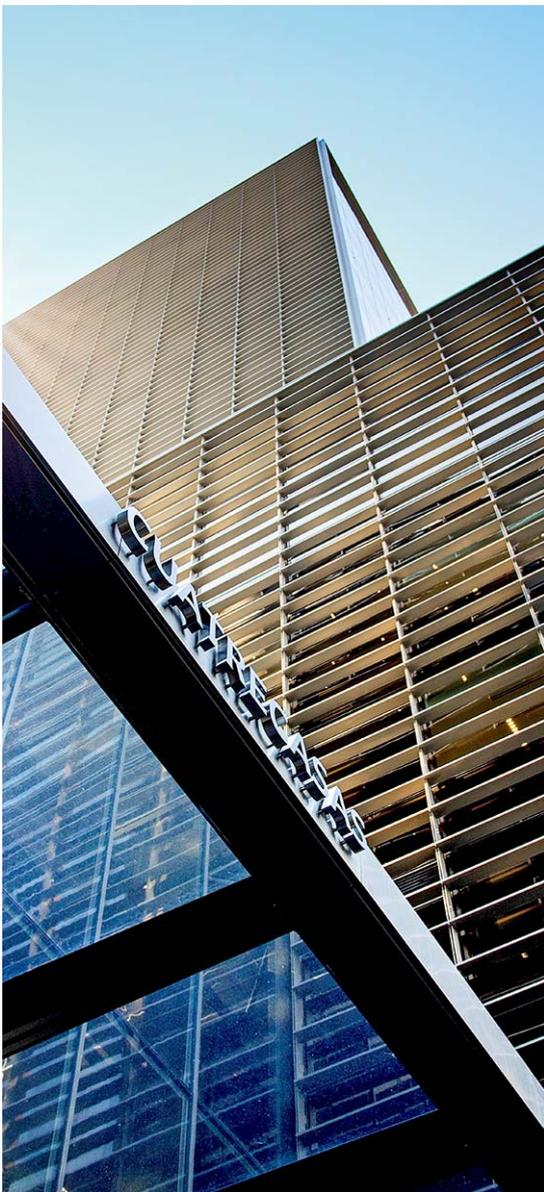


Modificaciones en el Convenio Económico entre el Estado y Navarra

Se introducen diversas modificaciones en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra

España - Legal flash

10 de noviembre de 2022.



Aspectos clave

Recientemente se ha publicado la [Ley 22/2022, de 19 de octubre](#), por la que se modifica el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra incorporando, entre otras, las siguientes modificaciones:

- En sede del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“IRPF”) se modifica la regla de exacción de determinadas retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de trabajo.
- Se incrementa de 7 a 10 millones de euros, el umbral del volumen de operaciones que sirve para delimitar la competencia para la exacción y la comprobación en el Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”) y en el Impuesto sobre Sociedades (“IS”), así como la normativa aplicable en este último Impuesto.
- Se modifican los puntos de conexión para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (“ISD”) para adaptar la normativa foral al derecho comunitario.
- Se regulan nuevos puntos de conexión para la exacción correspondiente a algunos regímenes especiales del IVA, como por ejemplo, las ventas a distancia, o la aplicación del mecanismo de ventanilla única.
- Se incorporan al Convenio Económico, entre otros, el Impuesto sobre Transacciones Financieras (“Tasa Tobin”) y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (“Tasa Google”).



Introducción

El pasado 20 de octubre de 2022 se publicó en el Boletín Oficial del Estado (“**BOE**”) la [Ley 22/2022, de 19 de octubre](#) (“*Ley 22/2022*”).

Mediante su aprobación se incorporan al articulado del Convenio Económico los acuerdos adoptados entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en el seno de la Comisión Negociadora, en las sesiones de fecha 20 de diciembre de 2021 y 10 de junio de 2022.

En este sentido, cabe advertir que la Ley 22/2022 introduce en el Convenio Económico nuevos tributos, así como modificaciones de naturaleza diversa que contienen implicaciones tributarias prácticas y adaptaciones técnicas. Algunas de estas modificaciones son idénticas a las que se aprobaron por la Ley 1/2022, de 8 de febrero, por la que se modifica el Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, y que fueron comentadas en [el Legal flash Modificaciones en el Concierto Económico Vasco](#).

Las modificaciones entran en vigor el 21 de octubre de 2022, sin perjuicio de los regímenes transitorios incorporados para algunos impuestos, como se detalla a continuación.

A continuación, se analizan brevemente los aspectos que hemos considerado más relevantes y que pueden tener un mayor interés.

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

- En sede del IRPF se modifica el punto de conexión que resulta aplicable para determinar la competencia de la Comunidad Foral de Navarra en la práctica **de retenciones e ingresos a cuenta sobre los rendimientos del trabajo**. (i) En concreto, se modifica la presunción (que admitía prueba en contrario) prevista para los supuestos en los que los trabajos o servicios se presten en territorio común y territorio navarro. Así pues, se elimina la presunción y se establece como punto de conexión el territorio navarro cuando el centro de trabajo se ubique en dicho territorio. (ii) Asimismo, como novedad, se introduce este mismo punto de conexión (el centro de trabajo al que esté adscrita la persona trabajadora) en aquellos supuestos en los que no se pueda determinar el lugar en el que se realizan los trabajos. (iii) Por último, también se establece como punto de conexión el centro de trabajo al que se encuentre adscrito el trabajador para el caso del teletrabajo y en los supuestos en los que los trabajos o servicios se presten en el extranjero.
- En cuanto a la práctica de **retenciones e ingresos a cuenta relativos a las ganancias patrimoniales procedentes de la transmisión o reembolso de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva**, el Convenio Económico establece la competencia de la Comunidad Foral de Navarra si el accionista o partícipe tiene su domicilio fiscal en dicho territorio. Pues bien, como novedad, la Ley 22/2022



introduce este mismo criterio competencial para el caso de **las transmisiones de derechos de suscripción**.

Impuesto sobre Sociedades (“IS”)

- > La Ley 22/2022 eleva de **7 a 10 millones de euros** la cifra umbral de volumen de operaciones para determinar la **normativa aplicable, la exacción y comprobación** en el IS.
- > Asimismo, en relación con la **normativa aplicable**, la modificación rompe la asimetría existente hasta la fecha para aquellos contribuyentes que tributaban conjuntamente a ambas Administraciones. Hasta el momento, a los sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común y que tributaban conjuntamente a ambas Administraciones, les resultaba de aplicación la normativa vigente del Estado, y ello con independencia del lugar de realización de sus operaciones. Sin embargo, a los sujetos pasivos con domicilio fiscal en Navarra y que tributaban conjuntamente a ambas Administraciones, les resultaba de aplicación la normativa del Estado, cuando hubieran realizado en territorio común en el ejercicio anterior el 75% o más de sus operaciones.

Con la modificación, se contempla la **aplicación de la normativa de Navarra** a los sujetos pasivos que, **tributando conjuntamente** en ambas Administraciones, tienen su **domicilio fiscal en territorio común y han realizado en el ejercicio anterior en Navarra el 75% o más de sus operaciones totales**. No obstante, se contempla una excepción para los grupos de sociedades con domicilio fiscal en territorio común: no les resultará de aplicación la regla anterior a las entidades que formen parte de un grupo fiscal.

- > A su vez, en materia de **competencias inspectoras**, (i) en línea con la modificación relativa a la normativa aplicable, se adapta la competencia inspectora de la Administración Foral respecto de aquellos contribuyentes con domicilio fiscal en territorio común que hubieran realizado en el ejercicio anterior en territorio navarro el 75% o más de sus operaciones totales y (ii) habilita a la Administración que no ostente la competencia inspectora a realizar actuaciones de obtención de información sobre las operaciones que pudieran afectar al cálculo de su proporción de volumen de operaciones, con independencia de donde se hayan entendido realizadas, a los solos efectos de comunicar lo actuado a la Administración con competencia inspectora.
- > Las modificaciones incorporadas en relación con el IS resultarán de aplicación a los **periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2022** y que **no hayan finalizado antes del 21 de octubre de 2022**.



Impuesto sobre la Renta de No Residentes (“IRNR”)

- En el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (“IRNR”) se introducen, entre otras, **modificaciones en las reglas para la exacción y devolución** del impuesto a no residentes sin establecimiento permanente.
- Por una parte, se modifica la regla prevista para los contribuyentes del IRNR, que cumpliendo determinados requisitos (art. 46 de la Ley del IRNR), hubieran optado por tributar en calidad de contribuyentes del IRPF. En dichos casos, se aplicará la normativa de Navarra cuando la renta obtenida en territorio navarro represente la mayor parte de la renta total obtenida en España (versus la redacción anterior que computaba los rendimientos de trabajo y de actividades empresariales o profesionales obtenidos en el territorio navarro).
- Por otro lado, se atribuye la competencia para la exacción y devolución del IRNR a la Administración que ostente la competencia inspectora (y no la Administración del territorio de residencia habitual o domicilio fiscal) en determinados supuestos, como, por ejemplo, (i) remuneración de administradores, (ii) los dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en fondos propios, (iii) intereses, cánones y otros rendimientos del capital mobiliario e (iv) incrementos de patrimonio derivados de valores.
- Se regula un punto de conexión concreto para la exacción e ingreso en Navarra de las retenciones a no residentes sin establecimiento permanente por el **Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas**. Así, corresponderá a la Administración de la Comunidad Foral, cuando el punto de venta donde se adquiera el décimo o cupón de lotería o apuesta premiados se localice en Navarra.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (“ISD”)

- La Ley 22/2022 modifica los puntos de conexión para la exacción del ISD para adaptar la normativa foral al contenido de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (“TJUE”) de fecha 3 de septiembre de 2014, en la que el Alto Tribunal condenó a España por infringir el principio de libertad de circulación de capitales con motivo del anterior régimen jurídico previsto en la Ley 22/2009.

En concreto, el TJUE consideró que la normativa aplicable en sede del ISD daba lugar a un tratamiento fiscal discriminatorio respecto a las donaciones de inmuebles no situados en territorio español, así como respecto a determinadas donaciones y sucesiones en las que los causantes, causahabientes o donatarios no eran residentes en territorio español.

A pesar de que la sentencia del TJUE no se refiere al régimen jurídico previsto en el Convenio, la regulación establecida en el mismo producía efectos similares a los de la



normativa estatal. Así pues, mediante la Ley 22/2022 se adecúa el régimen jurídico a la normativa comunitaria.

- Se modifica el Convenio estableciéndose, **como novedad**, que corresponderá al territorio foral **la exacción del Impuesto** en los siguientes supuestos:
 - Adquisiciones de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio y en las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida cuando el contribuyente (causahabiente o beneficiario) tuviera su residencia habitual en Navarra y el causante tuviera su residencia en el extranjero y no conservara la condición política de navarro;
 - Adquisiciones de bienes inmuebles y derechos sobre los mismos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito asimilable cuando los inmuebles radiquen en el extranjero y el donatario tenga su residencia habitual en Navarra;
 - Adquisiciones a título gratuito (inter vivos o mortis causa) por parte de contribuyentes no residentes (donatario o causahabiente) en las que la mayor parte de bienes y derechos adquiridos que se encuentren situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio navarro (hasta la fecha de la modificación se exigía que la totalidad de los bienes y derechos adquiridos estuvieran situados en territorio navarro);
 - Percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida cuando el contrato haya sido realizado con entidades aseguradoras residentes en territorio navarro o se haya celebrado en Navarra con entidades extranjeras que operen en dicho territorio.

Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”)

- Como hemos comentado en el apartado correspondiente al IS, se **incrementa de 7 a 10 millones de euros**, la cifra umbral de volumen de operaciones que sirve para delimitar la competencia para la exacción y la comprobación del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Asimismo, la Ley 22/2022 ha incorporado al Convenio Económico nuevos puntos de conexión para la exacción del IVA en los siguientes regímenes especiales:
 - Servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad Europea, pero no en el Estado miembro de consumo, a destinatarios que no actúan como empresarios o profesionales.
 - Ventas a distancia intracomunitarias de bienes.
 - Determinadas entregas interiores de bienes realizadas a través de una interfaz digital.
 - Ventas a distancia de bienes importados de países terceros, caracterizados por la tributación en destino e instrumentalizados mediante el mecanismo de ventanilla única.



Respecto de las operaciones anteriores, y cuando España sea el Estado miembro de identificación, la exacción corresponderá al Estado o a la Comunidad Foral de Navarra, en función de la Administración que ostente la competencia inspectora de los empresarios o profesionales establecidos que hayan optado por la aplicación de dichos regímenes especiales.

No obstante, como excepción, cuando en el régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros se haya designado intermediario, la exacción corresponderá a la Administración estatal o foral, según la Administración que ostente la competencia de inspección sobre los intermediarios designados.

- En materia de competencias inspectoras, se añade la competencia inspectora de la Administración Foral respecto de aquellos contribuyentes con domicilio fiscal en territorio común que hubieran realizado en el ejercicio anterior en territorio navarro el 75% o más de sus operaciones totales, salvo para entidades acogidas al régimen especial de grupos de entidades.
- Las modificaciones incorporadas en materia de IVA relativas al umbral del volumen de operaciones y a la competencia inspectora resultarán de aplicación a los **periodos de liquidación** que se inicien **a partir de 1 de enero de 2022**. El resto de medidas entran en vigor el **21 de octubre de 2022**.

Impuesto sobre las Transacciones Financieras (“ITF”)

- El ITF es un nuevo impuesto indirecto cuya exigencia se introdujo con efectos desde el 16 de enero de 2021, que grava las adquisiciones a título oneroso de acciones de empresas cotizadas españolas cuyo valor de capitalización bursátil excede de 1.000 millones de euros (objeto de comentario en nuestro [Legal Flash Nuevo Impuesto sobre Transacciones Financieras de 16 de octubre de 2020](#)).
- La Ley 22/2022 incorpora al Convenio Económico el ITF, que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas, en cada momento, a nivel estatal.
- En cuanto a la exacción del Impuesto, los sujetos pasivos, que con carácter general son los intermediarios financieros que ejecuten la orden, por cuenta propia (en calidad de contribuyente) o ajena (en calidad de sustituto del contribuyente), tributarán en la Comunidad Foral de Navarra en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio foral durante el período de liquidación, y ello con independencia del lugar en que tengan su domicilio fiscal.
- La Comunidad Foral de Navarra se reserva la competencia de aprobar (i) los modelos de declaración e ingreso del citado Impuesto, que deberán contener, al menos, los mismos datos que el modelo de ámbito estatal y (ii) los plazos de ingreso, que deberán ser similares a los establecidos en territorio común.



- La competencia en sede de inspección corresponderá a la Administración de la Comunidad Foral, en la medida que el sujeto pasivo tenga su residencia fiscal en Navarra.

Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (“IDSD”)

- El Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales se define como un impuesto estatal y de naturaleza indirecta que grava la prestación de ciertos servicios digitales cuando en ella intervengan usuarios situados en España, toda vez que dicha intervención constituye una contribución al proceso de creación de valor de la empresa que presta los servicios y a través de los cuales la empresa monetiza esas contribuciones (objeto de comentario en nuestro [Legal Flash Aprobado el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales de 16 de octubre de 2020](#)).
- La Ley 22/2022 incorpora al Convenio Económico el IDSD que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas, en cada momento, a nivel estatal.
- En cuanto a la exacción del Impuesto, los sujetos pasivos, que son aquellas entidades que superan los umbrales marcados por la Ley 4/2020 que realizan el hecho imponible contemplado en la citada norma, tributarán en la Comunidad Foral de Navarra en proporción al volumen de prestaciones de servicios digitales realizada el territorio foral, y ello con independencia del lugar en que tengan su domicilio fiscal. A estos efectos, las prestaciones de servicios digitales se entenderán realizadas en territorio común o foral, según el lugar en el que estén situados los usuarios.
- La competencia en sede de inspección corresponderá a la Administración de la Comunidad Foral en la medida que el contribuyente tenga su residencia fiscal en Navarra.

Por último, y en relación con estos dos impuestos (ITF e IDSD), cabe mencionar que las reglas de distribución de competencias establecidas en la Ley 22/2022 han entrado en vigor el 21 de octubre de 2022. Sin perjuicio de ello, se ha establecido un **régimen transitorio** que regula, entre otros aspectos, la gestión y recaudación del ITF e IDSD con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley (21 de octubre de 2022).

En relación con ello, hay que advertir que al introducir ambos impuestos en las correspondientes Leyes Estatales, regularon la obligación de ingreso de la deuda tributaria sin distinción de territorio, y no en base a un criterio del domicilio fiscal del sujeto pasivo, de forma que en el periodo que media entre la introducción de estos impuestos en Territorio Estatal y su reciente regulación en el Convenio, todas las cuotas correspondientes a los mismos habrán sido ingresadas en la Hacienda Pública Estatal.

Por este motivo, se introduce un régimen transitorio, entre otras, para aquellas deudas pendientes de ingresar a 21 de octubre de 2022, así como para las devoluciones correspondientes a liquidaciones practicadas o que hubieran debido practicarse con anterioridad a dicha fecha, de forma que las mismas se ingresarán o devolverán por la Comunidad Foral de Navarra, aplicando



los nuevos puntos de conexión que se recogen en el Convenio Económico.

Otras Novedades

- También se incorporan al Convenio **dos nuevos tributos** (i) el Impuesto sobre el valor de la extracción del gas, petróleo y condensados y (ii) el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos.
- Por último, cabe mencionar que se introducen modificaciones en los puntos de conexión aplicables al Impuesto Especial sobre la Electricidad y al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2022 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

