



Principales novedades tributarias introducidas por el Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre (BOE 6 de diciembre), por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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, en materia de retenciones e ingresos a cuenta.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Con efectos **desde el 7 de diciembre de 2023**, y vigencia indefinida, se introducen las siguientes modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF)

- **Exención de los rendimientos del trabajo derivados de la entrega de acciones o participaciones a trabajadores de empresas emergentes**

Se modifica el **número 1.º del apartado 2 del artículo 43** por el artículo Primero apartado Uno del Real Decreto 1008/2023.

En relación con la exención de los rendimientos del trabajo derivados de la entrega de acciones o participaciones a trabajadores de empresas emergentes a las que se refiere la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, se recoge, a nivel reglamentario, el requisito ya establecido legalmente sobre las condiciones en las que se ha de realizar la oferta de manera que no será necesario que ésta se realice en las mismas condiciones para todos los trabajadores de la empresa debiendo efectuarse dentro de la política retributiva general de la empresa y contribuir a la participación de los trabajadores en esta última.



- **Procedimiento para la práctica de la deducción por maternidad y su pago anticipado y para la aplicación del incremento de dicha deducción**

Se modifica el **artículo 60** por el artículo Primero apartado Dos del Real Decreto 1008/2023.

Las modificaciones introducidas tienen como finalidad adaptar este artículo a la nueva regulación legal de la deducción por maternidad en la que se ha ampliado el colectivo beneficiario de la misma y, se ha suprimido el límite de las cotizaciones y cuotas totales a la Seguridad Social y Mutualidades devengadas en cada período impositivo con posterioridad al nacimiento o adopción que establecía la normativa anterior.

- **Obligación de declarar**

Se modifican **los apartados 2 y 3 del artículo 61** por el artículo Primero apartado Tres del Real Decreto 1008/2023.

Al efecto de adaptar este artículo a la regulación legal se incorpora la obligación de declarar 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 **se eleva de 14.000 a 15.000 euros** anuales el límite excluyente de la obligación de declarar en el caso de percibir los rendimientos del trabajo previstos en el artículo 96.3 de la LIRPF (los que procedan de más un pagador con las excepciones señaladas en dicho artículo; pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas; en los casos en que el pagador no esté obligado a retener o cuando se trate de rendimientos sujetos a tipo fijo de retención).

- **Tipo de retención aplicables sobre determinados rendimientos**

Como consecuencia de las modificaciones legales que reducen el tipo de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas y, sobre los rendimientos derivados



de la propiedad intelectual cuando, en ambos casos, se cumplan determinados requisitos:

1. Se modifica **el número 4º del apartado 1 del artículo 80** por el artículo Primero apartado Cuatro del Real Decreto 1008/2023.

El porcentaje de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas (que, con carácter general es el 15 por ciento) **será del 7 por ciento** cuando el volumen de tales rendimientos íntegros correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75 por ciento 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.

2. Se modifica **el apartado 2 del artículo 101** por el artículo Primero apartado Cinco del Real Decreto 1008/2023.

El porcentaje de retención sobre los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, cualquiera que sea su calificación será del 15 por ciento.

No obstante, será de aplicación el **7 por ciento**:

- Cuando el volumen de tales rendimientos íntegros correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75 por ciento de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.
- Cuando se trate de los rendimientos de actividades profesionales establecidos reglamentariamente.
- Cuando se trate de anticipos a cuenta derivados de la cesión de la explotación de derechos de autor que se vayan a devengar a lo largo de varios años.



- **Régimen especial aplicable a trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español**

Con efectos desde 1 de enero de 2023, el artículo 93 de la Ley del IRPF que regula el régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español, ha sido objeto de modificación por la Disposición Final tercera de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (BOE del 22 de diciembre).

En particular, en lo que respecta al ámbito subjetivo de aplicación del régimen, este **se extiende a los trabajadores por cuenta ajena**, al permitir su aplicación a trabajadores que se desplacen a territorio español **para trabajar a distancia utilizando exclusivamente medios y sistemas informáticos**, telemáticos y de telecomunicación y a administradores de empresas con independencia de su porcentaje de participación en el capital social de la entidad.

Asimismo, se extiende dicho ámbito subjetivo de **aplicación a quienes se desplacen para desarrollar una actividad emprendedora en los términos de la Ley 14/2013**, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, a los profesionales altamente cualificados que presten servicios a empresas emergentes **y a los que lleven a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación**, y cumplan determinados requisitos.

Además, se establece la posibilidad de optar por la tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, a **los hijos del contribuyente menores de veinticinco años** (o cualquiera que sea su edad en caso de discapacidad) **y a su cónyuge o, en el supuesto de inexistencia de vínculo matrimonial, el progenitor de los hijos**, siempre que cumplan unas determinadas condiciones (en adelante, contribuyentes asociados).

Estas modificaciones requieren el correspondiente desarrollo reglamentario, así:

1. Se modifica **el título del capítulo I del título VIII** por el artículo Primero apartado Seis del Real Decreto 1008/2023.

El título del capítulo I del título VIII pasa a denominarse:



«Régimen especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español.»

2. Se modifica **el artículo 113** por el artículo Primero apartado Siete del Real Decreto 1008/2023.

Con la finalidad de adaptar su redacción al nuevo ámbito subjetivo de aplicación del mismo recogido en la Ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes. En relación a los nuevos supuestos se define:

- **Se calificará como actividad emprendedora** aquella actividad económica que por ser innovadora y/o tener especial interés económico para España sea calificada como tal en los términos del artículo 70 de la Ley 14/2013 de 27 de septiembre de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, siendo necesario disponer de autorización de residencia para actividad empresarial según artículo 69 de la citada ley con carácter previo a su desplazamiento a territorio español. *En el caso de ciudadanos de la Unión Europea o extranjeros a los que sea de aplicación el derecho de la UE por ser beneficiarios de los derechos de libre circulación y residencia deberán contar con un informe favorable emitido por la Empresa Nacional de Innovación, S.M.E. "Enisa".*
- **Se entenderá como profesionales altamente cualificados** (profesionales que cuenten con *titulación* a que se refiere el artículo 71 de la citada Ley 14/2013). Se entenderá cumplida esta circunstancia cuando disponga de la *autorización de residencia* prevista en el artículo 71 de la Ley 14/2013 con carácter previo a su desplazamiento.
- **Se considerará que se llevan a cabo actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación** según lo dispuesto en el artículo 72 apartado 1 de la citada ley. Se entenderá cumplida esta circunstancia cuando *dispongan de la autorización de residencia* prevista en el artículo 72 de la Ley 14/2013 con carácter previo a su desplazamiento.
- Como novedad, se incluye un **nuevo supuesto** para acogerse a este régimen especial que incluye al **cónyuge del contribuyente y sus hijos, menores de veinticinco años o cualquiera que sea su edad en caso de discapacidad o en el supuesto de inexistencia de vínculo matrimonial, el progenitor de estos** siempre que cumplan las condiciones previstas en el *apartado 3 del artículo 93* de la LIRPF. El desplazamiento **podrá realizarse**



antes o después del desplazamiento del contribuyente principal, siempre que éstos no adquieran la residencia fiscal en España antes del primer periodo impositivo a que resulte de aplicación el régimen especial o si es posterior no hubiera finalizado éste.

3. Se modifica **el artículo 114** por el artículo Primero apartado Ocho del Real Decreto 1008/2023.

En cuanto a las especialidades para la determinación de la deuda tributaria, en este régimen sólo tributan las rentas obtenidas en territorio español excepto los rendimientos de trabajo y, desde 1 de enero de 2023, los rendimientos de actividades económicas calificadas como emprendedoras que, en ambos casos, la totalidad de los mismos se entienden obtenidos en territorio español. No obstante, lo anterior, no se entienden obtenidos en España, durante la aplicación del régimen, los citados rendimientos cuando deriven de una actividad desarrollada con anterioridad a la fecha de desplazamiento a territorio español o con posterioridad a la fecha de comunicación prevista en el artículo 119.5 del Reglamento mediante el modelo 149, sin perjuicio de su tributación cuando los mismos se entiendan obtenidos en territorio español.

En correlación con el apartado anterior, la deducción por doble imposición internacional, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley IRPF, se amplía a los rendimientos de actividades económicas calificadas como emprendedoras con el límite del 30 por 100 de la parte de la cuota íntegra correspondiente a la totalidad de dichos rendimientos.

Por lo que respecta a las retenciones e ingresos a cuenta en concepto de pagos a cuenta de este régimen, se practican de acuerdo con lo previsto en la normativa del IRNR para rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.

Aunque en la citada normativa los rendimientos de actividades económicas están sujetos a retención, como novedad, se exceptúa de la obligación de retención a las actividades económicas calificadas como empresariales y en el caso de rendimientos de actividades profesionales en las facturas emitidas durante la aplicación del régimen deberá consignarse el tipo de retención aplicable (24 por 100).

En cuanto a las obligaciones formales de los contribuyentes que obtengan rendimientos de actividades económicas, el Reglamento de IRPF se remite al artículo 6 del Reglamento de IRNR que establece que los contribuyentes que obtengan rentas de las referidas en el artículo 24.2 de la Ley del Impuesto (actividades o explotaciones económicas



realizadas en España sin mediación de establecimiento permanente) estarán obligados a llevar libros registros de ingresos y gastos.

4. Se modifica el **artículo 115** por el artículo Primero apartado Nueve del Real Decreto 1008/2023.

Se adapta la duración del régimen a los contribuyentes asociados que acompañen al contribuyente principal definidos en el apartado 3 del artículo 93 de la Ley del IRPF, **siendo aplicable este régimen especial hasta el último periodo impositivo en que resulte aplicable el mismo al contribuyente** principal sin perjuicio de su renuncia al régimen o exclusión del mismo.

5. Se modifica el **artículo 116** por el artículo Primero apartado Diez del Real Decreto 1008/2023.

En relación al *ejercicio de la opción* se establece que será una **comunicación individual de cada contribuyente.**

En el caso del contribuyente principal, en el plazo máximo de 6 meses desde la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España o documentación que le permita mantener la legislación Seguridad Social de origen o, en caso de que no fuera obligatoria el alta en la Seguridad social, documento justificativo de la fecha de inicio de la actividad.

En el caso de los contribuyentes asociados que acompañen al contribuyente principal se establece el plazo máximo de seis meses desde la fecha de entrada en territorio español o el plazo previsto para el contribuyente principal si fuera mayor.

Así mismo se establece que **la determinación de la vinculación** de éstos con el contribuyente principal, **edad y situación de discapacidad** se realizará *atendiendo a la situación existente en el momento de ejercitar su opción* por este régimen

6. Se modifica el **artículo 117** por el artículo Primero apartado Once del Real Decreto 1008/2023.

En relación a la renuncia al régimen se añade que *los contribuyentes asociados que acompañen al contribuyente principal* **podrán renunciar de forma individual** en el *plazo y términos previstos* en dicho artículo.



7. Se modifica **el artículo 118** por el artículo Primero apartado Doce del Real Decreto 1008/2023.

Respecto a la exclusión del régimen se establece que *los contribuyentes asociados que acompañen al contribuyente principal quedarán conjuntamente excluidos cuando incumplan las condición prevista en el artículo 93.3.d) de la LIRPF o cuando se produzca la renuncia o exclusión del régimen del contribuyente principal. También, cuando alguno de los contribuyentes asociados al principal incumpla alguna de las demás condiciones previstas en el artículo 93.3 de la LIRPF o de los requisitos de vinculación, edad o situación de discapacidad exigidos para la opción quedará individualmente excluido del régimen, pudiendo continuar el resto.*

Cuando el contribuyente principal hubiera comunicado la renuncia o exclusión no será necesario que los contribuyentes asociados comuniquen su exclusión del régimen.

8. Se modifican **el artículo 119** por el artículo Primero apartado Trece del Real Decreto 1008/2023.

En relación a las comunicaciones a la Administración tributaria y acreditación del régimen especial.

Se establecen los datos que tienen que suministrar tanto el contribuyente principal como los asociados, de forma individualizada, en el modelo 149 de comunicación de la opción por el régimen de impatriados en función del supuesto al que se acojan y la documentación justificativa a aportar en cada caso.

9. Se introduce una nueva disposición transitoria vigésima por el artículo Primero apartado Quince del Real Decreto 1008/2023.

*En relación al plazo para el ejercicio de la opción por dicho régimen para contribuyentes que adquieran su residencia fiscal en España en el periodo impositivo 2023 por un desplazamiento realizado en 2022 o en 2023 antes de la entrada en vigor de la Orden que apruebe el nuevo modelo de comunicación de la opción, que establece que el plazo para el ejercicio de la opción por el régimen será **de seis meses desde la fecha de entrada en vigor de la mencionada orden** salvo cuando el artículo 116 de este reglamento le otorgue un plazo superior.*



En caso de que el desplazamiento sea por el inicio de una relación laboral o como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad, también podrán ejercer la opción con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la orden que apruebe el nuevo modelo 149 de comunicación de la opción mediante el vigente modelo 149 ya que se trata de supuestos que existían en la regulación del régimen vigente a 31 de diciembre de 2022. No obstante, en caso de teletrabajo, se deberá remitir a la AEAT la documentación prevista en el artículo 119 del reglamento, en el plazo previsto en el párrafo anterior.

- **Pagos a cuenta aplicables en el período impositivo 2023 a los rendimientos obtenidos en la isla de La Palma**

Se añade una nueva disposición adicional décima por el artículo Primero apartado Catorce del Real Decreto 1008/2023.

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.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Con efectos desde el 7 de diciembre de 2023, y con vigencia indefinida el Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, introduce las siguientes modificaciones en el artículo 61 letra e) del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades:

- **Modificación del artículo 61 letra e) párrafo primero:**

El artículo 2 del Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, efectúa **una modificación técnica** en el primer párrafo de la letra e) del artículo 61, **sustituyendo las referencias** realizadas en dicho párrafo al artículo 63.2 b) de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores y al apartado 2 del artículo 49 del Real Decreto 217/2008, de 15 de febrero, sobre el régimen jurídico de las empresas de servicios de inversión y de



las demás entidades que prestan servicios de inversión y por el que se modifica parcialmente el Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre, **por los correspondientes artículos de las normas financieras vigentes en la actualidad**, esto es, el artículo 126.b) de la Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión y el apartado 1 del artículo 70 del Real Decreto 813/2023, de 8 de noviembre, sobre el régimen jurídico de las empresas de servicios de inversión y de las demás entidades que prestan servicios de inversión, respectivamente.

- **Modificación del artículo 61 letra e) párrafo segundo:**

El artículo 2 del Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, **modifica el párrafo segundo de la letra e) del artículo 61** del RD 634/2015, de 10 de julio, para **excluir de la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta a los intereses percibidos por la entidad de contrapartida central y por sus miembros, como contraprestación a las garantías constituidas** en aplicación de lo previsto en el artículo 97.2 de la Ley de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión, de los artículos 41 y 42 del Reglamento (UE) nº 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 y en sus circulares de desarrollo.

- **Incorporación del párrafo tercero en letra e) del artículo 61**

El artículo 2 del Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, **añade el párrafo tercero a la letra e) del artículo 61** del RD 634/2015, de 10 de julio, para establecer que **tampoco existirá obligación de practicar retención en relación con los intereses percibidos por las entidades gestoras de los sistemas de pagos reconocidos** de conformidad con la Ley 41/1999, de 12 de noviembre, sobre sistemas de pagos y de liquidación de valores, así como por **las entidades que tengan la condición de participantes en estos sistemas**, procedentes de garantías constituidas en aplicación de lo previsto en la letra d) del artículo 2 de dicha Ley, **o de las cuentas exclusivamente afectas a la**



Agencia Tributaria

realización de las operaciones propias del correspondiente sistema de pagos.