo, emprendedores innovadores, profesionales altamente

cualificados o contribuyentes que realizan actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación o familiares acompañantes, se introducen en el capítulo que regula este régimen especial diversas modificaciones para adaptar su contenido a la regulación legal.

Así la rúbrica del capítulo que se denominaba "Régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español" pasa a denominarse ahora "**Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español**".

En lo referente al ámbito de aplicación, regulado en el artículo 113 del RIRPF, se modifica su contenido para adaptar su redacción al nuevo ámbito subjetivo de aplicación del mismo, que como se ha indicado anteriormente se ha extendido a nuevos supuestos (teletrabajo, emprendedores innovadores, profesionales altamente cualificados o contribuyentes que realizan actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación o familiares acompañantes). Además, se **define que una actividad se calificará como emprendedora cuando sea innovadora y/o tenga especial interés económico para España y a tal efecto cuente con un informe favorable emitido por la Empresa Nacional de Innovación, SME (ENISA)**, en los términos establecidos en el artículo 70 de la Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, siendo necesario disponer de la autorización de residencia para actividad empresarial, con carácter previo a su desplazamiento a territorio español.

También se define **quienes son profesionales altamente cualificados** aquellos profesionales que cuenten con la titulación a la que se refiere el artículo 71 de la Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

Asimismo, se considerará que se llevan a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación cuando concorra alguno de los supuestos a que se refieren las letras a), b), c) y d) del apartado 1 del artículo 72 de la citada Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, esto es el personal investigador, el personal científico y técnico que lleve a cabo trabajos de investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica, en entidades empresariales o centros de I+D+i establecidos en España, los investigadores acogidos en el marco de un convenio por organismos de investigación públicos o privados o los profesores contratados por universidades, órganos o centros de educación superior e investigación, o escuelas de negocios establecidos en España.

Se establece que, durante los períodos impositivos de aplicación de este régimen especial, las únicas actividades económicas que podrán desarrollar los contribuyentes acogidos al mismo **son la actividad económica de carácter emprendedor, la prestación de servicios a empresas emergentes o las actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación.**

Adicionalmente, se aclara el plazo para que se desplacen a territorio español los familiares del contribuyente acogido al régimen especial: antes o después de que se desplace el contribuyente, siempre que, como consecuencia del referido desplazamiento, de ser anterior, estos no adquieran la residencia fiscal en España antes del primer período impositivo en el que a este le resulte de aplicación el régimen especial o, de ser posterior, no hubiera finalizado este último.

Se modifica el artículo 114 relativo al contenido del régimen especial de tributación por el **Impuesto sobre la Renta de No Residentes**, para aclarar las especialidades en materia de retenciones y obligaciones formales de los nuevos supuestos legalmente establecidos de acceso al régimen especial.

En relación con los familiares que acompañen al contribuyente que también se acoge al régimen especial, se adapta la duración del régimen recogida en el artículo 115 del RIRPF, en los mismos términos que los previstos legalmente (hasta el último período impositivo en que el mismo resulte aplicable al contribuyente), así como el ejercicio de la opción de tributar por este régimen (Artículo 116 RIRPF) respecto de los familiares que acompañen al contribuyente que se acoge al régimen especial, aclarando tanto el plazo para su ejercicio como el momento en el que han de tener en cuenta las circunstancias legalmente exigidas.

Se modifican los artículos 117 y 118 del Reglamento con el objetivo de adaptar, respectivamente, las reglas de renuncia y exclusión a la nueva regulación legal. En particular, respecto de los familiares que acompañen al contribuyente que también se acoge al régimen especial se establece, con carácter general, la renuncia y la exclusión de manera individual, salvo en determinados supuestos en los que puede operar una exclusión colectiva.

El artículo 119 establece la documentación que debe acompañar a la comunicación en el caso de aplicación del régimen especial por parte de dichos contribuyentes, regulando, en particular, dicha documentación en relación con los nuevos supuestos de acceso al régimen especial establecidos legalmente.

**Régimen transitorio.** Se introduce una nueva disposición transitoria vigésima, estableciendo el plazo para el ejercicio de la opción por dicho régimen para los contribuyentes que adquieran su residencia fiscal en España en el periodo impositivo 2023 como consecuencia de un desplazamiento a territorio español realizado en 2022 o en 2023 antes de la entrada en vigor de la orden ministerial que apruebe el nuevo modelo de comunicación de la opción por el mismo: será de seis meses desde la fecha de entrada en vigor de dicha Orden, salvo cuando el artículo 116 del RIRPF le otorgue un plazo superior.

Asimismo, se aclara que los trabajadores o administradores, supuestos a los que ya era de aplicación el régimen especial, también podrán ejercer la opción por el citado régimen especial con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la citada orden.

**Reducción de los pagos a cuenta aplicables en el período impositivo 2023 a rendimientos** obtenidos en la Isla de La Palma (Disp. Adic. Décima)

Se adapta el reglamento, **en materia de pagos a cuenta, a la deducción por rentas obtenidas en la Isla de la Palma** para contribuyentes con residencia habitual y efectiva en dicha isla en el periodo impositivo 2023, al establecer que en el referido período las referencias contenidas a Ceuta y Melilla en el título VII del reglamento (pagos a cuenta) se entenderán igualmente efectuadas a la Isla de la Palma.

## **2. MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

En materia de **retenciones e ingresos a cuenta** se modifica, desde el 7 de diciembre de 2023 el RIS, para adaptarlo a los cambios producidos en la regulación de las infraestructuras de post contratación y en el régimen de aportación de garantías para cubrir los riesgos de incumplimiento en la liquidación de las operaciones sobre instrumentos financieros.

**Excepciones a la obligación de retener y de ingresar a cuenta (Artículo 61, e) RIS)**

Se efectúa una modificación técnica en el primer párrafo de la mencionada letra e) del artículo 61, para sustituir las referencias realizadas en dicho párrafo a los preceptos de las normas financieras que en el mismo se citan en distintas normas.

Además, excluye de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta a los intereses percibidos por la entidad de contrapartida central y por sus miembros, procedentes de las garantías constituidas al amparo de lo dispuesto en la Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión, así como en el Reglamento (UE) número 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a los derivados extrabursátiles, las entidades de contrapartida central y los registros de operaciones, y en el Reglamento de la propia entidad de contrapartida central.

También se establece igual exclusión de retención respecto de los intereses obtenidos por las entidades gestoras de los sistemas de pagos reconocidos de acuerdo con la Ley 41/1999, de 12 de noviembre, sobre sistemas de pagos y de liquidación de valores, y por las entidades participantes en estos últimos, procedentes de las garantías constituidas en virtud de dicha ley o de las cuentas afectas a la operativa propia de tales sistemas de pagos.

### 3. INCREMENTO A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2024 DE LA DEDUCCIÓN POR DONATIVOS

Mediante el Real Decreto-Ley 6/2023, de 19 de diciembre, publicado en el BOE del pasado día 20 de diciembre, se modifica el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, con el objetivo principal de mejorar los incentivos fiscales al mecenazgo, tanto si es efectuado por personas físicas, como por personas jurídicas o por no residentes. Todas las modificaciones incluidas en dicho libro cuarto **entran en vigor el día 1 de enero de 2024.**

A continuación, detallamos las principales novedades que afectan a los donativos que puedan realizar tanto personas físicas como personas jurídicas.

#### DEDUCCIÓN DE DONATIVOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

La cuantía del micromecenazgo **se amplía de 150€ a 250€**, y se eleva del actual 35% al 40% el porcentaje de deducción aplicable con carácter general.

**Se reduce de 4 a 3 años** el número de ejercicios en los que tiene que hacer donativos a una misma entidad por importe igual o superior a los del ejercicio anterior, para acceder al incremento de 5 puntos en el porcentaje de deducción, **porcentaje que queda incrementado al 45%**, quedando de la siguiente manera la regulación contenida en el artículo 19 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
250€	80%
Resto base de deducción	40%

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad, siendo el importe del donativo, donación o aportación de este ejercicio y el del período impositivo anterior, igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio inmediato anterior, **el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 250€, será el 45%.**

#### DEDUCCIÓN Y EXENCIÓN DE DONATIVOS EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

##### Porcentaje de deducción

En el caso de personas jurídicas, se modifica el artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, incrementándose el porcentaje de deducción en el Impuesto sobre Sociedades, que **pasa del 35% al 40%**, para potenciar el incentivo.

Además, **se reduce de 4 a 3 años** el número de ejercicios durante los cuales el donante o aportante debe realizar donativos a una misma entidad por importe igual o superior a los del ejercicio inmediato anterior, con el fin de acceder al incremento de 10 puntos en el porcentaje de deducción, porcentaje que se incrementa del 40% al 50%.

Finalmente, se incrementa en cinco puntos porcentuales, pasando del 10% al 15%, el límite que opera sobre la base imponible del período, a efectos de determinar la base de la deducción.

##### Actividades exentas

Se modifica el artículo 7 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, para actualizar **la relación de actividades económicas** que, cuando sean desarrolladas por entidades sin ánimo de lucro, en cumplimiento de su objeto o finalidad específica, pueden gozar de la exención en el Impuesto sobre Sociedades:

- \* Se incluyen las acciones de inserción sociolaboral de personas en riesgo de exclusión social entre las explotaciones económicas de prestación de servicios de promoción y gestión de la acción social exentas.
- \* Se incluyen las actividades de educación de altas capacidades, entre las actividades económicas susceptibles de exención en el Impuesto sobre Sociedades.
- \* Se amplía el espectro de actividades de I+D que puedan gozar de exención. Gozarán de exención las explotaciones económicas de investigación, desarrollo e innovación,

siempre y cuando se trate de actividades definidas con arreglo a lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

### **DEDUCCIÓN DE DONATIVOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

Se modifica el artículo 21 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, incrementándose también la deducción para el Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes **que operen en territorio español sin establecimiento permanente** podrán aplicar la deducción prevista para el IRPF en el artículo 19.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre. La base de esta deducción no podrá exceder del 15% de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en ese plazo.

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen en territorio español **mediante establecimiento permanente** podrán aplicar la deducción establecida para el Impuesto sobre Sociedades en el artículo 20 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

### **AMPLIACIÓN DE LOS DONATIVOS QUE PUEDEN GENERAR DEDUCCIONES**

Se incluye la cesión de uso de un bien mueble o inmueble sin contraprestación (Nueva letra f en el artículo 17.1 Ley 49/2002, de 23 de diciembre) como tipología específica de donativo que puede generar la deducción prevista en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

En línea con esta modificación, se incluye una nueva letra g) en el artículo 18.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, para precisar que, en la valoración de la cesión de uso de bienes muebles o inmuebles, se deberá tener en cuenta los gastos incurridos por el cedente durante cada año de cesión, los cuales hubieran sido fiscalmente deducibles de haberse cedido el uso de manera onerosa. Tales gastos deberán estar debidamente contabilizados, cuando se esté obligado a ello. En ningún caso formarán parte de la base de la deducción, los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien y demás gastos de financiación.

También darán derecho a deducción los donativos, donaciones y aportaciones aun cuando el donante o aportante pudiera recibir bienes o servicios, entregados o prestados por el donatario o beneficiario, de carácter simbólico, siempre y cuando el valor de los bienes o servicios recibidos no represente más del 15% del valor del donativo, donación o aportación y, en todo caso, no supere el importe de 25.000€ (Nuevo apartado 2 en el artículo 17 Ley 49/2002, de 23 de diciembre).

### **CONVENIOS DE COLABORACIÓN QUE DAN LUGAR A EXENCIONES Y DEDUCCIONES**

En el ámbito de los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, se puntualiza que las prestaciones incentivadas deben realizarse en el ejercicio de la actividad desarrollada por el colaborador y se incluyen por primera vez, de forma expresa, las ayudas en especie como mecanismo de colaboración en el marco de los convenios previstos en el artículo 25 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, si bien dicho mecanismo venía siendo admitido por la doctrina administrativa.

Adicionalmente, dado que tales ayudas en especie podrían dar lugar a rentas que se pusiesen de manifiesto en sede del colaborador, en el momento de su entrega, la Ley exime de tributación tales rentas en la imposición personal del colaborador.

Se permite que la difusión de la colaboración pueda ser realizada indistintamente, por el colaborador o por las entidades beneficiarias de mecenazgo.

Las cantidades satisfechas o los gastos realizados tendrán la consideración de gastos deducibles para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad colaboradora o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes de los contribuyentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o el rendimiento neto de la actividad económica de los contribuyentes acogidos al régimen de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

## REQUISITOS DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

Se precisa en el artículo 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, que no tendrán la consideración de remuneración de los cargos, los seguros de responsabilidad civil contratados por la entidad sin fines lucrativos en beneficio de los patronos, representantes estatutarios y miembros del órgano del gobierno, siempre que solo cubran riesgos derivados del desempeño de tales cargos en la entidad.

## TRIBUTOS LOCALES

Se realizan una precisión en el apartado 3 del artículo 15 de Ley 49/2002, de 23 de diciembre, relativo a la **exención del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**, indica que en el supuesto de transmisiones de terrenos o de constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre los mismos, efectuadas a título oneroso por una entidad sin fines lucrativos, la exención en el referido impuesto estará condicionada a que tales terrenos cumplan, en el momento del devengo del impuesto y con independencia del destino al que los adscriba el adquirente, los requisitos establecidos para aplicar la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

## 4. PUBLICADA EN EL BOE LA ORDEN POR LA QUE SE DESARROLLAN PARA EL AÑO 2024 EL MÉTODO DE ESTIMACIÓN OBJETIVA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y EL RÉGIMEN ESPECIAL SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Se ha publicado en el BOE la Orden HFP/1359/2023, de 19 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2024 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto Sobre el Valor Añadido.

En relación con el **IRPF**, se establece una reducción del 5% sobre el rendimiento neto de módulos. Para las actividades agrícolas y ganaderas se establece que el rendimiento neto previo podrá minorarse en el 35% del precio de adquisición del gasóleo agrícola y en el 15% del precio de adquisición de los fertilizantes (estas minoraciones ya se aplicaron en los años anteriores).

Se mantiene, debido a las consecuencias de las erupciones volcánicas ocurridas en la Isla de la Palma, la reducción especial, que ya se aplicó en 2022 y 2023, para las actividades económicas desarrolladas en dicha isla.

En cuanto al **IVA**, no se producen cambios con respecto al ejercicio anterior.

## 5. PRÓRROGA DE LA VIGENCIA DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS Y OTRAS NOVEDADES TRIBUTARIAS

En el BOE de 28 de diciembre de 2023, se ha publicado el Real Decreto-Ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía.

Detallamos a continuación las medidas tributarias que se introducen en dicho Real Decreto-Ley:

**Gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito.** La disposición adicional quinta de la norma señala que se prorrogó a 2024 la aplicación de estos gravámenes.

Sin perjuicio de ello, se establece que en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2024, se aprobará un incentivo al sector energético para las inversiones estratégicas realizadas desde el 1 de enero de 2024 y se revisará la configuración de ambos gravámenes para su integración en el sistema tributario en 2024, que se concertarán con la Comunidad Autónoma del País Vasco y la de Navarra, respectivamente.

### **Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF) e Impuesto sobre el Patrimonio**

Se prorroga la aplicación del ITSGF de forma indefinida, en tanto no se revise la tributación patrimonial en el contexto de la reforma del sistema de financiación autonómica.

Se extiende la aplicación **del mínimo exento de 700.000€ en el ITSGF a los sujetos pasivos por obligación real** (no residentes).

Finalmente, para el ITSGF se establece que la presentación telemática de las declaraciones será obligatoria. En cambio, para el Impuesto sobre el Patrimonio se prevé que se pueda establecer esta obligatoriedad, pero por el momento no queda fijada en la norma.

### **Impuesto sobre Sociedades**

Se prorroga un año más **el régimen de libertad de amortización** para las inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables. En concreto, se podrá aplicar este incentivo en los periodos impositivos que se inicien o concluyan en 2024, cuando la entrada en funcionamiento de los elementos se produzca en el 2024.

### **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

**Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas.** Se amplía un año más el ámbito temporal de aplicación de esta deducción. En concreto:

- \* Se podrán beneficiar de las **deducciones por obras para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración y por obras para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable las cantidades satisfechas hasta el 31 de diciembre de 2024.** En consonancia con ello, el certificado de eficiencia energética acreditativo del cumplimiento de los requisitos para la aplicación de la deducción deberá ser emitido antes del 1 de enero de 2025. En el caso de viviendas en expectativa de alquiler, el plazo para que la vivienda se alquile se extiende hasta el 31 de diciembre de 2025.
- \* Por otro lado, la deducción para los propietarios de viviendas ubicadas **en edificios de uso predominante residencial en los que se hayan llevado a cabo obras de rehabilitación energética se podrá aplicar sobre las cantidades satisfechas hasta el 31 de diciembre de 2025.** En este caso, el certificado de eficiencia energética se debe expedir antes del 1 de enero de 2026.

**Rendimientos de actividades económicas-Estimación objetiva.** Se prorrogan a 2024 los límites cuantitativos que delimitan el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos.

**Presentación de declaraciones.** Se prevé la posibilidad de que se exija presentar las declaraciones de IRPF por medios electrónicos, siempre que la Administración asegure la atención personalizada de los contribuyentes que necesiten asistencia.

### **Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

#### **Régimen simplificado y de agricultura, ganadería y pesca:**

- \* Se prorrogan para el año 2024 los límites cuantitativos que delimitan el ámbito de aplicación de los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca.
- \* Además, se establecen nuevos plazos para presentar las renunciaciones o revocaciones de los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca, permitiendo que se efectúen hasta el 31 de enero de 2024.

#### **Tipos de gravamen:**

- \* Se prorroga durante el primer semestre de 2024 la aplicación del tipo impositivo del 0% y el recargo de equivalencia del 0% para los productos básicos de alimentación.
- \* Para los aceites de oliva y semillas y las pastas alimenticias el tipo de IVA será del 5% y el tipo del recargo de equivalencia será del 0,62%.
- \* Los componentes de la factura de las entregas de electricidad (con los mismos requisitos con que se había permitido hasta ahora la aplicación del tipo del 5%) y las

entregas de gas natural pasan a tributar desde 1 de enero de 2024 al 10%. La aplicación de este tipo de gravamen se extenderá hasta el 31 de marzo de 2024 en el caso del gas y hasta el 31 de diciembre de 2024 en el caso de la energía.

- \* Los pellets, briquetas y leña, sustitutivos ecológicos del gas natural procedentes de biomasa y destinados a sistemas de calefacción, pasan a tributar al tipo reducido del 10% desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2024.

### **Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana**

Con efectos desde el 1 de enero de 2024 se actualizan los importes de los coeficientes máximos que se deben aplicar sobre el valor de los terrenos (en función del periodo de generación del incremento de valor) para la determinación de la base imponible de la plusvalía municipal por el método objetivo previsto en la norma.

### **Impuestos eléctricos**

**Impuesto sobre el valor de producción de la energía eléctrica.** Este impuesto ha estado suspendido con efectos desde el tercer trimestre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023, con objeto de compensar los mayores costes de las empresas productoras de electricidad, debido a la evolución del precio del gas natural y de los derechos de emisión del CO<sub>2</sub>.

Ahora, tras la reducción paulatina del precio de la electricidad, se establece que la base imponible del impuesto en 2024 estará constituida por el importe que corresponda recibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación, minorada en la mitad de las retribuciones de la electricidad incorporada al sistema en el primer trimestre natural y minorada en una cuarta parte de las retribuciones de la electricidad incorporada al sistema en el segundo trimestre natural. Se regulan, en consonancia con lo anterior, cómo se deberán calcular los pagos fraccionados del ejercicio.

**Impuesto Especial sobre la Electricidad.** Por el mismo motivo, el tipo de este impuesto se incrementa al 2,5% y al 3,8% durante el primer y el segundo trimestre de 2024, respectivamente (frente al tipo del 0,5% aplicable desde septiembre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023); estableciendo cuotas mínimas para determinados supuestos.

## **6. MEDIDAS EN RELACIÓN CON EL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS**

En el BOE de 28 de diciembre de 2023, se ha publicado el Real Decreto-Ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía.

Entre las medidas tributarias aprobadas, se introducen novedades en el **Régimen Económico Fiscal de Canarias**. En concreto:

### **Inversiones anticipadas que se consideran materialización de la reserva para inversiones en Canarias**

Con efecto desde el 1 de enero de 2024 **se elimina el límite temporal que impide llevar a cabo estas inversiones con cargo a dotaciones posteriores al ejercicio 2023**. De esta forma, se permitirá llevar a cabo dichas inversiones con cargo a la dotación del propio ejercicio en que se realiza la inversión y los tres ejercicios siguientes, sin limitación adicional alguna.

### **Vigencia de la Zona Especial Canaria (ZEC)**

Se eliminan las referencias temporales de la norma (hasta ahora, vigencia de la ZEC hasta 2027 y autorización de nuevas entidades hasta 2023).

Como estas referencias temporales traen causa y están vinculadas con el Reglamento (UE) 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014 (conocido como Reglamento General de Exención por Categorías), se sustituyen estas menciones por referencias directas a las correspondientes normas de la Unión Europea y a las derivadas de los documentos de la Comisión Europea que les dan soporte jurídico, con el fin de eliminar la obligación de revisión periódica de la norma interna. Conforme a ello, **se podrán seguir autorizando nuevas entidades ZEC más allá de 1 de enero de 2024**.

Finalmente, se adecua su terminología al procedimiento actualmente establecido para esta clase de ayudas de Estado que no requieren de la autorización previa de la Comisión Europea.

## **7. EXENCIÓN DE LAS PARTICIPACIONES DE LA EMPRESA FAMILIAR EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

En relación con la exención de las participaciones de la empresa familiar en el Impuesto sobre el Patrimonio, respecto al requisito de que se ejerzan funciones de dirección en la entidad percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de sus rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas, recordamos **que la Dirección General de Tributos, en consulta V2325-20, aclara que no es obstáculo**, como también interpreta el Tribunal Supremo en sentencias del 26/05/2016 y del 14/07/2016, **de que el sujeto que ejerce las funciones de dirección no posea participación en la entidad, pudiendo pertenecer éste al grupo familiar, pero entre todos deben tener, al menos, el 20% de la compañía.**

**El Centro Directivo, en una reciente consulta V2390-23, exige, cuando el grupo familiar no ostenta, al menos, el 20% de las participaciones, que cada socio cumpla individualmente con los requisitos de ejercer funciones directivas y cobrar por ello.**

## **8. SE ENTIENDE CUMPLIDO EL REQUISITO RELATIVO AL EJERCICIO DE FUNCIONES DE DIRECCIÓN A EFECTOS DE LA EXENCIÓN DE EMPRESA FAMILIAR, AUNQUE EL CARGO DE ADMINISTRADOR SEA GRATUITO, SI SE PERCIBEN RETRIBUCIONES DE LA ENTIDAD POR OTROS SERVICIOS PRESTADOS EN EXCLUSIVA**

El TEAR de Cataluña en su Resolución de 16 de junio de 2023, se pronuncia sobre el cumplimiento del requisito previsto en la letra c) del artículo 4. Ocho. Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP), relativo a **que se ejerzan efectivamente funciones de dirección y se reciba por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas y del trabajo.**

En este caso el sujeto pasivo del Impuesto sobre el Patrimonio es administrador de la sociedad, **pero con cargo gratuito de acuerdo con los estatutos sociales**, y percibe retribuciones derivadas de la prestación de sus servicios profesionales como motorista y de la cesión de derechos de imagen a la entidad.

La Inspección niega la procedencia de la exención por cuanto el obligado tributario no percibe una remuneración por la actividad de dirección ejercida que represente más del 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo.

Sin embargo, el TEAR de Cataluña sostiene un criterio contrario y concluye del siguiente modo:

- \* El requisito exigido en la letra c) del artículo 4. Ocho. Dos de la LIP se desarrolla en el párrafo segundo del artículo 5.1.d) del RD 1704/1999, en el cual se enumeran una serie de cargos que se consideran funciones de dirección. No obstante, cualquiera que sea la denominación empleada para calificar las funciones desempeñadas por el sujeto en la entidad mercantil, **lo realmente decisivo es que tales funciones impliquen la administración, gestión, dirección, coordinación y funcionamiento de la correspondiente organización.**
- \* Lo realmente esencial no es la denominación empleada en el contrato suscrito entre la entidad y el obligado tributario, sino si **éste realiza de forma clara y fehaciente funciones de dirección.** Si resulta posible acreditar una relación remunerada de **prestación de servicios en exclusiva a la sociedad y el obligado tributario, además, ejerce funciones directivas**, debe entenderse cumplido materialmente el requisito de la letra c) sin que quepa la exclusión por el hecho de que los estatutos societarios prevean la gratuidad del cargo de administrador.