

Fiscal

Publicada la Orden por la que se aprueba el modelo de declaración (modelo 718) del impuesto temporal de solidaridad de grandes fortunas

Se publica la Orden por la que se aprueba el modelo 718 de declaración del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas.

DIEGO MARTÍN-ABRIL Y CALVO

Of counsel

Área de Fiscal de Gómez-Acebo y Pombo

IVÁN ESCRIBANO RUIZ

Abogado

Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

OLIVER PADILLA FRAILE

Abogado

Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

El pasado 28 de diciembre del 2022 se publicó la Ley 38/2022, que aprobaba el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas (ISGF). Se trata de un impuesto complementario del impuesto sobre el patrimonio (IP), de carácter estatal y no susceptible de cesión a las comunidades autónomas, por el que, de manera temporal, para los periodos 2022 y 2023, se gravan los patrimonios netos de las personas físicas superiores a tres millones de euros. No obstante, para aquellos sujetos pasivos que tributan por obligación

personal, la norma prevé un mínimo exento de setecientos mil euros, así como una exención para la vivienda habitual con un límite de trescientos mil euros, de manera que, en la práctica, en el caso de las personas físicas residentes en España, el impuesto afectará a los patrimonios netos que superen los cuatro millones de euros. Para más detalle, nos remitimos a la nota «Análisis de las últimas medidas tributarias relativas a personas físicas y a tenedores de grandes fortunas» publicada en enero del 2023¹.

¹ https://www.ga-p.com/wp-content/uploads/2023/01/Ultimas_medidas_tributarias.pdf

Como consecuencia de la aprobación del citado impuesto, el 12 de junio del 2023 se ha publicado en el *Boletín Oficial del Estado* la Orden HFP/587/2023, de 9 de junio, por la que se aprueban las normas de declaración del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, siendo sus principales aspectos los siguientes:

- Aprobación del modelo 718 de declaración del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, que deberá presentarse de forma obligatoria por vía electrónica a través de internet.
- El plazo de presentación del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas será el comprendido entre el 1 y el 31 de julio del año siguiente a la fecha de devengo de dicho impuesto, por tanto, la declaración correspondiente al ejercicio 2022 se deberá presentar durante el próximo mes de julio. En caso de que se opte por la domiciliación bancaria, el plazo finaliza el próximo 26 de julio.
- La Ley 38/2022 establece, al igual que sucede con el impuesto sobre el patrimonio, un límite conjunto para las cuotas del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) y del impuesto sobre el patrimonio. En particular, si la suma de las cuotas íntegras de los tres impuestos supera el 60 % de la base imponible del impuesto sobre la renta de las personas físicas, se reducirá la cuota del temporal de solidaridad de las grandes fortunas hasta alcanzar dicho límite, sin que la reducción pueda superar el 80 % de la cuota de este último anterior a dicha reducción. La

ley, para realizar el cálculo de este límite conjunto, se remite plenamente a la normativa del impuesto sobre el patrimonio y, por tanto, a la cuota íntegra de este impuesto, con independencia de si finalmente dicha cuota es bonificada por una determinada comunidad autónoma.

Con relación a si el importe que se ha de considerar debía ser la cuota íntegra a pesar de estar totalmente bonificada en algunas comunidades autónomas, el Consejo de Estado, mediante el Dictamen de 8 de junio del 2023 sobre el Proyecto de Orden por la que se aprueba el modelo 718, aclara que en el sumatorio de cuotas deben tenerse en cuenta, por así establecerlo la ley, las cuotas íntegras de los tres impuestos afectados, sin detraer de la cuota íntegra del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas la correspondiente al de patrimonio. La orden finalmente aprobada sigue lo dictaminado por el Consejo de Estado.

Se despejan así todas las dudas sobre la manera de interpretar cómo se ha de calcular el límite conjunto de las cuotas de los tres impuestos. Esto puede suponer un ahorro fiscal significativo para aquellas personas residentes en las comunidades autónomas que tienen total (i. e., Madrid o Andalucía) o parcialmente (i. e., Galicia) bonificadas las cuotas del impuesto sobre el patrimonio.

A continuación se incluye un ejemplo ilustrativo de la diferencia entre comunidades con el impuesto sobre el patrimonio totalmente bonificado y comunidades con dicho impuesto sin bonificar:

	Cálculo ISGF (CC. AA. sin IP bonificado)	Cálculo ISGF (CC. AA. con IP bonificado)
BASE IMPONIBLE		
Patrimonio	10.000.000,00 €	10.000.000,00 €
Exención vivienda habitual	- 300.000,00 €	- 300.000,00 €
Base imponible total	9.700.000,00 €	9.700.000,00 €
BASE LIQUIDABLE		
Mínimo exento	- 700.000,00 €	- 700.000,00 €
Base liquidable	9.000.000,00 €	9.000.000,00 €
Cuota tributaria	116.608,01 €	116.608,01 €
LÍMITE CUOTA ÍNTEGRA		
Base imponible IRPF	400.000,00 €	400.000,00 €
Cuota íntegra IRPF	160.000,00 €	160.000,00 €
Cuota íntegra IP	148.054,37 €	148.054,37 €
Cuota íntegra ISGF	116.608,01 €	116.608,01 €
Sumatorio cuotas íntegras (ISGF+IP+IRPF)	424.662,38 €	424.662,38 €
Límite 60 % base imponible IRPF	240.000,00 €	240.000,00 €
Reducción teórica	184.662,38 €	184.662,38 €
Exceso sobre el límite	Superior a la cuota del ISGF	Superior a la cuota del ISGF
Límite de reducción del 80 %	23.321,60 €	23.321,60 €
Cuota íntegra ajustada	23.321,60 €	23.321,60 €
Deducción IP satisfecho	80.000,00€	0 €
Cuota ISGF a ingresar	0 €	23.321,60 €

Tal y como puede observarse en el ejemplo, un contribuyente residente en una comunidad autónoma con el impuesto sobre el patrimonio bonificado soportaría una imposición patrimonial (por el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas) de 23.321,60 euros, mien-

tras que un contribuyente que, con las mismas rentas y patrimonio, pero residiendo en una comunidad autónoma que no hubiese bonificado el impuesto sobre el patrimonio, tendría que hacer frente a una imposición patrimonial (IP) de 80.000 euros.