

Capítulo I

Los Tributos en 2023

SUMARIO

	<i><u>Página</u></i>
1. Objetivos de las principales normas aprobadas en 2023	33
2. Impuestos directos	59
2.1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas	59
2.1.1. Marco normativo	59
2.1.2. Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre la renta de las personas físicas: ejercicio 2022 ...	60
2.1.2.1. Declaraciones presentadas	61
2.1.2.1.1. Declaraciones individuales y conjuntas	63
2.1.2.1.2. Declaraciones por fuentes de renta	64
2.1.2.2. Base imponible	69
2.1.2.3. Base liquidable	86
2.1.2.3.1. Reducción por tributación conjunta	93
2.1.2.3.2. Sistemas de previsión social	93
2.1.2.4. Mínimo personal y familiar	95
2.1.2.5. Cuota íntegra	99
2.1.2.6. Deducciones y bonificaciones	102
2.1.2.7. Cuota resultante de la autoliquidación	114
2.1.2.8. Distribución de la carga impositiva	118
2.1.2.9. Tipos medio y efectivo	121
2.1.2.10. Pagos a cuenta	128
2.1.2.11. Cuota diferencial y resultado de la declaración	131
2.1.2.12. Asignación tributaria a la Iglesia Católica y a otros fines de interés social	138
2.2. Impuesto sobre el patrimonio	139
2.2.1. Marco normativo	139

2.2.2.	Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre el patrimonio: ejercicio 2022	139
2.2.2.1.	Número de declarantes	140
2.2.2.2.	Exenciones	145
2.2.2.3.	Base imponible	147
2.2.2.4.	Base liquidable	157
2.2.2.5.	Cuota íntegra y tipo medio	160
2.2.2.6.	Cuota a ingresar y tipo efectivo	164
2.2.2.7.	Distribución territorial	171
2.2.2.8.	Análisis comparativo del IP en el período 2018-2022	175
2.3.	Impuesto sobre sociedades	177
2.3.1.	Marco normativo	177
2.3.2.	Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre sociedades en el ejercicio 2022	178
2.3.2.1.	Declaraciones individuales	179
2.3.2.1.1.	Número de declarantes	179
2.3.2.1.2.	Resultado contable	186
2.3.2.1.3.	Ajustes extracontables	193
2.3.2.1.4.	Base imponible	201
2.3.2.1.5.	Cuota íntegra y tipo medio	208
2.3.2.1.6.	Minoraciones en la cuota íntegra ...	212
2.3.2.1.7.	Cuota líquida y tipo efectivo	221
2.3.2.1.8.	Pagos a cuenta	228
2.3.2.1.9.	Cuota diferencial	231
2.3.2.1.10.	Líquido a ingresar o a devolver	233
2.3.2.1.11.	Desglose entre entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales	234
2.3.2.1.12.	Resumen de los resultados de las declaraciones individuales	242
2.3.2.2.	Declaraciones de grupos en régimen de consolidación fiscal	244

	<u>Página</u>
2.3.2.2.1. Principales magnitudes de los grupos	245
2.3.2.2.2. Detalle de las correcciones a la suma de bases imponibles individuales de los grupos	251
2.3.2.2.3. Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra de los grupos	253
2.3.2.2.4. Resumen de los resultados obtenidos por los grupos	257
2.3.2.3. Agregación de declaraciones individuales de las entidades no pertenecientes a grupos y de grupos	259
2.3.2.3.1. Principales magnitudes	259
2.3.2.3.2. Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra	267
2.3.2.3.3. Resumen de los resultados consolidados	271
2.4. Impuesto sobre la renta de no residentes	274
2.4.1. Marco normativo	274
2.4.2. Comportamiento del impuesto sobre la renta de no residentes	275
2.5. Impuesto sobre sucesiones y donaciones	275
2.5.1. Marco normativo	275
2.5.2. Comportamiento del impuesto sobre sucesiones y donaciones	275
2.6. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica	277
2.6.1. Marco normativo	277
2.6.2. Comportamiento del impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica	277
2.7. Impuesto sobre el valor de la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	278
2.7.1. Comportamiento del impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica ..	278

2.8. Impuesto sobre almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	279
2.8.1. Comportamiento del impuesto sobre almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	279
2.9. Impuesto sobre depósitos de entidades de crédito	280
2.9.1. Comportamiento del impuesto sobre depósitos de entidades de crédito	280
2.10. Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas	280
2.10.1. Marco normativo	280
3. Impuestos indirectos	281
3.1. Impuesto sobre el valor añadido	281
3.1.1. Marco normativo	281
3.1.2. Comportamiento del impuesto sobre el valor añadido ..	282
3.1.2.1. Introducción	282
3.1.2.2. Resultados de las declaraciones-liquidaciones del impuesto sobre el valor añadido correspondientes al ejercicio 2023	283
3.1.2.2.1. Recaudación obtenida	283
3.1.2.2.2. Número de declarantes	285
3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por contribuyentes incluidos en el registro de devoluciones mensuales de IVA. Ejercicio 2023	285
3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicitadas	286
3.1.2.3. Explotación de la declaración-resumen anual ..	286
3.1.2.3.1. Distribución por tramos del número de declarantes y del importe de la base imponible	287
3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles y cuotas según tipo de gravamen ..	288
3.1.2.3.3. Recargo de equivalencia	289
3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones	291
3.1.2.3.5. Régimen simplificado	292

3.1.3. Comportamiento del impuesto sobre el valor añadido en la importación de bienes	293
3.2. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados	293
3.2.1. Marco normativo	293
3.2.2. Comportamiento del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados	294
3.3. Impuestos especiales	297
3.3.1. Marco normativo	297
3.3.2. Comportamiento de los impuestos especiales y medioambientales	297
3.3.3. Comportamiento del impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos	302
3.4. Impuesto sobre primas de seguros	303
3.4.1. Marco normativo	303
3.4.2. Comportamiento del impuesto sobre primas de seguros	303
3.5. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero	304
3.5.1. Comportamiento del impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero	304
3.6. Impuesto sobre determinados servicios digitales	304
3.6.1. Marco normativo	304
3.6.2. Comportamiento del impuesto sobre determinados servicios digitales	305
3.7. Impuesto sobre las transacciones financieras	305
3.7.1. Comportamiento del impuesto sobre las transacciones financieras	305
3.8. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos	306
3.8.1. Marco normativo	306
3.8.2. Comportamiento del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos»	306
3.9. Impuesto sobre actividades del juego	307
3.9.1. Comportamiento del impuesto sobre actividades del juego	307
3.10. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables	308
3.10.1. Marco normativo	308

3.11. Tributos sobre el juego cuya gestión está cedida a las comunidades autónomas	309
4. Tasas y precios públicos	310
4.1. Marco normativo	310
4.2. Tasas y otros ingresos recaudados por la AEAT	311
5. Gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías	313
5.1. Marco normativo	313
6. Relaciones fiscales internacionales	313
6.1. Acciones normativas y colaboración con otros países	313
6.1.1. Convenios para evitar la doble imposición	313
6.1.2. Acuerdos de intercambio de información	317
6.2. Relaciones con instituciones y organismos internacionales	319
6.2.1. Unión Europea	319
6.2.2. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico	321
6.2.3. Organización de las Naciones Unidas	323
6.2.4. G20	324
7. Las especialidades fiscales por razón de territorio	324
7.1. Islas Canarias	324
8. Tributos locales	324
9. El Presupuesto de Beneficios Fiscales	325
9.1. Introducción	325
9.2. El Presupuesto de Beneficios Fiscales para el año 2023	326
9.2.1. Novedades	326
9.2.2. Cifras globales	328
9.2.3. Los beneficios fiscales para 2023 en los principales impuestos	339
9.2.3.1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas	339
9.2.3.2. Impuesto sobre sociedades	340
9.2.3.3. Impuesto sobre el valor añadido	342
9.2.3.4. Impuestos especiales	343
9.2.3.5. Otros tributos	344

CAPÍTULO I

Los Tributos en 2023

1. OBJETIVOS DE LAS PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2023

En el año 2023, ejercicio de consolidación de la recuperación y crecimiento económico que se encuentra condicionado por los efectos de la invasión de Ucrania por parte de Rusia y la consiguiente perturbación de la economía, de alcance global, se aprobaron diversas normas con incidencia en el ámbito tributario. El cuadro I.1 contiene una selección de estas, atendiendo a la relevancia de las medidas en ellas incorporadas.

Cuadro I.1

PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2023 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Ley 5/2023	Tasa por actividades recreativas en las Reservas Marinas de Interés Pesquero	18/03/2023
Ley 6/2023	IRPF: deducción por maternidad y tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores	18/03/2023
Ley 11/2023	Trasposición de Directivas de la Unión Europea en materia tributaria	09/05/2023
Ley 12/2023	IRPF e IBI: vivienda	25/05/2023
Ley 13/2023	Modifica la Ley General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias	25/05/2023
RD-ley 1/2023	IVA: tipo del recargo de equivalencia	11/01/2023
RD-ley 4/2023	IS, ITPAJD e IBI: adopta medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía y al agravamiento de las condiciones del sector primario derivado del conflicto bélico en Ucrania y de las condiciones climatológicas	12/05/2023
RD-ley 5/2023	Adopta y prorroga determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad	29/06/2023

(continúa)

Cuadro I.1 (continuación)

PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2023 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
RD-ley 6/2023	Aprueba medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de mecenazgo	20/12/2023
RD-ley 8/2023	Adopta y proroga determinadas medidas tributarias	28/12/2023
RD 31/2023	Modifica el Reglamento del IRPF	25/01/2023
RD 249/2023	Modifica el Reglamento General de Desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa; el Reglamento General de Recaudación; el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos; el Reglamento del ISD; el Reglamento del IVA; el Reglamento del IRPF y el Reglamento del IS	05/04/2023
RD 443/2023	Aprueba el Reglamento por el que se desarrollan las exenciones fiscales relativas a las Fuerzas Armadas de los Estados miembros de la Unión Europea afectadas a un esfuerzo de defensa en el ámbito de la política común de seguridad y defensa y modifica el Reglamento de los IIEE	14/06/2023
RD 1007/2023	Aprueba 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	06/12/2023
RD 1008/2023	Modifica el Reglamento del IRPF y el Reglamento del IS	06/12/2023
RD 1171/2023	Modifica el Reglamento del IVA, el Reglamento de los IIEE y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa	28/12/2023
Orden HFP/1359/2023	Desarrolla para el año 2024 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA	21/12/2023
Orden HFP/1396/2023	Precios medios de venta aplicables en la gestión del ITPAJD, ISD e IEDMT	29/12/2023

A continuación, se expone un breve comentario acerca de las principales modificaciones en materia tributaria recogidas en normas aprobadas durante el año 2023.

A. Normativa tributaria general

A.1. Modificaciones de la Ley General Tributaria

A.1.1. Obligaciones de información

A.1.1.1. Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua

La Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (Unión Europea (UE)) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, establece

que la institución financiera facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por ella recopilada sea suministrada también a la Administración tributaria, en virtud de lo establecido en la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE.

A.1.1.2. Obligación de información sobre mecanismos transfronterizos de planificación fiscal

La Ley 13/2013 incluye como sujetos obligados a comunicar información a las personas o entidades que tengan la consideración de intermediarios o de obligados tributarios interesados, según el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información relativa a los mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y las estructuras extraterritoriales opacas y sus Normas tipo de comunicación obligatoria de información para abordar mecanismos de elusión del Estándar común de comunicación de información y estructuras extraterritoriales opacas, y otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo.

Además, establece que todo intermediario obligado a suministrar la correspondiente información deberá comunicar a cada obligado tributario interesado que sea persona física sujeto a comunicación de información, que la información requerida sobre dicho obligado será suministrada a la Administración tributaria y transferida con arreglo a la citada Directiva 2011/16/UE y los acuerdos internacionales correspondientes. Asimismo, el intermediario facilitará a la persona física con suficiente antelación toda la información que esta tenga derecho a recibir para que pueda ejercer su derecho a la protección de sus datos personales y, en cualquier caso, antes de que la información por él recopilada sea suministrada a la Administración tributaria.

A.1.1.3. Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a la declaración informativa de los operadores de plataforma obligados en el ámbito de la asistencia mutua

La Ley 13/2013 establece que las entidades que tuvieran la consideración de «operadores de plataforma obligados a comunicar información», conforme a lo dispuesto en el artículo 8 bis quarter y el anexo V de la referida Directiva 2011/16/UE, así como en el acuerdo multilateral entre autoridades competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales y el modelo de reglas de comunicación de información por parte de operadores de plataformas respecto de los vendedores en el ámbito de la economía colaborativa y la

economía de trabajo esporádico, y en otros acuerdos internacionales suscritos con el mismo objetivo, deberán aplicar las normas y procedimientos de diligencia debida y cumplir las obligaciones de registro y suministro de información conforme a la citada normativa.

Asimismo, las personas o entidades que tuvieran la consideración de «vendedores», de acuerdo con la normativa a que se refiere el párrafo anterior, deberán cumplir las obligaciones derivadas de la aplicación de las normas y procedimientos de diligencia debida.

Por otra parte, la Ley 13/2013 regula el régimen sancionador concerniente a los diferentes ámbitos materiales relativos a las citadas obligaciones.

También, la Ley 13/2013 establece los deberes de conservación de la documentación de los obligados, así como de comunicación de la información recopilada de los vendedores.

A.1.2. Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria

A.1.2.1. Autoliquidaciones rectificativas

La Ley 13/2013 incluye la nueva figura de la autoliquidación rectificativa por la cual el obligado tributario podrá rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, con independencia del resultado de la misma, mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa sustituyéndose de esta manera, en aquellos tributos en los que así se establezca, la presentación de declaraciones complementarias y de solicitudes de rectificación.

A.1.2.2. La comprobación limitada

La Ley 13/2013 amplía el marco de las actuaciones de la Administración tributaria en los procedimientos de comprobación limitada reconociendo a la misma la facultad de comprobar la contabilidad mercantil, a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la misma y la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.

Asimismo, establece que la Administración tributaria podrá realizar requerimientos a terceros para que aporten información y documentación justificativa con el objeto de comprobar la veracidad de la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.

A.1.3. Asistencia mutua

A.1.3.1. Inspecciones conjuntas

La Ley 13/2013 define que son inspecciones conjuntas las actuaciones inspectoras que se realizan por la Administración tributaria de forma conjunta con otro u otros Estados en relación con personas o entidades de

interés común o complementario para los Estados intervinientes de acuerdo con la normativa de asistencia mutua que resulte de aplicación.

Asimismo, establece que, con carácter general, la regulación aplicable será la española propia del régimen de las actuaciones de inspección con las particularidades que se establezcan, salvo que las actuaciones se desarrollen fuera de España, en cuyo caso se aplicarán las disposiciones del Estado miembro donde se desarrollen. Ahora bien, ello nunca implicará que los funcionarios españoles que actúen en otro Estado miembro puedan ejercer competencias no conferidas conforme a la normativa española.

Por otra parte, indica que, para facilitar el desarrollo práctico de las inspecciones conjuntas, la Administración tributaria española y los Estados miembros participantes deberán acordarlas y coordinarlas previamente. La Administración tributaria española queda obligada a designar un representante a estos efectos.

Finalmente, regula las especialidades en este tipo de actuaciones, destacando que, en su caso, se elaborará un informe final que recogerá las conclusiones de la inspección y que deberá tenerse en cuenta en posteriores procedimientos tributarios seguidos por la Administración tributaria española. Dicho informe final se comunicará al obligado tributario.

A.2. Otras modificaciones

El Real Decreto 249/2023, de 4 de abril, por el que se modifican el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo; el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio; el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; el Reglamento del impuesto sobre sucesiones y donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; el Reglamento del impuesto sobre el valor añadido (IVA), aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF), aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del impuesto sobre sociedades (IS), aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, tiene la finalidad básica de incorporar una serie de modificaciones reglamentarias a resultas de diversos cambios efectuados a nivel legal por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modifi-

cación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, modificaciones que inciden en tres de los reglamentos de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en concreto: el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, el Reglamento General de Recaudación y el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

- A.2.1. En el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa

El Real Decreto 249/2023 modifica diversos preceptos del presente Reglamento general para reconocer que la reiteración de las solicitudes de suspensión no impedirá el inicio del periodo ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado otra solicitud previa, respecto de la misma deuda tributaria.

- A.2.2. En el Reglamento General de Recaudación

El Real Decreto 249/2023 modifica diversos preceptos de este Reglamento general para reconocer, en sintonía con la antedicha modificación del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, que la reiteración de las solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie no impedirá el inicio del periodo ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado otra solicitud previa, respecto de la misma deuda tributaria.

- A.2.3. En el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos

El Real Decreto 249/2023 en materia de censos tributarios regula la formación del Registro de extractores de depósitos fiscales de productos incluidos en los ámbitos objetivos de los impuestos sobre el alcohol y bebidas derivadas o sobre hidrocarburos, que estará integrado por las personas o entidades, cualquiera que sea su condición, que extraigan de los depósitos fiscales los productos incluidos en los ámbitos objetivos de los citados impuestos sobre el alcohol y bebidas derivadas o sobre hidrocarburos. La inclusión en dicho Registro, que formará parte del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, se realizará previa solicitud del interesado.

Asimismo, se sustituyen las referencias efectuadas al «Registro de exportadores y otros operadores económicos en régimen comercial» por «Registro de devolución mensual», para adecuarlas a la denominación vigente.

Además, se desarrolla reglamentariamente la obligación de informar acerca de las monedas virtuales situadas en el extranjero.

Por otra parte, modifica la normativa relativa a la liquidación de intereses de demora a favor de los obligados tributarios en el caso de las devoluciones tributarias acordadas en el procedimiento de inspección, aclarándose que en el cómputo del período de devengo no se tendrán en cuenta los supuestos de extensión del plazo que concurren en dichos procedimientos.

Respecto al régimen de la revocación del número de identificación fiscal se reconoce que la misma se podrá efectuar en otras actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos, no solo en las actuaciones de comprobación censal. Por otro lado, se reconoce una nueva causa de revocación de dicho número en caso de incumplimiento durante cuatro ejercicios consecutivos de la obligación de depositar las cuentas anuales en el Registro Mercantil que solo se podría rehabilitar si se constata su subsanación.

Por último, se flexibiliza la formalización del informe ampliatorio en el caso de las actas por disconformidad, de forma que este podrá emitirse cuando sea necesario para completar la información de dichas actas.

A.2.4. En el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación

El Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba 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, modifica el presente Reglamento estableciendo que en el caso de facturas expedidas utilizando los sistemas informáticos a que se refiere el artículo 7 del 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, deberá incluirse además, de acuerdo con las especificaciones técnicas y funcionales que se establezcan mediante orden ministerial de la persona titular del Ministerio de Hacienda, el siguiente contenido:

- 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».

- Estas facturas, sean electrónicas o no, incorporarán además 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 Agencia Estatal de Administración Tributaria.

A.2.5. En 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

El Real Decreto 1007/2023 regula los requisitos que deben cumplir los sistemas informáticos de facturación utilizados por empresarios y profesionales en el ejercicio de su actividad, con el propósito de garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros de facturación.

De esta forma se persigue alinear tales sistemas informáticos con la normativa tributaria para asegurar que toda transacción comercial genere una factura y una anotación en el sistema informático del contribuyente y para impedir la ulterior alteración de tales anotaciones, permitiendo, en su caso, la simultánea o posterior remisión de la información de los mismos a la Administración tributaria.

Asimismo, se prevé la posibilidad de que, voluntariamente, los obligados tributarios remitan inmediatamente a la Administración tributaria, de forma automática y segura por medios electrónicos, todos los registros de facturación generados en sus sistemas informáticos, en cuyo caso se entenderá que esos sistemas informáticos ya cumplen por diseño los correspondientes requisitos técnicos.

B. Imposición directa

B.1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas

B.1.1. Rendimientos de capital inmobiliario

La Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda recoge una serie de incentivos fiscales aplicables en el impuesto a los arrendamientos de inmuebles destinados a vivienda. En particular, se establece una mejora para estimular el alquiler de vivienda habitual a precios asequibles, a través de la modulación de la anterior reducción del 60 por ciento en el rendimiento neto del alquiler de vivienda, estableciendo que, en los nuevos contratos de arrendamiento, el porcentaje de reducción será del 50 por ciento, que podrá incrementarse hasta el 90 por ciento, en el caso de que se firmen nuevos contratos de arrendamiento de vivienda en zonas de mer-

cado residencial tensionado con una reducción de al menos un 5 por ciento sobre el contrato anterior. Esta reducción podrá alcanzar el 70 por ciento cuando se trate de la incorporación al mercado de viviendas destinadas al alquiler en zonas de mercado residencial tensionado y se alquilen a jóvenes de entre 18 y 35 años en dichas áreas, o bien, se trate de vivienda asequible incentivada o protegida, arrendada a la Administración pública o entidades del tercer sector o de la economía social que tengan la condición de entidades sin fines lucrativos, o acogida a algún programa público de vivienda que limite la renta del alquiler. Y podrá alcanzar una reducción del 60 por ciento sobre el rendimiento neto cuando se hubiesen efectuado obras de rehabilitación en los dos años anteriores.

B.1.2. Rendimientos de actividades económicas

B.1.2.1. Método de estimación objetiva

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 prorroga, para el ejercicio 2024, la magnitud que determina la exclusión de dicho método, relativa a los rendimientos íntegros obtenidos en el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, y el límite relativo a las operaciones por las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal en aplicación del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, de forma que continúan en 250.000 y 125.000 euros, respectivamente.

Asimismo, la magnitud referida al volumen de compras se mantiene en 250.000 euros para 2023.

Por otra parte, establece que el plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones será el comprendido entre el 29 de diciembre de 2023 y el 31 de enero de 2024.

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, mantiene para el ejercicio 2024 la cuantía de los signos, índices o módulos, así como las instrucciones de aplicación.

Asimismo, se establece una reducción del 5 por ciento sobre el rendimiento neto de módulos.

Adicionalmente, para las actividades agrícolas y ganaderas, con la finalidad de compensar el incremento del coste de determinados insumos, se establece para el período impositivo 2024 que el rendimiento neto previo podrá minorarse en el 35 por ciento del precio de adquisición del gasóleo

agrícola y en el 15 por ciento del precio de adquisición de los fertilizantes, en ambos casos, necesarios para el desarrollo de dichas actividades. Estas minoraciones ya se aplicaron en 2022 y 2023.

Por último, se mantiene para 2024, 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 similar a la establecida para el término municipal de Lorca, a causa del terremoto acontecido en dicho municipio.

B.1.3. Deducciones

B.1.3.1. Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga

El Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de transposición de directivas de la Unión Europea (UE) en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea aprueba dos nuevas deducciones en el impuesto para promover la adquisición de vehículos eléctricos por particulares.

Mediante la primera, los contribuyentes podrán deducir el 15 por ciento del valor de adquisición de un vehículo eléctrico nuevo comprado desde el 30 de junio de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2024.

Alternativamente, podrán practicar dicha deducción cuando se abone en el mismo plazo una cantidad a cuenta para la futura adquisición del vehículo que represente, al menos, el 25 por ciento del valor de adquisición del mismo, debiendo abonarse el resto y adquirirse el vehículo antes de que finalice el segundo período impositivo inmediato posterior a aquel en el que se produjo el pago de tal cantidad.

En ambos casos, la base de la deducción no podrá exceder de 20.000 euros y estará constituida por el valor de adquisición de aquel, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición, debiendo descontar aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas a través de un programa de ayudas públicas.

Conforme a la segunda, los contribuyentes podrán deducir el 15 por ciento de las cantidades satisfechas, desde el 30 de junio de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2024, para la instalación durante dicho período en un inmueble de su propiedad de sistemas de recarga de baterías para vehículos eléctricos. La base máxima anual de esta deducción será de 4.000

euros anuales y se practicará en el período impositivo en el que finalice la instalación, que no podrá ser posterior a 2024.

B.1.3.2. Deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas

El Real Decreto-ley 8/2023 amplía un año más las tres deducciones temporales en la cuota íntegra estatal del impuesto aplicables sobre las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda con arreglo a la legislación sobre arrendamientos urbanos, de modo que su destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario, y en los edificios residenciales, acreditadas a través de certificado de eficiencia energética.

B.1.3.3. Deducción por maternidad

La Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión amplía la deducción a las mujeres que durante los años 2020 a 2022 pasaron a encontrarse en la situación legal de desempleo.

B.1.4. Gestión del impuesto

B.1.4.1. Obligación de declarar

El Real Decreto-ley 8/2023 determina que se podrá establecer la obligación de declaración a través de medios electrónicos siempre que la Administración tributaria asegure la atención personalizada a los contribuyentes que precisen de asistencia para la cumplimentación de la declaración por tales medios.

B.1.5. Otras modificaciones

El Real Decreto 31/2023, de 24 de enero, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, para dar cumplimiento a las medidas contenidas en el Estatuto del Artista en materia de retenciones, minora del 15 al 2 por ciento el tipo mínimo de retención aplicable a los rendimientos del trabajo que deriven de una relación laboral especial de las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como de las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad. Por otra parte, reduce el tipo de retención del 15 al 7 por ciento en relación con las actividades económicas desarrolladas por los artistas. En particular, para la aplicación del nuevo tipo de retención será necesario que el artista hubiera obtenido en el período impositivo anterior unos rendimientos íntegros de tales actividades inferiores a 15.000 euros y que estos representen su principal fuente de renta, entendida esta última como más del 75 por cien-

to de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.

El Real Decreto 249/2023 modifica el Reglamento del impuesto con la finalidad de extender la no obligación de retención de las ganancias patrimoniales procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en las instituciones de inversión colectiva españolas que tienen la consideración de fondos de inversión o sociedades de inversión cotizadas, a las instituciones de inversión colectiva equivalentes constituidas en otros Estados, con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen, sobre la base de que su naturaleza y régimen de funcionamiento son equiparables al que tienen las constituidas en España.

Por otra parte, dicho Real Decreto clarifica cuáles son las consecuencias del incumplimiento del fraccionamiento especial de pago de la deuda tributaria del IRPF. En concreto, se establece que la falta de pago de la primera parte del fraccionamiento, que es del 60 por ciento del importe de la deuda tributaria, determina el inicio del periodo ejecutivo para la totalidad del importe a ingresar resultante de la autoliquidación.

El Real Decreto 1008/2023, de 5 de diciembre, por el que se modifican 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, adapta el contenido del Reglamento del impuesto a los cambios llevado a cabo en la Ley del impuesto por la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes: exención aplicable a la entrega de acciones a trabajadores de empresas emergentes y nuevo régimen fiscal aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español y por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado (PGE) para el año 2023: deducción por maternidad, deducción por rentas obtenidas en la isla de La Palma, obligación de declarar y tipos retención en materia de propiedad intelectual.

B.2. Impuesto sobre el patrimonio

El Real Decreto-ley 8/2023, incluye expresamente la mención a que la vía de presentación de la declaración puede ser exclusivamente electrónica en dicho impuesto, con carácter similar a lo señalado con anterioridad en el IRPF.

B.3. Impuesto sobre sociedades

Varias son las normas que introducen modificaciones en la normativa reguladora del impuesto sobre sociedades.

B.3.1. Correcciones de valor: amortización

B.3.1.1. Amortización acelerada de determinados vehículos y de nuevas infraestructuras de recarga

El Real Decreto-ley 5/2023, con el fin de impulsar la electrificación de la movilidad, introduce un incentivo fiscal destinado a promover las instalaciones de recarga, tanto de uso privado como las accesibles al público, de vehículos eléctricos nuevos, de potencia normal o de alta potencia, en los términos definidos en el artículo 2 de la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, relativa a la implantación de una infraestructura para los combustibles alternativos, permitiendo su amortización acelerada siempre que entren en funcionamiento en los ejercicios 2023, 2024 y 2025.

B.3.1.2. Libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables

El Real Decreto-ley 8/2023 prorroga la medida contenida en la disposición adicional decimoséptima de la Ley del impuesto sobre sociedades (LIS), inicialmente prevista para las inversiones realizadas en 2023, que permite a los contribuyentes amortizar libremente las inversiones que se efectúen en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilicen energía procedente de fuentes renovables y sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles. La entrada en funcionamiento de las nuevas instalaciones deberá producirse en el año 2024.

B.3.2. Limitación en la deducibilidad de gastos

La Ley 13/2013, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, establece que, en ningún caso, formarán parte del beneficio operativo los ingresos, gastos o rentas que no se hubieran integrado en la base imponible de este impuesto.

Por otro lado, excluye de la no aplicación de la limitación en la deducibilidad de gastos a los fondos de titulización hipotecaria, regulados en la Ley 19/1992, de 7 de julio, sobre Régimen de Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria y sobre Fondos de Titulización Hipotecaria, y los fondos de titulización de activos.

B.3.3. Ayudas públicas

El Real Decreto-ley 4/2023, de 11 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia agraria y de aguas en respuesta a la sequía

y al agravamiento de las condiciones del sector primario derivado del conflicto bélico en Ucrania y de las condiciones climatológicas, así como de promoción del uso del transporte público colectivo terrestre por parte de los jóvenes y prevención de riesgos laborales en episodios de elevadas temperaturas, incluye entre las rentas positivas que no se integran en la base imponible del impuesto, aquéllas que deriven de la percepción de ayudas de la Política Agraria Comunitaria, en particular, de las ayudas a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (denominados «ecorregímenes»), coordinándose de este modo el tratamiento otorgado a tales ayudas con el aplicado en el IRPF, pues en este tributo tal medida se incorporó mediante la disposición final decimotercera de la Ley 30/2022, de 23 de diciembre, por la que se regulan el sistema de gestión de la Política Agrícola Común y otras materias conexas.

B.3.4. Otras modificaciones

El Real Decreto 249/2023 modifica el Reglamento del IS para extender, de forma paralela a como se establece en el Reglamento del IRPF, la exclusión de retención sobre las rentas procedentes del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en los fondos o sociedades de inversión cotizadas a las instituciones de inversión colectiva equivalentes en otros Estados, independientemente del mercado en el que coticen, ya que el régimen de retenciones e ingresos a cuenta en materia de instituciones de inversión colectiva es esencialmente el mismo en ambos impuestos.

El Real Decreto 1008/2023 actualiza una de las excepciones a la obligación de practicar retención o ingreso a cuenta establecidas en el Reglamento del impuesto, en concreto, la referida a los intereses percibidos por las sociedades y agencias de valores en contraprestación a las garantías constituidas para operar como miembros del mercado secundario oficial de futuros, opciones y otros instrumentos derivados.

B.4. Impuesto sobre la renta de no residentes (IRNR)

La Ley 13/2013 y el Real Decreto 1171/2023, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre; el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por el Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, modifican el texto refundido de la Ley del impuesto y el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, respectivamente, de forma que recogen la obligación de que las autoridades competentes comuniquen las causas de terminación del procedimiento amistoso a las demás autoridades competentes de los Estados miembros afectados, completando así la adecuada transposición de la Directiva (UE)

2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea.

B.5. Impuesto sobre sucesiones y donaciones

El Real Decreto 249/2023 modifica el Reglamento del impuesto para adecuar la normativa interna al ordenamiento comunitario, con el fin de que los residentes en Estados miembros de la Unión Europea o de Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo con normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación no necesiten nombrar representantes en España ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por el citado impuesto.

Como en años anteriores, mediante la Orden HFP/1396/2023, de 26 de diciembre, se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, impuesto sobre sucesiones y donaciones e impuesto especial sobre determinados medios de transporte, precios medios de venta que afectan a vehículos de motor y embarcaciones, cuya fijación tiene por objeto simplificar la gestión del impuesto y proporcionar seguridad jurídica.

B.6. Impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas

El Real Decreto-ley 8/2023 modifica la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias, prorrogando la aplicación del impuesto a partir del ejercicio 2024, en tanto no se produzca la revisión de la tributación patrimonial en el contexto de la reforma del sistema de financiación autonómica.

Asimismo, el Real Decreto-ley 8/2023 extiende el mínimo exento de 700.000 euros a todos los sujetos pasivos del impuesto, con independencia de que sean o no residentes en España.

También, el Real Decreto-ley 8/2023 establece la obligación de declaración por medios telemáticos, en la misma línea indicada anteriormente en el IRPF y en el IP.

B.7. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica

El Real Decreto-ley 8/2023 establece que para el ejercicio 2024 la base imponible del impuesto estará constituida por el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada insta-

lación, en el período impositivo minorada en la mitad de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el primer trimestre natural, y minorada en una cuarta parte de las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el segundo trimestre natural, con objeto de ir atenuando la medida excepcional de suspensión del impuesto a partir del tercer trimestre de 2021 prevista en el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua, que se ha venido prorrogando hasta el 31 de diciembre de 2023.

C. Imposición indirecta

C.1. Impuesto sobre el valor añadido

C.1.1. Régimen de depósito distinto del aduanero: bienes objeto de Impuestos Especiales

La Ley 13/2013 modifica la Ley del impuesto, con efectos desde el 1 de enero de 2023, para establecer que en los supuestos de abandono del régimen de depósito distinto del aduanero de los bienes objeto de Impuestos Especiales se realizará una operación asimilada a una importación y no una importación de bienes, cualquiera que sea su procedencia, para facilitar la liquidación de estas operaciones, dado que los bienes objeto de Impuestos Especiales que se encuentran en régimen suspensivo, que habían sido previamente importados, son objeto de mezcla en los depósitos fiscales con otros de la misma especie y naturaleza que pueden proceder del mercado interior o comunitario. Esta modificación exige también realizar un ajuste de carácter técnico referente a la base imponible de las importaciones de bienes y de las operaciones asimiladas a las importaciones de bienes.

C.1.2. Lugar de realización del hecho imponible

La Ley 13/2013 excluye, con efectos desde 26 de mayo de 2023, en relación con las reglas referentes al lugar de realización de las prestaciones de servicios, la aplicación de la denominada regla de «la utilización efectiva» a las operaciones financieras y de seguros efectuadas entre empresarios y profesionales, garantizando, así, la neutralidad del impuesto y la competencia de estos sectores estratégicos de la economía española en términos equivalentes a los demás sectores de actividad económica excluidos de la aplicación de dicha regla por la Ley 31/2022.

C.1.3. Tipos impositivos

El Real Decreto-ley 5/2023 prorroga durante el segundo semestre de 2023 la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento que recae sobre los

productos básicos de alimentación, así como la del 5 por ciento con que resultan gravados los aceites de oliva y de semillas y las pastas alimenticias, para contribuir a la reducción del precio final de estos alimentos.

Posteriormente, el Real Decreto-ley 8/2023 prorroga durante el primer semestre de 2024, la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento que recae sobre los productos básicos de alimentación, así como el 5 por ciento con que resultan gravados los aceites de oliva y de semillas y las pastas alimenticias.

El Real Decreto-ley 8/2023 establece el tipo impositivo aplicable temporalmente a determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de productos energéticos: determinados suministros de electricidad (potencia contratada inferior o igual a 10 kW y perceptores del bono social) pasa a tributar al tipo reducido del 10 por ciento desde el 1 de enero al 31 de diciembre de 2024; el gas natural pasa a tributar al tipo reducido del 10 por ciento desde el 1 de enero hasta el 31 de marzo de 2024; 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 por ciento desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2024.

C.1.4. Régímenes especiales

C.1.4.1. Simplificado

El Real Decreto-ley 8/2023 prorroga el límite que permite al contribuyente optar por este régimen para el ejercicio 2024, en consonancia con los límites previstos para la aplicación del método de estimación objetiva en el IRPF:

- El volumen de ingresos en el año inmediato anterior se mantiene en 250.000 euros para el conjunto de sus actividades, aunque se excluyen del cómputo las actividades agrícolas, forestales y ganaderas.
- El relativo a las adquisiciones e importaciones de bienes y servicios en el año inmediato anterior para el conjunto de sus actividades, excluidas las relativas al inmovilizado, continúa en 250.000 euros.

Asimismo, establece que el plazo para presentar las renunciaciones o revocaciones será el comprendido entre el 29 de diciembre de 2023 y el 31 de enero de 2024.

La Orden HFP/1359/2023 desarrolla, como cada año, las actividades incluidas en el régimen especial simplificado del impuesto para 2024, manteniendo los módulos e instrucciones para su aplicación aprobados para 2023 por la Orden HFP/1172/2022.

Por otra parte, incorpora los porcentajes aplicables en 2024 para el cálculo de la cuota devengada por operaciones corrientes en el régimen

simplificado para determinadas actividades ganaderas afectadas por crisis sectoriales, al tiempo que se reduce para 2024 la cuota devengada por operaciones corrientes del régimen especial simplificado para las actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca.

C.1.4.2. De la agricultura, ganadería y pesca

El Real Decreto-ley 8/2023 mantiene para el ejercicio 2024 el límite de 250.000 euros que permite optar por este régimen relativo a las adquisiciones e importaciones de bienes y servicios en el año inmediato anterior para el conjunto de actividades, excluidas las relativas al inmovilizado.

Asimismo, al igual que sucede en relación con el método de estimación objetiva del IRPF y del régimen simplificado del IVA, fija un nuevo plazo, desde el 29 de diciembre de 2023 hasta el 31 de enero de 2024, para presentar las renunciaciones o revocaciones del régimen de la agricultura, ganadería y pesca.

C.1.4.3. Recargo de equivalencia

El Real Decreto-ley 1/2023, de 10 de enero, de medidas urgentes en materia de incentivos a la contratación laboral y mejora de la protección social de las personas artistas modifica, con efectos desde el 1 de enero de 2023, el tipo del recargo de equivalencia aplicable en el impuesto para las operaciones que tributan al tipo impositivo del 5 por ciento a que se refieren el apartado 2 del artículo 1 y el párrafo cuarto del apartado 1 del artículo 72 del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad, que pasa del 0,625 al 0,62 por ciento, con el objetivo de facilitar la facturación, suministro y declaración de estas operaciones, dado que, desde un punto de vista técnico este recargo con tres decimales podía generar problemas en los sistemas de facturación, resultando de aplicación durante la vigencia de dichos preceptos.

El Real Decreto-ley 5/2023 prorroga durante el segundo semestre de 2023 la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento que recae sobre los productos básicos de alimentación, así como la del 0,62 por ciento con que resultan gravados los aceites de oliva y de semillas y las pastas alimenticias.

C.1.4.4. Régimen de importación. Régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros.

La Ley 13/2013 modifica la Ley del impuesto, con efectos desde 26 de mayo de 2023, para permitir a los empresarios y profesionales que tengan la sede de su actividad económica en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, acogerse al régimen de importación del comercio electrónico en el impues-

to, sin necesidad de contar con un representante establecido en la comunidad, en cuyo caso, será el Reino de España el Estado miembro de identificación a efectos del régimen, puesto que el control de estos operadores queda garantizado por la Administración tributaria española.

C.1.5. Obligaciones de los sujetos pasivos

La Ley 11/2023, de 8 de mayo, de trasposición de Directivas de la Unión Europea en materia de accesibilidad de determinados productos y servicios, migración de personas altamente cualificadas, tributaria y digitalización de actuaciones notariales y registrales; y por la que se modifica la Ley 12/2011, de 27 de mayo, sobre responsabilidad civil por daños nucleares o producidos por materiales radiactivos, con efectos desde 1 de enero de 2024, transpone parcialmente la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo, de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de determinados requisitos para los proveedores de servicios de pago. En particular, reforma el título X, denominado «Obligaciones de los sujetos pasivos», dividiéndolo en dos capítulos con objeto de sistematizar aquellas obligaciones que afectan a todos los sujetos pasivos de las obligaciones específicas derivadas del comercio electrónico.

C.1.6. Otras modificaciones

El Real Decreto 249/2023 modifica el Reglamento del impuesto para incorporar una modificación técnica en los libros registros de facturas emitidas del IVA, relacionada con la mejora en el control tributario y en la asistencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, incluidas las registrales, cambio que tiene como objetivo habilitar el registro de modificaciones en la base imponible y cuota por las que no exista obligación de expedir una factura rectificativa, tales como los ajustes en cuota derivados de los regímenes especiales en los que la base imponible se determina por el margen de beneficio.

El Real Decreto 443/2023, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan las exenciones fiscales relativas a las Fuerzas Armadas de los Estados miembros de la Unión Europea afectadas a un esfuerzo de defensa en el ámbito de la política común de seguridad y defensa y se establece el procedimiento para su aplicación, y por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, realiza el desarrollo reglamentario de la exención del IVA a la importación, a las operaciones interiores y para las adquisiciones intracomunitarias de bienes efectuadas por las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro distinto de España, para uso de dichas fuerzas o del personal civil a su servicio, o para el abastecimiento de sus comedores o cantinas, establecida por la Ley 31/2022.

El Real Decreto 1171/2023 modifica el Reglamento del impuesto, desarrollando, por una parte, determinados aspectos derivados de las medidas aprobadas por la Ley 11/2023 a fin de transponer parcialmente al ordenamiento jurídico nacional la Directiva (UE) 2020/284 del Consejo, de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la introducción de determinados requisitos para los proveedores de servicios de pago y, por otra parte, de la Ley 31/2022, para la armonización y adaptación de su contenido a la normativa aduanera comunitaria, en materia de recuperación por el sujeto pasivo del IVA devengado de créditos incobrables y exclusión de la aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo a los servicios de mediación inmobiliaria efectuados por personas o entidades no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto.

C.2. Impuestos especiales

La Ley 11/2023, con efectos desde 10 de mayo de 2023, transpone la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019, por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales. En concreto, se avanza en la coordinación de los procedimientos aduaneros y de los impuestos especiales y, al objeto de permitir el uso del régimen de tránsito externo tras el régimen de exportación, se habilita a la aduana de salida como posible destino de una circulación en régimen suspensivo de los impuestos especiales.

Adicionalmente, con el fin de informatizar los procedimientos aplicados a los movimientos dentro de la UE de productos sujetos a impuestos especiales despachados a consumo que vayan a ser entregados con fines comerciales, se crean dos nuevas figuras de operadores económicos, el expedidor certificado y el destinatario certificado, para permitir la identificación en el sistema informático de los operadores que utilizan estos procedimientos. También se procede a la estandarización de ciertos procedimientos que actualmente se aplican de forma diferente entre los Estados miembros para simplificar el trabajo de los operadores económicos.

C.2.1. Impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas

La Ley 11/2023, con efectos desde 10 de mayo de 2023, transpone la Directiva (UE) 2020/1151 del Consejo, de 29 de julio de 2020, por la que se modifica la Directiva 92/83/CEE relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas. Como consecuencia de dicha modificación, se procede a actualizar en la Ley de Impuestos Especiales las referencias a los códigos de la nomenclatura combinada que se utilizan para la descripción de los productos derivados del alcohol. En concreto, se actualizan los códigos del «vino espumoso» y de «otras bebidas fermentadas espumosas».

C.2.2. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte

La Orden HFP/1396/2023, que aprueba los precios medios de venta aplicables en la gestión, entre otros, de este tributo, tiene por objeto simplificar la gestión del impuesto y proporcionar seguridad jurídica, a cuyo fin se establecen tales precios relativos a los vehículos de motor y las embarcaciones.

C.2.3. Impuesto especial sobre la electricidad

El Real Decreto-ley 8/2023 mantiene una reducción del tipo impositivo de este impuesto, que se fija en el 2,5 y en el 3,8 por ciento durante el primer segundo trimestre de 2024, respectivamente.

C.2.4. Otras modificaciones

El Real Decreto 443/2023 realiza el desarrollo reglamentario de las exenciones fiscales relativas a las Fuerzas Armadas de los Estados miembros de la UE en la misma línea indicada anteriormente en el IVA.

Por otra parte, en cumplimiento de la normativa comunitaria, el Real Decreto 443/2023 introduce, con efectos desde 1 de enero de 2022, un nuevo artículo en el Reglamento de los Impuestos Especiales, al objeto de posibilitar a los pequeños productores independientes de bebidas alcohólicas establecidos y autorizados en territorio español autocertificar su condición y producción anual en los términos establecidos en el artículo 4 del Reglamento de Ejecución (UE) 2021/2266 de la Comisión, de 17 de diciembre de 2021, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 92/83/CEE del Consejo respecto de la certificación y la autocertificación de los pequeños productores independientes de bebidas alcohólicas a efectos de los impuestos especiales.

El Real Decreto 1171/2023 modifica el Reglamento de los impuestos especiales para adaptar la norma española a las exigencias derivadas de la Directiva 2014/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de abril de 2014, relativa a la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros en materia de fabricación, presentación y venta de los productos del tabaco y los productos relacionados y por la que se deroga la Directiva 2001/37/CE. Como consecuencia, mediante este Real Decreto se modifica el Reglamento de los impuestos especiales para hacer extensiva la obligación del uso de precintas en la circulación de todas las labores del tabaco fuera del régimen suspensivo.

C.3. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

El Real Decreto-ley 4/2023 introduce una exención en el texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos

jurídicos documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en el contrato de aval suscrito con la Sociedad Anónima Estatal de Caución Agraria S.M.E., para impulsar el crédito en el ámbito de actividad primaria, y asegurar un tratamiento equiparable entre la Sociedad Anónima Estatal de Caución Agraria S.M.E. y las sociedades de garantía recíproca previstos en la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el régimen jurídico de las Sociedades de Garantía Recíproca, teniendo en cuenta que en las operaciones en que participa dicha Sociedad Anónima Estatal hay un coste duplicado por aplicarse dicho tributo en los dos contratos que se suscriben, el de préstamo y el de aval, que suponen un desincentivo para la constitución de dichas operaciones.

C.3.1. Transmisiones patrimoniales onerosas

Con igual finalidad que la indicada para el impuesto sobre sucesiones y donaciones y el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, la Orden HFP/1396/2023 establece los precios medios de venta aplicables a los vehículos de motor y las embarcaciones.

D. Tributos locales

D.1. Impuesto sobre bienes inmuebles

La Ley 12/2023 modula el recargo a los inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente en el impuesto, que podrá aplicarse a aquellas viviendas vacías durante más de dos años, con un mínimo de cuatro viviendas por propietario, salvo causas justificadas de desocupación temporal, tasadas por la ley. Asimismo, se establece el incremento del recargo de la cuota líquida del impuesto hasta un máximo del 150 por ciento (anteriormente 50 por ciento), en función de la duración de la desocupación y del número de viviendas también desocupadas que sean del mismo titular en el término municipal, con el objetivo de que tenga un mayor efecto en la optimización del uso del parque edificatorio residencial y refuerce el instrumento de los ayuntamientos para hacer frente a situaciones de vivienda desocupada a través de la fiscalidad.

El Real Decreto-ley 4/2023 concede la exención de la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2023 a favor de bienes de naturaleza rústica que sean propiedad de los titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas, y que estén afectos al desarrollo de tales explotaciones, siempre que los titulares de dichas explotaciones hayan sufrido en el ejercicio 2023, una reducción del rendimiento neto de las actividades agrarias de, al menos, un 20 por ciento con respecto a la media de los últimos tres años en zonas con limitaciones naturales o específicas del artículo 31 del Reglamento (UE) nº 1305/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de

17 de diciembre de 2013, relativo a la ayuda al desarrollo rural a través del Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER) y por el que se deroga el Reglamento (CE) nº 1698/2005 del Consejo, y de un 30 por ciento en las demás zonas.

El Real Decreto-ley 5/2023 prorroga la exención de la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2023 para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas acaecidas en la isla de La Palma.

D.2. Impuesto sobre actividades económicas

El Real Decreto-ley 5/2023 prorroga la reducción en el impuesto correspondiente al ejercicio 2023 para paliar los daños provocados por las antedichas erupciones volcánicas en la isla de La Palma.

D.3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

D.3.1. Base imponible

El Real Decreto-ley 8/2023 aprueba los nuevos coeficientes máximos aplicables para la determinación de la base imponible del impuesto.

E. Tasas

La Ley 5/2023, de 17 de marzo, de pesca sostenible e investigación pesquera crea la tasa por actividades recreativas en las Reservas Marinas de Interés Pesquero, con el fin de asegurar la sostenibilidad económica de estas figuras y fomentar la toma de conocimiento de la ciudadanía sobre su valor y aportaciones.

La Ley 6/2023 modifica las tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores para eliminar la tasa aplicable a la verificación de los requisitos de admisión a negociación de valores no participativos, e incluir a las empresas de asesoramiento financiero nacionales dentro del ámbito de imposición de algunas de las tasas establecidas en la Ley 16/2014, de 30 de septiembre, por la que se regulan las tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

La Ley 11/2023 deroga la tasa número 5.1.III «Autorizaciones de trabajo de profesionales altamente cualificados titulares de una Tarjeta azul-UE», a la que se refiere el anexo de la Orden PRE/1803/2011, de 30 de junio, por la que se establece el importe de las tasas por tramitación de autorizaciones administrativas, solicitudes de visados en frontera y documentos de identidad en materia de inmigración y extranjería.

F. Otras novedades tributarias

F.1. Acontecimientos de excepcional interés público

La Ley 49/2002, 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, regula en su artículo 27 los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público y, en particular, el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de tales acontecimientos.

En aplicación de lo dispuesto en dicha norma, mediante el Real Decreto-ley 1/2023 se ha reconocido los máximos beneficios fiscales establecidos en dicho artículo 27 para la celebración de la Bienal Manifesta 15 Barcelona en 2024.

F.2. Regímenes fiscales especiales

F.2.1. Entidades sin fines lucrativos

F.2.1.1. Explotaciones económicas exentas

El Real Decreto-ley 6/2023 de 19 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia en materia de servicio público de justicia, función pública, régimen local y mecenazgo, actualiza 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 IS, con el fin de incluir aquellas que, en la actualidad, constituyen actividades de gran relevancia para la sociedad, tales como las acciones de inserción sociolaboral de personas en riesgo de exclusión social y las actividades de «educación de altas capacidades».

Respecto a las explotaciones económicas que consistan en llevar a cabo actividades de investigación, desarrollo e innovación, se amplía el espectro de actividades de I+D que puedan gozar de exención y se incluye a las actividades de innovación siempre y cuando se trate de actividades que cumplan las definiciones recogidas en el artículo 35 de la LIS y no se encuentren excluidas con arreglo a lo dispuesto en el apartado 3 de dicho precepto.

F.2.1.2. Exenciones en tributos locales

El Real Decreto-ley 6/2023 establece 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 impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana referido impuesto es-

tará 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.

F.3. Mecenazgo

El Real Decreto-ley 6/2023 modifica la Ley 49/2002 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.

F.3.1. Donativos, donaciones y aportaciones deducibles

El Real Decreto-ley 6/2023 incluye la cesión de uso de un bien mueble o inmueble sin contraprestación como tipología específica de donativo que puede generar la deducción prevista en la Ley 49/2002, pues, si bien podría considerarse encuadrada dentro de las donaciones de derechos, en muchas ocasiones la falta de una mención expresa impedía realizar estas cesiones de forma efectiva.

Además, se precisa la valoración de la cesión de uso de bienes muebles o inmuebles, en la que 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 por ciento del valor del donativo, donación o aportación y, en todo caso, no supere el importe de 25.000 euros.

F.3.2. Deducción de la cuota del IRPF

El Real Decreto-ley 6/2023 eleva al 40 por ciento (anteriormente 35 por ciento) el porcentaje de deducción aplicable con carácter general en relación con las donaciones efectuadas por personas físicas a entidades beneficiarias del régimen fiscal del mecenazgo. Además, amplía la cuantía del micromecenazgo de 150 a 250 euros, por lo que se incentiva claramente la generación de este tipo de donativos fundamentales para las entidades beneficiarias de mecenazgo, aplicando el porcentaje del 80 por ciento a una mayor cuantía de donativos, consecuencia de ampliar la cuantía del micromecenazgo.

Por otra parte, 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 por ciento.

F.3.3. Deducción de la cuota del IS

El Real Decreto-ley 6/2023 incrementa el porcentaje de deducción, que pasa del 35 al 40 por ciento, para potenciar el incentivo.

Además, se reduce de cuatro a tres 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 queda incrementado al 50 por ciento. Se persigue con ello mejorar el incentivo fiscal, incentivando la realización de donaciones continuadas, en tiempo y en cuantía, en favor de una misma entidad beneficiaria del mecenazgo, con el fin de dotar de mayor estabilidad a la financiación de este tipo de entidades y garantizar así la participación del sector privado en las actividades de interés general.

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

F.3.4. Deducción de la cuota del IRNR

El Real Decreto-ley 6/2023 incrementa en cinco puntos porcentuales, pasando del 10 al 15 por ciento, el límite que opera sobre la base imponible del período, a efectos de determinar la base de la deducción, en el caso de contribuyentes del impuesto que operen en territorio español sin establecimiento permanente, en la misma línea indicada anteriormente en el IS.

F.4. Régimen económico y fiscal de Canarias

F.4.1. Reserva para inversiones en Canarias

El Real Decreto-ley 8/2023 modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (REF) en relación a las inversiones anticipadas que se consideran materialización de la reserva para inversiones en Canarias, de tal forma que las citadas dotaciones habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos dentro del período de vigencia del Reglamento (UE) 651/2014 de la Comisión de 17 de junio de 2014 por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, o de la norma que lo sustituya.

F.4.2. Zona Especial Canaria

El Real Decreto-ley 8/2023 modifica la Ley 19/1994 eliminando de su redacción las referencias temporales que en ella se contenían y sustituyéndolas por referencias directas a las correspondientes normas de la UE o derivadas de los documentos de la Comisión Europea que les dan soporte jurídico.

2. IMPUESTOS DIRECTOS

2.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

2.1.1. Marco normativo

En el cuadro I.2 figura de forma esquemática la relación de disposiciones tributarias cuyos cambios normativos afectan a las declaraciones presentadas en 2023.

Cuadro I.2

IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2021	Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva	10/07/2021	Tercero.Cinco
	Aplicación del régimen de diferimiento a determinadas participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva		Tercero.Siete
Ley 22/2021	Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social	29/12/2021	59
	Límites para la aplicación del método de estimación objetiva en el ejercicio 2022		60
	Actividades prioritarias de mecenazgo		D.A.58 ^a
Ley 5/2022	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	10/03/2022	D.A.59 ^a a 80 ^a y D.F.31 ^a
	Ganancias patrimoniales no justificadas		D.F.5 ^a
Ley 11/2022	Beneficios fiscales aplicables al evento «Año Santo Jubilar San Isidro Labrador»	29/06/2022	D.A.29 ^a

(continúa)

Cuadro I.2 (continuación)

IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 12/2022	Reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social	01/07/2022	D.F.1ª
Ley 17/2022	Beneficios fiscales aplicables al «South Summit 2022-2024»	06/09/2022	D.A.8ª
Ley 6/2023	Deducción por maternidad	18/03/2023	D.F.5ª
RD-ley 31/2021	Plazo de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva en el ejercicio 2022	29/12/2021	D.A.2ª
RD-ley 3/2022	Beneficios fiscales aplicables al «Global Mobility Call»	02/03/2022	D.A.5ª
	Régimen fiscal aplicable a la final de la «UEFA Europa League 2022»		D.A.6ª.Dos
RD-ley 18/2022	Entidades en régimen de atribución de rentas	19/10/2022	D.F.1ª
	Exención de las ayudas excepcionales por daños personales		94.7
RD-ley 20/2022	Habilitación para reducción de módulos para las actividades agrarias para paliar daños causados por incendios forestales	28/12/2022	95
RD 1039/2022	Modifica el Reglamento del impuesto	29/12/2022	1.Primeros
Orden HFP/1335/2021	Módulos 2022	02/12/2021	
Orden HFP/823/2022	Modelos 187 y 345	29/08/2022	
Orden HFP/1192/2022	Modelos 181,184, 196, 198 y 280	03/12/2022	
Orden HFP/1246/2022	Modelo 190	19/12/2022	
Orden HFP/1336/2022	Modelo 140	30/12/2022	
Orden HFP/310/2023	Modelo declaración IRPF 2022	31/03/2023	
Orden HFP/405/2023	Reducción módulos 2022	25/04/2023	

2.1.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre la renta de las personas físicas: ejercicio 2022*

Los datos estadísticos que se han utilizado para el análisis del impuesto sobre la renta de las personas físicas que se lleva a cabo en este apartado conciernen a la totalidad de las declaraciones anuales referidas al período impositivo o ejercicio 2022, que se presentaron en el año 2023. No obstante, y al igual que en ediciones anteriores, dichos datos estadísticos corresponden únicamente al territorio de régimen fiscal común (TRFC), que-

dando excluidos, por tanto, los correspondientes al IRPF concertado o convenido en el País Vasco y Navarra.

Téngase en cuenta que el apartado II.1 del anexo estadístico ofrece, para varias magnitudes del impuesto, desgloses adicionales a los contenidos en los cuadros incluidos en este apartado.

Por otra parte, cabe señalar que, en los datos por tramos de base imponible que se recogen tanto en este apartado como en el anexo estadístico II.1, tan solo se suministra la información estadística cuando esta se refiere a un mínimo de 6 declaraciones. Se considera que dicho número de unidades es suficiente para salvaguardar el secreto estadístico y la confidencialidad de los contribuyentes. En caso contrario se hace constar la ausencia de información con las siglas s.e., correspondientes al secreto estadístico.

2.1.2.1. *Declaraciones presentadas*

El número de declaraciones presentadas relativas al ejercicio 2022 se recoge en el cuadro I.3, según los datos estadísticos cerrados a 31 de diciembre de 2023. También se muestran en este cuadro las declaraciones presentadas en los cuatro ejercicios precedentes y las variaciones interanuales. La representación gráfica de esta información se contiene en el gráfico I.1, que se inserta más adelante.

Cuadro I.3

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARACIONES. IRPF 2018-2022

Ejercicio	Número de declaraciones	% Tasa de variación
2018	20.608.731	3,5
2019	21.028.886	2,0
2020	21.638.795	2,9
2021	22.048.548	1,9
2022 (*)	22.898.072	3,9

(*) Datos estadísticos a 31-12-2023.

Por el período 2022 se presentaron 22.898.072 declaraciones, cifra superior en 849.524 a la del ejercicio anterior, lo que se tradujo en un incremento del 3,9 por ciento. De esta forma, continuó el comportamiento expansivo de años anteriores, incluso a un ritmo más intenso que en

los cuatro ejercicios precedentes (en 2021 el aumento fue del 1,9 por ciento, en 2020 del 2,9 por ciento, en 2019 del 2 por ciento y en 2018 del 3,5 por ciento).

El crecimiento del número de declaraciones en 2022 estuvo en consonancia con la evolución favorable del empleo en dicho año⁽¹⁾, circunstancia que se vio potenciada con la persistencia de la tendencia de una propensión cada vez mayor a declarar individualmente por parte de algunas de las unidades familiares que, con anterioridad, optaban por tributar de forma conjunta. Este comportamiento se dio en todos los ejercicios del periodo analizado, con excepción del ejercicio 2020, en el que el número de declaraciones del IRPF aumentó a pesar de la caída del empleo⁽²⁾ que llevó aparejada la crisis sanitaria y económica que supuso la pandemia de la COVID-19. El incremento del número de declaraciones en 2020 se debió, además de a la continuidad del aumento del peso relativo de las declaraciones individuales, a la disminución en ese ejercicio del límite del importe de los rendimientos del trabajo que obligaba a presentar la declaración del impuesto para los contribuyentes que percibieron prestaciones del Servicio Público de Empleo Estatal (SEPE) por haber estado inmersos en expedientes de regulación temporal de empleo (ERTE), que constituyó un colectivo muy numeroso en ese año por el efecto de la pandemia⁽³⁾.

Por otra parte, cabe señalar que la evolución de número de declarantes del IRPF a lo largo del tiempo, además de estar estrechamente ligada a la variación del empleo, también refleja las modificaciones normativas relativas a la obligación de declarar. Así, por ejemplo, en 2018 y 2019 se elevó el límite determinante de la obligación de declarar para los contribuyentes que percibiesen rendimientos del trabajo de dos o más pagadores, anualidades por alimentos, pensiones compensatorias o rendimientos del trabajo de un pagador no obligado a retener o sometidos a tipo fijo de retención, de forma que pasó de 12.000 euros (cantidad vigente desde 2015) hasta 12.643 euros en 2018 y 14.000 euros en 2019. Sin estos cambios los crecimientos del número de declarantes en esos ejercicios se habrían situado por encima de las tasas del 3,5 y 2 por ciento que se recogen en el cuadro I.3.

(1) Según la Encuesta de Población Activa (EPA) del Instituto Nacional de Estadística (INE), en 2022 el número de ocupados, en media anual, creció el 3,6 por ciento.

(2) Según la EPA, las tasas de variación del número de ocupados, en media anual, fueron del 2,7 por ciento en 2018, del 2,3 por ciento en 2019, del -2,9 por ciento en 2020 y del 3,3 por ciento en 2021.

(3) Para la mayoría de estos contribuyentes, ese límite pasó de 22.000 euros, aplicable cuando existía un solo pagador, a 14.000 euros, que operaba cuando eran dos o más los pagadores, si el importe percibido por el segundo y restantes pagadores superaba 1.500 euros.

2.1.2.1.1. *Declaraciones individuales y conjuntas*

En el cuadro I.4 se recogen los datos referentes a las declaraciones individuales y conjuntas correspondientes al período 2018-2022. La representación gráfica de esta información, junto con la evolución del número total de declaraciones, se muestra en el gráfico I.1.

Cuadro I.4

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2018-2022

Ejercicio	Individuales			Conjuntas			Total
	Número	% s / total	% Tasa de variación	Número	% s/ total	% Tasa de variación	
2018	16.930.598	82,2	5,2	3.678.133	17,8	-3,8	20.608.731
2019	17.577.221	83,6	3,8	3.451.665	16,4	-6,2	21.028.886
2020	18.214.663	84,2	3,6	3.424.132	15,8	-0,8	21.638.795
2021	18.724.517	84,9	2,8	3.324.031	15,1	-2,9	22.048.548
2022	19.592.926	85,6	4,6	3.305.146	14,4	-0,6	22.898.072

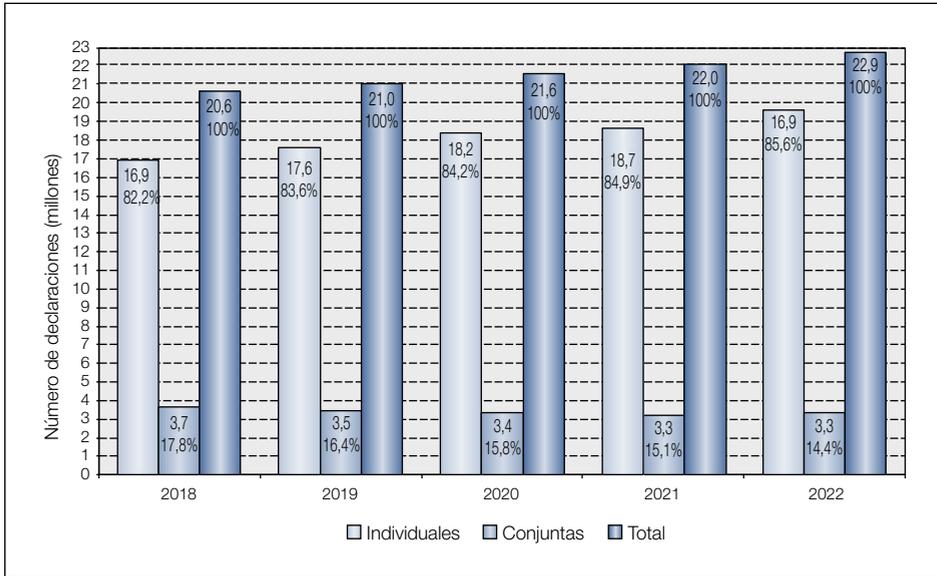
En el ejercicio 2022, las declaraciones individuales totalizaron 19.592.926 (el 85,6 por ciento de las presentadas), mientras que el número de declaraciones en las que se optó por la tributación conjunta fue de 3.305.146 (el 14,4 por ciento restante).

El número de declaraciones individuales en el ejercicio 2022 fue superior en el 4,6 por ciento al de 2021, en línea con lo ocurrido en años anteriores (los crecimientos fueron del 5,2 por ciento en 2018, del 3,8 por ciento en 2019, del 3,6 por ciento en 2020 y del 2,8 por ciento en 2021). Por su parte, el número de declaraciones conjuntas siguió disminuyendo en 2022, con una tasa del -0,6 por ciento, continuando así la pauta decreciente observada en los ejercicios precedentes (los descensos fueron del 3,8 por ciento en 2018, del 6,2 por ciento en 2019, del 0,8 por ciento en 2020 y del 2,9 por ciento en 2021).

En el cuadro I.4 y en el gráfico I.1 se observa la continuidad del incremento sistemático del peso relativo de las declaraciones individuales, en detrimento de las conjuntas. El aumento acumulado de dicho peso en el período 2018-2022 fue de 3,4 puntos porcentuales, repartiéndose de la siguiente manera: 1,4 puntos en 2019, 0,6 puntos en 2020 y 0,7 puntos en 2021 y 2022.

Gráfico I.1

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES Y DEL PESO RELATIVO DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2018-2022



2.1.2.1.2. Declaraciones por fuentes de renta

El cuadro I.5 y el gráfico I.2 muestran el número de declaraciones correspondientes a las principales fuentes de renta en el ejercicio 2022, si bien en aquel se incluyen igualmente los datos relativos a 2021.

En el ejercicio 2022 se consignaron rendimientos del trabajo en 18.910.520⁽⁴⁾ declaraciones, lo que supuso un incremento absoluto de 768.098 y relativo del 4,2 por ciento respecto a 2021, que se explica por el aumento del número de asalariados y de pensionistas en dicho año⁽⁵⁾.

⁽⁴⁾ Número de declaraciones en las que figuraba alguna cantidad distinta de cero en la casilla correspondiente al rendimiento neto reducido.

⁽⁵⁾ Según la EPA, en 2022 el número de asalariados creció el 5 por ciento en media anual y, de acuerdo con las estadísticas sobre pensiones y pensionistas que publica la Seguridad Social, el número de pensiones aumentó el 0,9 por ciento en dicho año.

Cuadro 1.5

NÚMERO DE DECLARACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2021 Y 2022

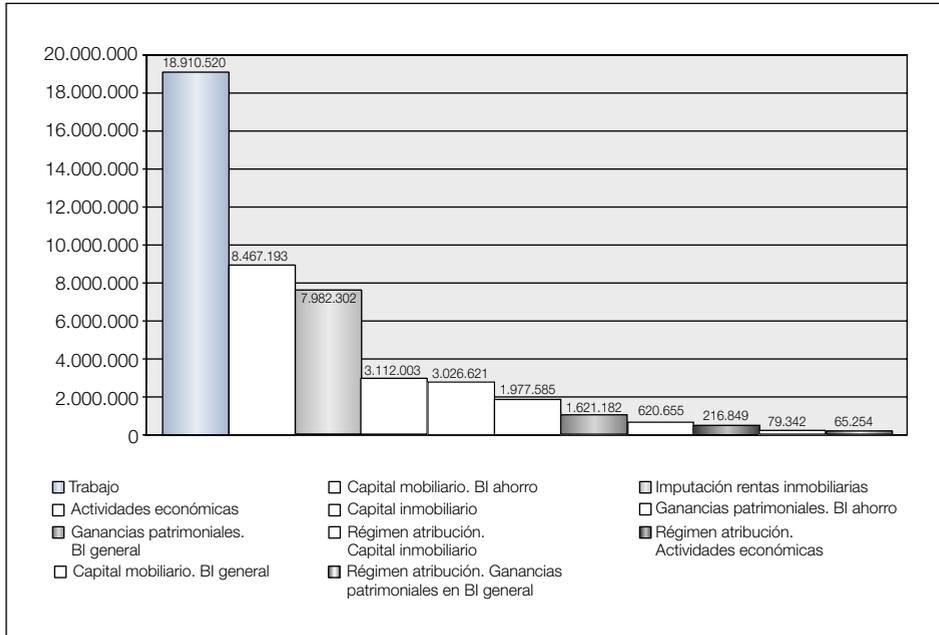
Fuentes de renta	2021		2022		% Tasa de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Trabajo	18.142.422	82,3	18.910.520	82,6	4,2
2. Capital	-	-	-	-	-
- inmobiliario	2.909.288	13,2	3.026.621	13,2	4,0
- mobiliario	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	78.953	0,4	79.342	0,3	0,5
- a integrar en base imponible del ahorro	8.380.466	38,0	8.467.193	37,0	1,0
3. Actividades económicas	3.090.357	14,0	3.112.003	13,6	0,7
- estimación directa	1.880.635	8,5	1.912.377	8,4	1,7
- estimación objetiva	1.165.074	5,3	1.153.550	5,0	-1,0
- actividades agrarias	779.989	3,5	761.553	3,3	-2,4
- resto de actividades	348.569	1,6	350.791	1,5	0,6
4. Régimen de atribución de rentas	-	-	-	-	-
- capital mobiliario	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	22.667	0,1	20.241	0,1	-10,7
- a integrar en base imponible del ahorro	23.990	0,1	21.615	0,1	-9,9
- capital inmobiliario	600.454	2,7	620.655	2,7	3,4
- actividades económicas	218.479	1,0	216.849	0,9	-0,7
- ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	83.927	0,4	65.254	0,3	-22,2
- a integrar en base imponible del ahorro	7.639	0,0	7.512	0,0	-1,7
5. Rentas imputadas	-	-	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	7.816.201	35,4	7.982.302	34,9	2,1
- AIE ⁽¹⁾ y UTE ⁽²⁾	1.301	0,0	1.501	0,0	15,4
- transparencia fiscal internacional	231	0,0	201	0,0	-13,0
- derechos de imagen	171	0,0	173	0,0	1,2
- particip. en institit. inversión colectiva de paraísos fiscales	51	0,0	36	0,0	-29,4
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	1.006.998	4,6	1.621.182	7,1	61,0
- saldo positivo	1.006.998	4,6	1.621.182	7,1	61,0
- saldo negativo	3.672	0,0	28.070	0,1	664,4
- a integrar en base imponible del ahorro	2.380.410	10,8	1.977.585	8,6	-16,9
- saldo positivo	2.380.410	10,8	1.977.585	8,6	-16,9
- saldo negativo	445.879	2,0	729.742	3,2	63,7
TOTAL DECLARACIONES	22.048.548	100	22.898.072	100	3,9
Base imponible general	20.443.165	92,7	21.447.844	93,7	4,9
Base imponible del ahorro	8.340.170	37,8	8.367.185	36,5	0,3

(1) Agrupaciones de interés económico.

(2) Uniones temporales de empresas.

Gráfico I.2

NÚMERO DE DECLARACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2022



El peso relativo de las declaraciones con rendimientos del trabajo sobre el total de declaraciones presentadas aumentó en 3 décimas porcentuales, al pasar del 82,3 por ciento en 2021 al 82,6 por ciento en 2022, en contra de la tendencia decreciente mostrada por el tamaño relativo de este colectivo de declarantes desde 2009 hasta 2021, con las excepciones de los ejercicios 2016, 2017 y 2020, en los que se registraron aumentos⁽⁶⁾.

El número de declaraciones con rendimientos del capital inmobiliario en 2022 fue de 3.026.621⁽⁴⁾, lo que supuso un aumento absoluto de 117.333 y relativo del 4 por ciento respecto a las declaraciones con esta fuente de renta en el ejercicio anterior. El peso relativo de estas declaraciones en 2022 se situó en el 13,2 por ciento, nivel idéntico al de 2021, lo que supuso la

⁽⁶⁾ El peso relativo en 2009 fue del 86,7 por ciento, en 2010 del 86,6 por ciento, en 2011 del 86,1 por ciento, en 2012 del 85,3 por ciento, en 2013 del 85 por ciento, en 2014 del 84,8 por ciento, en 2015 del 81,5 por ciento, en 2016 del 82,7 por ciento, en 2017 del 83,8 por ciento, en 2018 del 82,8 por ciento, en 2019 del 81,9 por ciento y en 2020 del 83 por ciento.

paralización de la tendencia creciente que se venía observando desde 2008⁽⁷⁾, con la excepción de 2020, periodo en el que se produjo un leve retroceso de 2 décimas porcentuales.

Las declaraciones con rendimientos netos del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro ascendieron a 8.467.193⁽⁴⁾, con un aumento absoluto de 86.727 y relativo del 1 por ciento en comparación con el ejercicio 2021. A pesar de este crecimiento, el peso relativo de estas declaraciones disminuyó en un punto porcentual, al pasar del 38 por ciento en 2021 al 37 por ciento en 2022, aunque mantuvo el segundo puesto como fuente de renta más frecuente en las declaraciones del IRPF de ese último ejercicio, 45,6 puntos porcentuales por debajo de la participación relativa de las declaraciones con rendimientos del trabajo. En años anteriores también se registró un comportamiento contractivo en la participación relativa de estas declaraciones, de forma que en el quinquenio 2018-2022 perdió 15,9 puntos porcentuales (pasó de representar el 52,9 por ciento en 2018 al citado 37 por ciento en 2022).

Las declaraciones en las que se consignaron rendimientos netos del capital mobiliario integrables en la base imponible general de 2022 fueron 79.342, lo que supuso un aumento absoluto de 389 y relativo del 0,5 por ciento en comparación con 2021. No obstante, su peso relativo retrocedió ligeramente, pasando del 0,4 por ciento en 2021 al 0,3 por ciento en 2022.

Las declaraciones correspondientes al ejercicio 2022 en las que se consignaron rentas de actividades económicas desarrolladas por empresarios individuales y profesionales totalizaron 3.112.003⁽⁴⁾, cifra superior en 21.646, en términos absolutos, y el 0,7 por ciento, en términos relativos, a la del periodo precedente. En 2018 y 2021 también creció el número de declaraciones con esta fuente de renta (tasas del 1,1 y 2 por ciento, respectivamente), mientras que, en 2019 y 2020 se produjeron descensos (tasa del -0,9 por ciento en 2019 y del -1,8 por ciento en 2020). La participación relativa de estas declaraciones en 2022 fue del 13,6 por ciento, 4 décimas porcentuales por debajo de la de 2021 (14 por ciento).

El número de declaraciones en las que se reflejó el uso del método de estimación directa en la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas en 2022 fue de 1.912.377, produciéndose un aumento absoluto de 31.742 y relativo del 1,7 por ciento respecto al ejercicio precedente. Este comportamiento está en línea con la tendencia creciente obser-

⁽⁷⁾ El peso relativo de las declaraciones con esta fuente de renta fue del 7,8 por ciento en 2008, del 8 por ciento en 2009, del 8,2 por ciento en 2010, del 8,5 por ciento en 2011, del 9,1 por ciento en 2012, del 9,7 por ciento en 2013, del 10,3 por ciento en 2014, del 11,5 por ciento en 2015, del 12,1 por ciento en 2016, del 12,7 por ciento en 2017, del 13 por ciento en 2018, del 13,2 por ciento en 2019 y del 13 por ciento en 2020.

vada en los ejercicios anteriores, con la excepción del de 2020 (las tasas de variación fueron del 3,7 por ciento en 2018, del 0,7 por ciento en 2019, del -1,2 por ciento en 2020 y del 4,1 por ciento en 2021).

El número de declaraciones presentadas por los empresarios y profesionales acogidos al método de estimación objetiva ascendió a un total de 1.153.550⁽⁴⁾, lo que supuso 11.524 menos y un descenso del 1 por ciento en comparación con las presentadas por el ejercicio 2021. Se retomó así el comportamiento decreciente observado en los años anteriores, tras el leve repunte registrado en 2021: en 2018 la tasa de variación fue del -1,9 por ciento, en 2019 del -2,8 por ciento, en 2020 del -3,6 por ciento y en 2021 del 0,03 por ciento.

Merece destacarse también, al igual que sucediera en años precedentes, el elevado número de contribuyentes con actividades económicas agrarias acogidos al método de estimación objetiva. El número de declaraciones con rentas procedentes de dichas actividades en 2022 totalizó 761.553⁽⁴⁾ (18.436 menos y una tasa del -2,4 por ciento en comparación con 2021), lo que representó el 3,3 por ciento del total de declaraciones presentadas y el 24,5 por ciento de aquellas en las que se consignaron rendimientos de actividades económicas en 2022. El resto de contribuyentes en estimación objetiva presentó 350.791⁽⁴⁾ declaraciones, cifra que supuso un crecimiento absoluto de 2.222 y relativo del 0,6 por ciento respecto a 2021.

Conviene señalar que, si bien, en general, los distintos métodos de determinación de rendimientos de actividades económicas son incompatibles entre sí, cuando se inicia durante el año alguna actividad económica por la que no pueda aplicarse o se renuncie a la aplicación de uno determinado, dicha incompatibilidad no surte efectos para ese año respecto de las actividades que se venían realizando con anterioridad, con lo que en la declaración de ese año se recogerán distintos métodos o modalidades de determinación del rendimiento neto, razón por la cual el número total de declarantes con actividades económicas que figura en el cuadro I.5 no coincide con la suma de los acogidos a cada una de las modalidades. En 2022, dicha concurrencia de dos o más modalidades de estimación en actividades económicas se produjo en 41.171 declaraciones (41.306 declaraciones en 2021).

De las declaraciones con rentas en régimen de atribución en 2022 destacaron las referidas al capital inmobiliario y a las actividades económicas. Las primeras crecieron el 3,4 por ciento en comparación con 2021, totalizando 620.655, esto es, el 2,7 por ciento del número total de declaraciones presentadas en 2022, proporción idéntica a la del año anterior. El número de declaraciones con rentas de actividades económicas en régimen de atribución registró un retroceso del 0,7 por ciento situándose en 216.849, lo

que supuso el 0,9 por ciento del total de declaraciones presentadas en 2022, proporción inferior en una décima porcentual a la del 2021.

En el grupo de declaraciones con rentas imputadas sobresalieron aquellas en las que se consignaron imputaciones procedentes de la propiedad inmobiliaria urbana (excluido el suelo no edificado y la vivienda habitual del contribuyente). En el ejercicio 2022, este tipo de rentas imputadas se recogió en 7.982.302 declaraciones, lo que supuso un incremento absoluto de 166.101 y relativo del 2,1 por ciento respecto al ejercicio anterior, y una participación del 34,9 por ciento en el total de declaraciones presentadas, 5 décimas porcentuales inferior a la del año precedente, retomándose así el comportamiento decreciente observado en los ejercicios anteriores, tras el repunte registrado en 2021 (los pesos relativos fueron del 36,2 por ciento en 2018, del 36 por ciento en 2019, del 34,8 por ciento en 2020 y del 35,4 por ciento en 2021).

En 2022, el número de declaraciones con un saldo positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales imputables al propio ejercicio e integrable en la base imponible general fue de 1.621.182, lo que representó el 7,1 por ciento del total de declaraciones, proporción superior en 2,5 puntos porcentuales a la de 2021, y supuso un aumento del 61 por ciento en comparación con el ejercicio anterior. Las declaraciones con saldo negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales integrables en la base imponible general en 2022 fueron 28.070, el 664,4 por ciento más que en el ejercicio precedente (3.672 en 2021).

Las declaraciones de 2022 en las que se consignó un saldo positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible del ahorro fueron 1.977.585, el 16,9 por ciento menos que el periodo anterior, lo que supuso una participación relativa del 8,6 por ciento en el total de declaraciones presentadas en el ejercicio, 2,2 puntos por debajo de la de 2021. Por su parte, las declaraciones de 2022 en las que el saldo de dichas rentas mostró un signo negativo totalizaron 729.742, el 63,7 por ciento más que en 2021.

El resto de las fuentes de renta afectó a colectivos de tamaños reducidos, en todo caso igual o inferior al 0,3 por ciento del total de declaraciones.

2.1.2.2. *Base imponible*

La parte general de la base imponible en el ejercicio 2022 totalizó 512.237 millones de euros (el 92,3 por ciento del importe total de esa variable) y la base imponible del ahorro 42.677,2 millones de euros (el restante 7,7 por ciento), con unas tasas de variación del 10,1 y 16 por ciento, respectivamente, en comparación con las cuantías correspondientes al periodo im-

sitivo 2021. El incremento de la base imponible general fue el resultado del comportamiento expansivo de la mayoría de sus componentes, en especial de los rendimientos del trabajo, y en menor medida, de los del capital inmobiliario y de las rentas de actividades económicas. Por su parte, la expansión de la base imponible del ahorro se debió al impulso de los rendimientos del capital mobiliario y del saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales que conformaron dicha magnitud.

El importe de la base imponible total del periodo impositivo 2022, resultado de la suma de las partes general y del ahorro, ascendió a 554.914,2 millones de euros, cifra superior en el 10,5 por ciento a la de 2021. La base imponible media por declaración en el ejercicio 2022 resultó ser de 24.234 euros, lo que supuso un incremento del 6,4 por ciento respecto a la cuantía media de 2021 (22.770 euros).

En el cuadro I.6 se recoge la evolución entre los ejercicios 2018 y 2022 de la base imponible total⁽⁸⁾.

Cuadro I.6

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2018-2022

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2018	450.539,6	5,6
2019	467.321,8	3,7
2020	465.054,9	-0,5
2021	502.047,0	8,0
2022	554.914,2	10,5

En 2018 y 2019, las tasas de variación anuales del importe de la base imponible tuvieron signo positivo (5,6 y 3,7 por ciento, respectivamente), debido al crecimiento de la mayoría de sus componentes, siendo de especial relevancia los registrados por los rendimientos del trabajo (4,1 por ciento en 2018 y 3,9 por ciento en 2019), las actividades económicas (7,7 por ciento en 2018 y 2,7 por ciento en 2019) y el saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, si bien estas rentas registraron un retroceso en 2019 (26,2 por ciento en 2018 y -1,3 por ciento en 2019). En 2020, como consecuencia de la crisis económica que conllevó la pandemia de la COVID-19, la base imponible registró una disminución del 0,5 por ciento, resultado del comportamiento negativo de todas las fuentes de renta, con excepción de las del trabajo, que crecieron el 2,7 por ciento, y de las rentas imputadas, que, en su conjunto, aumentaron el 3,2 por ciento, destacando los descen-

⁽⁸⁾ Suma de sus partes general y del ahorro.

Los registrados en los rendimientos del capital mobiliario, en las rentas de actividades económicas, en el saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales y en los rendimientos del capital inmobiliario, con unas tasas del -18,9, -14,8, -12,4 y -10,3 por ciento, en ese orden. A partir de 2021 se retomó el signo positivo de la variación de la base imponible, gracias a los aumentos registrados en la mayor parte de sus elementos, resultando especialmente relevantes en 2021 los correspondientes a los rendimientos del trabajo (5,3 por ciento), a las rentas de actividades económicas (31,5 por ciento) y a las ganancias patrimoniales netas (35,2 por ciento), mientras que en 2022 los mayores incrementos se registraron en los rendimientos del trabajo (10,4 por ciento), en los del capital mobiliario (27,2 por ciento) y en las rentas de actividades económicas (8,5 por ciento).

En el cuadro I.7 se presenta la distribución del número de declaraciones y del importe del total de la base imponible del ejercicio 2022 por tramos de esa variable.

Cuadro I.7

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE SEGÚN TRAMOS. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.574.062	21,0	21,0	11.218,3	2,0	2,0	2.453
6.000-12.000	2.310.935	10,6	31,7	20.373,5	3,7	5,7	8.816
12.000-18.000	2.923.893	13,4	45,1	45.203,0	8,1	13,8	15.460
18.000-24.000	3.521.666	16,2	61,3	73.528,9	13,3	27,1	20.879
24.000-30.000	2.333.116	10,7	72,0	62.500,1	11,3	38,4	26.788
30.000-36.000	1.824.599	8,4	80,4	60.106,7	10,8	49,2	32.942
36.000-42.000	1.517.045	7,0	87,4	58.836,0	10,6	59,8	38.783
42.000-51.000	1.024.340	4,7	92,1	46.976,0	8,5	68,3	45.860
51.000-60.000	515.223	2,4	94,5	28.402,8	5,1	73,4	55.127
60.000-72.000	403.911	1,9	96,3	26.427,2	4,8	78,1	65.428
72.000-90.000	322.058	1,5	97,8	25.745,8	4,6	82,8	79.942
90.000-120.000	224.185	1,0	98,8	22.971,8	4,1	86,9	102.468
120.000-240.000	185.759	0,9	99,7	29.557,9	5,3	92,2	159.120
240.000-600.000	51.044	0,2	99,9	17.645,1	3,2	95,4	345.685
Más de 600.000	15.214	0,1	100,0	25.421,0	4,6	100,0	1.670.895
TOTAL	21.747.050	100		554.914,2	100		25.517

Según se observa en dicho cuadro, el 72 por ciento de los contribuyentes del impuesto en 2022 se situó en unos niveles de base imponible iguales o inferiores a 30.000 euros, aportando el 38,4 por ciento del importe total de la base imponible de dicho periodo impositivo.

Los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros representaron el 22,4 por ciento del total y aportaron el 35 por ciento de la base imponible. Aquellos cuya base imponible estaba comprendida entre 60.000 y 120.000 euros representaron el 4,4 por ciento de los declarantes de esa magnitud y aportaron el 13,5 por ciento de su importe. Las declaraciones con bases imponibles superiores a 120.000 euros, que representaron el 1,2 por ciento del total, aportaron el 13,1 por ciento del importe total de la base imponible. Dentro de este último grupo de declaraciones sobresalieron las correspondientes a los contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros, que, con una representación del 0,1 por ciento del total de declarantes, aportaron el 4,6 por ciento del volumen total de la base imponible del IRPF en el ejercicio 2022.

La composición de la base imponible del ejercicio 2022, según las distintas fuentes de renta, y sus cuantías medias por declaración, así como la comparación con los resultados obtenidos para el ejercicio 2021, se muestran en el cuadro I.8.

En 2022, la principal fuente de renta, y de una manera muy destacada, continuó siendo el trabajo, tal y como se refleja en el cuadro I.8 y también, más adelante, en el cuadro I.11 y en el gráfico I.3. En dicho ejercicio, el importe de los rendimientos netos del trabajo, una vez aplicadas las reducciones establecidas legalmente, ascendió a 448.118,5 millones de euros, esto es, el 80,8 por ciento de la base imponible, siendo su cuantía media por declaración de 23.697 euros. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2021 resultan unas tasas de variación del 10,4 y 5,9 por ciento, respectivamente.

La cantidad consignada en las declaraciones de 2022 en concepto de otros gastos deducibles ascendió a 41.294,4 millones de euros, correspondientes a 20.974.034 declaraciones (40.135,8 millones de euros y 20.361.201 declaraciones en 2021). El incremento adicional para los contribuyentes desempleados que aceptaron un trabajo que exigió un traslado de municipio se cumplimentó en 41.634 declaraciones y supuso 81,3 millones de euros (36.156 declaraciones y 70,5 millones de euros en 2021). La cantidad adicional deducida por los trabajadores activos que eran personas con discapacidad se recogió en 372.888 declaraciones, totalizando 1.458,5 millones de euros (348.760 declaraciones y 1.341,2 millones de euros en 2021).

En 2022, la reducción general por obtención de rendimientos del trabajo se reflejó en 7.092.099 declaraciones, esto es, el 37,5 por ciento de las declaraciones con esa fuente de renta (el 41,4 por ciento en 2021), por un importe de global de 29.478,7 millones de euros, produciéndose un descenso del 6,8 por ciento respecto al ejercicio anterior (31.640,2 millones de euros). La reducción media por este concepto fue de 4.157 euros, cifra inferior en el 1,4 por ciento a la de 2021 (4.214 euros).

Cuadro I.8

COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2021 Y 2022

	Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación
1. Trabajo	405.964,7	448.118,5	10,4	22.377	23.697	5,9
2. Capital	23.352,7	28.617,6	22,5	-	-	-
- inmobiliario	9.322,4	10.773,5	15,6	3.204	3.560	11,1
- mobiliario	14.030,3	17.844,1	27,2	-	-	-
- a integrar en base imponible general	358,2	366,7	2,4	4.537	4.622	1,9
- a integrar en base imponible del ahorro	13.672,1	17.477,4	27,8	1.631	2.064	26,5
3. Actividades económicas	38.359,6	41.620,1	8,5	12.413	13.374	7,7
- estimación directa	32.030,4	36.421,3	13,7	17.032	19.045	11,8
- estimación objetiva	6.329,2	5.198,7	-17,9	5.432	4.507	-17,0
- actividades agrarias	2.665,5	1.989,5	-25,4	3.417	2.612	-23,6
- resto de actividades	3.663,7	3.209,2	-12,4	10.511	9.148	-13,0
4. Régimen de atribución de rentas	4.482,8	4.991,0	11,3	-	-	-
- capital mobiliario	83,3	101,9	22,4	-	-	-
- a integrar en base imponible general	48,0	54,9	14,4	2.119	2.714	28,1
- a integrar en base imponible del ahorro	35,2	47,0	33,4	1.469	2.176	48,1
- capital inmobiliario	1.355,9	1.552,2	14,5	2.258	2.501	10,8
- actividades económicas	2.868,7	3.087,4	7,6	13.130	14.238	8,4
- ganancias y pérdidas patrimoniales	174,9	249,4	42,5	-	-	-
- a integrar en base imponible general	109,8	115,1	4,8	1.308	1.763	34,8
- a integrar en base imponible del ahorro	65,2	134,3	106,2	8.529	17.881	109,6
5. Rentas imputadas	5.626,2	5.580,5	-0,8	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	5.584,1	5.613,5	0,5	714	703	-1,5
- AIE y UTE	-20,2	-46,7	-131,1	-15.544	-31.138	-100,3
- transparencia fiscal internacional	41,5	10,8	-74,0	179.509	53.592	-70,1
- derechos de imagen	1,9	2,3	20,6	10.927	13.028	19,2
- particip. en inst. inversión colectiva de paraísos fiscales	19,0	0,7	-96,3	372.415	19.694	-94,7
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	24.261,1	25.986,7	7,1	-	-	-
- a integrar en base imponible general	1.239,9	968,2	-21,9	1.231	597	-51,5
- saldo positivo	1.291,3	1.149,9	-11,0	1.282	709	-44,7
- saldo negativo	14,2	148,8	950,9	3.857	5.302	37,5
- compensación de saldos (-) de ejercicios anteriores	37,2	32,9	-11,7	-	-	-
- a integrar en base imponible del ahorro	23.021,1	25.018,5	8,7	9.671	12.651	30,8
- saldo positivo	25.043,4	26.739,8	6,8	10.521	13.521	28,5
- saldo negativo	176,0	319,2	81,4	395	437	10,6
- compensación de saldos (-) de ejercicios anteriores	1.846,3	1.402,1	-24,1	-	-	-
7. BASE IMPONIBLE [(7)=(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)]	502.047,0	554.914,2	10,5	22.770	24.234	6,4
GENERAL	465.253,4	512.237,0	10,1	22.758	23.883	4,9
DEL AHORRO	36.793,6	42.677,2	16,0	4.412	5.101	15,6

En el cuadro I.9 se recoge la distribución por tramos de base imponible del número de declaraciones y del importe consignado por la reducción general sobre los rendimientos del trabajo en 2022.

Cuadro I.9

**REDUCCIÓN POR OBTENCIÓN DE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO:
CUANTÍA APLICABLE CON CARÁCTER GENERAL. DISTRIBUCIÓN
SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.447.291	62,7	62,7	21.310,1	72,3	72,3	4.792
6.000-12.000	1.876.865	26,5	89,2	7.311,1	24,8	97,1	3.895
12.000-18.000	755.732	10,7	99,8	841,5	2,9	99,9	1.113
18.000-24.000	10.777	0,2	100,0	10,6	0,0	100,0	982
24.000-30.000	590	0,0	100,0	2,1	0,0	100,0	3.590
30.000-36.000	309	0,0	100,0	1,2	0,0	100,0	3.803
36.000-42.000	162	0,0	100,0	0,7	0,0	100,0	4.105
42.000-51.000	145	0,0	100,0	0,5	0,0	100,0	3.652
51.000-60.000	73	0,0	100,0	0,3	0,0	100,0	4.023
60.000-72.000	51	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	3.838
72.000-90.000	45	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	3.733
90.000-120.000	35	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	4.206
120.000-240.000	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
240.000-600.000	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
Más de 600.000	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
TOTAL	7.092.099	100		29.478,7	100		4.157

s.e.: secreto estadístico.

Destaca la importante concentración, tanto del número de declaraciones como del importe de la reducción, en los niveles inferiores de base imponible, de lo que se infiere su notable efectividad como factor de discriminación positiva de las rentas del trabajo, al beneficiar en mayor grado a los contribuyentes que declaran menores ingresos netos. Así, por ejemplo, se observa que el 72,3 por ciento del importe de la reducción correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 6.000 euros, los cuales presentaron el 62,7 por ciento de las declaraciones en las que se consignó este concepto.

Los rendimientos del capital inmobiliario en 2022 totalizaron 10.773,5 millones de euros⁽⁹⁾, lo que supuso un aumento del 15,6 por ciento en comparación con 2021 (9.322,4 millones de euros). Dicha tasa fue el resultado del efecto conjunto de los incrementos de los ingresos íntegros (tasa del 12 por ciento) y de los gastos deducibles (tasa del 9,7 por ciento).

⁽⁹⁾ Una vez descontadas todas las reducciones aplicables sobre estos rendimientos.

El rendimiento medio del capital inmobiliario por declaración en 2022 se situó en 3.560 euros, cantidad superior en el 11,1 por ciento a la de 2021 (3.204 euros), variación que está en línea con la intensificación de los aumentos del precio medio del alquiler de viviendas y de locales en 2022⁽¹⁰⁾.

El importe consignado en 2022 por la reducción aplicable sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de viviendas fue de 5.919,7 millones de euros, cifra superior en el 9,9 por ciento a la cantidad correspondiente a 2021 (5.385,9 millones de euros). El número de declaraciones con esta reducción fue de 2.149.026, el 4,1 por ciento más que en 2021 (2.064.218). La reducción media se situó en 2.755 euros, produciéndose un aumento del 5,6 por ciento respecto al ejercicio anterior (2.609 euros).

En el ejercicio 2022, las rentas procedentes del capital mobiliario totalizaron 17.844,1 millones de euros⁽⁹⁾. La mayor parte de dicha cantidad, 17.477,4 millones de euros (el 97,9 por ciento), se integró en la base imponible del ahorro⁽¹¹⁾ y el resto, 366,7 millones de euros, en la base imponible general. Si se comparan las cifras anteriores con las correspondientes al periodo impositivo 2021, se obtienen unas tasas de variación del 27,2 por ciento para el total de rendimientos del capital mobiliario, del 27,8 por ciento para aquellos que se integraron en la base imponible del ahorro y del 2,4 por ciento para los que se incorporaron a la parte general de la base imponible.

El mencionado importe de los rendimientos del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro de 2022 (17.477,4 millones de euros) se obtuvo de minorar los rendimientos positivos, que totalizaron 17.576,5 millones de euros, en 23,3 millones de euros procedentes de rendimientos negativos imputables a 2022 y en 75,8 millones de euros de compensación de saldos negativos de ejercicios anteriores.

El aumento de los rendimientos del capital mobiliario que formaron parte de la base imponible del ahorro en 2022 se debió, fundamentalmente, al incremento en el 45,8 por ciento de las cuantías declaradas en concepto de dividendos y demás rendimientos por la participación en fondos propios de entidades.

En relación con la procedencia de los rendimientos del capital mobiliario que formaron parte de la base imponible del ahorro de 2022, destacaron

⁽¹⁰⁾ Según el INE, en 2022, el precio medio del alquiler de la vivienda aumentó el 1,9 por ciento (tasa del 0,5 por ciento en 2021). No se dispone de un indicador sobre la evolución del precio medio del alquiler de locales comerciales, por lo que para conocer la variación de las rentas procedentes de estos inmuebles se utiliza la información publicada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria en sus informes anuales de recaudación tributaria; según se recoge en el referido al año 2022, estas rentas aumentaron el 11,5 por ciento en dicho año (tasa del 4,9 por ciento en 2021).

⁽¹¹⁾ Correspondían a los rendimientos derivados de la participación en fondos propios de entidades, de la cesión a terceros de capitales propios y de operaciones de capitalización, de los contratos de seguros de vida o invalidez y de la imposición de capitales.

los citados dividendos, que aportaron 14.819,1 millones de euros (el 84,1 por ciento del total de los ingresos íntegros del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro, que totalizaron 17.627,2 millones de euros) y crecieron el 45,8 por ciento, como se indicó. También sobresalieron los ingresos procedentes de contratos de seguro de vida o invalidez y de operaciones de capitalización, que aportaron 1.418,1 millones de euros (el 8 por ciento de los ingresos íntegros totales del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro), cifra inferior en el 38,8 por ciento a la del ejercicio 2021, y los intereses de cuentas, depósitos y activos financieros en general, cuyo importe ascendió a 1.161,2 millones de euros (el 6,6 por ciento de los ingresos íntegros), lo que supuso un aumento del 1,4 por ciento respecto al periodo precedente. El resto de rendimientos representó el 1,3 por ciento de los ingresos íntegros del capital mobiliario que componían la base imponible del ahorro del ejercicio 2022.

Los rendimientos de actividades económicas desarrolladas por empresarios y profesionales en 2022 totalizaron 41.620,1 millones de euros, con una media de 13.374 euros por declaración, cifras que supusieron unos aumentos del 8,5 y 7,7 por ciento, respectivamente, en comparación con el periodo impositivo 2021.

Los rendimientos declarados por el método de estimación directa correspondientes al ejercicio 2022 aumentaron el 13,7 por ciento respecto a 2021, situándose en 36.421,3 millones de euros, lo que representó el 87,5 por ciento del importe agregado de las rentas del conjunto de las actividades económicas. Su cuantía media por declaración se situó en 19.045 euros, lo que supuso un incremento del 11,8 por ciento respecto a la media registrada en 2021.

En 2022, los empresarios y profesionales que realizaron actividades económicas distintas de las agrarias utilizando el método de estimación objetiva declararon unos rendimientos netos de 3.209,2 millones de euros, con una media por contribuyente de 9.148 euros, registrándose unas disminuciones del 12,4 y 13 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados declarados por el ejercicio 2021. Estos descensos se explican, fundamentalmente, por los diferentes coeficientes de la reducción aplicable con carácter general sobre los rendimientos de estas actividades en ambos ejercicios (el 5 por ciento en 2021 y el 15 por ciento en 2022). En el mismo sentido incidió la reducción del 20 por ciento aplicable en 2022 para determinar el rendimiento neto de módulos de las actividades económicas desarrolladas en la isla de La Palma, con el objetivo de mitigar las consecuencias de las erupciones volcánicas de 2021, si bien en estas actividades tan solo supuso una minoración de 1,7 millones de euros.

Las rentas declaradas en 2022 por agricultores, ganaderos y silvicultores que utilizaron el método de estimación objetiva totalizaron 1.989,5

millones de euros, produciéndose un descenso del 25,4 por ciento en comparación con 2021, en el que incide, además del aumento entre ambos ejercicios del coeficiente de la reducción aplicable sobre las actividades agrarias (5 por ciento en 2021 y 25 por ciento en 2022), la aplicación en 2022 de dos nuevas minoraciones del rendimiento neto previo de la actividad, con la finalidad de compensar el incremento del coste de determinados insumos de las actividades agrícolas y ganaderas. Se trata de las minoraciones del 35 por ciento del precio de adquisición del gasóleo agrícola y del 15 por ciento del precio de adquisición de los fertilizantes, que, conjuntamente, redujeron el rendimiento neto previo de 2022 de estas actividades en 297,2 millones de euros. A ello habría que añadir el efecto de la reducción del 20 por ciento aplicable sobre el rendimiento neto de módulos de las actividades desarrolladas en la isla de La Palma en 2022, que en las actividades agrarias supusieron 3,5 millones de euros.

La renta media obtenida por las actividades agrarias en estimación objetiva se situó en 2.612 euros en 2022, registrando un descenso del 23,6 por ciento respecto al periodo impositivo anterior. Al igual que ocurriera en ejercicios precedentes, dicha media fue inferior a los rendimientos medios declarados por el resto de titulares de actividades económicas, como se puede observar en el cuadro I.8. Así, en 2022, la renta media declarada por agricultores y ganaderos en estimación objetiva fue inferior en el 71,4 por ciento a la obtenida en las restantes actividades en las que se aplicó el método de estimación objetiva y en el 86,3 por ciento a la correspondiente al colectivo de empresarios y profesionales que aplicaron el método de estimación directa, si bien hay que tener en cuenta que los incentivos aprobados para las actividades agrarias en 2022, descritos más arriba, provocaron que en ese ejercicio se intensificaran estas diferencias.

En el periodo impositivo 2022, los rendimientos declarados por los contribuyentes a los que se les aplicó el régimen especial de atribución de rentas ascendieron a un total de 4.991 millones de euros, experimentando un incremento del 11,3 por ciento respecto al ejercicio anterior. Las rentas procedentes del ejercicio de actividades económicas constituyeron la mayor parte de estas rentas atribuidas, con un total de 3.087,4 millones de euros y una cuantía media de 14.238 euros por declaración, cifras que supusieron unos aumentos del 7,6 y 8,4 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2021. También tuvieron un peso relativo relevante las rentas derivadas del capital inmobiliario, que en 2022 totalizaron 1.552,2 millones de euros, cifra superior en el 14,5 por ciento a la declarada por el periodo precedente, con una cuantía media de 2.501 euros, el 10,8 por ciento más que en 2021.

El importe del conjunto de las rentas imputadas en 2022 totalizó 5.580,5 millones de euros, lo que representó un retroceso del 0,8 por ciento en comparación con 2021. Las rentas imputadas a los propietarios o titulares de derechos reales sobre inmuebles urbanos, excluida la vivienda habitual

y el suelo no edificado, ascendieron a 5.613,5 millones de euros, situándose su cuantía media en 703 euros, con unas tasas de variación del 0,5 y -1,5 por ciento, respectivamente, en comparación con 2021.

En 2022, el saldo neto global de las ganancias y pérdidas patrimoniales ascendió a 25.986,7 millones de euros, cifra superior en el 7,1 por ciento a la del ejercicio anterior (24.261,1 millones de euros), con lo que se consolida la recuperación de la tendencia creciente observada hasta 2018 (véase el cuadro I.10 que se inserta más adelante).

La mayor parte del saldo global de las ganancias y pérdidas patrimoniales, 25.018,5 millones de euros, se integró en la base imponible del ahorro, registrándose un aumento del 8,7 por ciento en comparación con 2021, como resultado, fundamentalmente, del incremento de las ganancias patrimoniales netas procedentes de transmisiones de bienes distintos de los representativos de participaciones en entidades⁽¹²⁾, reflejo de la evolución favorable del mercado inmobiliario en 2022, tras la recuperación registrada en 2021, y de la continuidad del incremento de los precios⁽¹³⁾. Por el contrario, las ganancias patrimoniales netas obtenidas en 2022 por operaciones con valores representativos de participaciones en entidades cayeron en comparación con las declaradas en 2021⁽¹⁴⁾ como consecuencia, sobre todo, de la caída de los mercados bursátiles en ese año⁽¹⁵⁾.

El saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general fue de 968,2 millones de euros, lo que supuso un descenso del 21,9 por ciento respecto a 2021 (1.239,9 millones de euros), que se explica, sobre todo, por la disminución en 2022 de las ayudas públicas percibidas por los contribuyentes, en comparación con el año anterior. Hay que tener en cuenta que en 2021 y 2020 las ganancias patrimoniales procedentes de ayudas públicas registraron fuertes aumentos ya que parte de ellas,

⁽¹²⁾ El importe del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de las transmisiones de bienes realizadas en 2022, excluidas las relativas a valores representativos de la participación en entidades, creció el 28,4 por ciento en comparación con el año anterior.

⁽¹³⁾ En 2022, según se desprende de las estadísticas publicadas por el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana, las transacciones de viviendas de segunda mano crecieron el 7,9 por ciento (tasas del 41,6 por ciento en 2021 y del -16,7 por ciento en 2020), y, de acuerdo con la información del INE, el precio medio de estas creció el 5,3 por ciento (tasas del 6,4 por ciento en 2021 y del 0,4 por ciento en 2020).

⁽¹⁴⁾ Por ejemplo, las ganancias patrimoniales netas obtenidas en 2022 como consecuencia de operaciones con participaciones en instituciones de inversión colectiva (IIC) cayeron en un 65,4 por ciento respecto a las que se obtuvieron en 2021, y las derivadas de operaciones con participaciones en otras entidades jurídicas distintas de las IIC, negociadas en mercados organizados, descendieron el 76,1 por ciento.

⁽¹⁵⁾ Ejemplo de ello es que, en 2022, el Índice General de la Bolsa de Madrid cayó un 4,8 por ciento y el IBEX-35, un 5,6 por ciento, frente a los crecimientos del 7,1 y 7,9 por ciento, respectivamente, registrados en 2021.

presumiblemente, iban destinadas a paliar los efectos económicos negativos de la pandemia de la COVID-19 (el importe imputado por ayudas públicas no relacionadas con la vivienda habitual creció el 86,9 por ciento en 2021 y el 91,9 por ciento en 2020, mientras que en 2022 descendió el 36,3 por ciento).

El peso relativo en la base imponible del importe neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales disminuyó en un punto porcentual en 2022, situándose en el 4,7 por ciento (véase el cuadro I.11), pasando a ocupar el cuarto puesto por importancia cuantitativa de las fuentes de renta declaradas en dicho ejercicio, por detrás de las procedentes del trabajo, de las actividades económicas y del capital.

En el cuadro I.10 se recoge la evolución del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, incluidas las declaradas en régimen de atribución de rentas, durante los ejercicios comprendidos entre 2018 y 2022, ambos inclusive.

Cuadro I.10

**EVOLUCIÓN DEL SALDO DE LAS GANANCIAS Y PÉRDIDAS
PATRIMONIALES(*). IRPF 2018-2022**
(Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2018	20.917,2	26,0
2019	20.633,7	-1,4
2020	18.094,4	-12,3
2021	24.436,0	35,0
2022	26.236,1	7,4

(*) Se incluyen las ganancias y pérdidas patrimoniales en régimen de atribución de rentas.

En 2018, los aumentos de las transacciones de inmuebles y de sus precios provocó una importante subida de estas rentas, con una tasa del 26 por ciento, y ello a pesar de que los mercados bursátiles mostraron un comportamiento negativo. En 2019, el descenso de las transacciones de inmuebles, la ralentización en el crecimiento de sus precios y la continuidad de las tasas negativas en los mercados bursátiles, provocó que se registrara una disminución de estas rentas, siendo su tasa del -1,4 por ciento, circunstancia que se repitió, y de forma más acusada, en 2020, obteniéndose una tasa del -12,3 por ciento, por la intensificación del comportamiento desfavorable de dichos factores como consecuencia de la pandemia de la COVID-19. En 2021, la recuperación del mercado inmobiliario, el incremento de sus precios y la evolución favorable de la bolsa provocaron un nuevo e intenso crecimiento del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, alcanzándose una tasa del 35 por ciento. Por último, en 2022, estas

rentas, si bien continuaron creciendo, gracias a la continuidad del incremento del número de transacciones inmobiliarias y de sus precios, como ya se indicó, lo hicieron de forma más moderada, con una tasa del 7,4 por ciento, por la caída de los mercados bursátiles en ese año.

En el cuadro I.11 figura la estructura porcentual de la base imponible del IRPF correspondiente a los ejercicios 2021 y 2022. La representación gráfica de dichas estructuras se recoge en el gráfico I.3.

Cuadro I.11

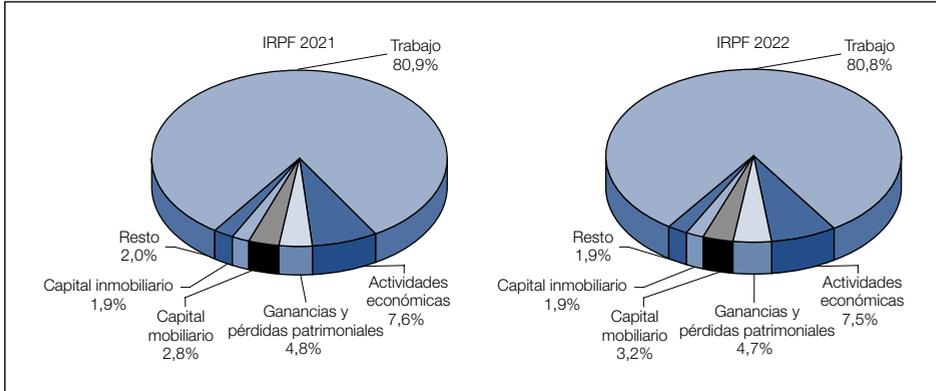
**ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE.
IRPF 2021 Y 2022**

Fuentes de renta	2021 (%)	2022 (%)	Diferencia estructural
Trabajo	80,86	80,75	-0,11
Capital	4,65	5,16	0,51
- inmobiliario	1,86	1,94	0,08
- mobiliario	2,79	3,22	0,43
- a integrar en base imponible general	0,07	0,07	0,00
- a integrar en base imponible del ahorro	2,72	3,15	0,43
Actividades económicas	7,64	7,50	-0,14
- estimación directa	6,38	6,56	0,18
- estimación objetiva	1,26	0,94	-0,32
- actividades agrarias	0,53	0,36	-0,17
- resto de actividades	0,73	0,58	-0,15
Régimen de atribución de rentas	0,89	0,90	0,01
- capital mobiliario	0,02	0,02	0,00
- a integrar en base imponible general	0,01	0,01	0,00
- a integrar en base imponible del ahorro	0,01	0,01	0,00
- capital inmobiliario	0,27	0,28	0,01
- actividades económicas	0,57	0,56	-0,01
- ganancias y pérdidas patrimoniales	0,03	0,04	0,01
- a integrar en base imponible general	0,02	0,02	0,00
- a integrar en base imponible del ahorro	0,01	0,02	0,01
Rentas imputadas	1,12	1,00	-0,12
- propiedad inmobiliaria	1,11	1,01	-0,10
- restantes (*)	0,01	-0,01	-0,02
Ganancias y pérdidas patrimoniales	4,84	4,68	-0,16
- a integrar en base imponible general	0,25	0,17	-0,08
- a integrar en base imponible del ahorro	4,59	4,51	-0,08
BASE IMPONIBLE	100	100	
GENERAL	92,67	92,31	-0,36
DEL AHORRO	7,33	7,69	0,36

(*) Rentas imputadas por los regímenes de agrupaciones de interés económico y de uniones temporales de empresas, por el régimen de transparencia fiscal internacional, por la cesión de derechos de imagen y por la participación en instituciones de inversión colectiva constituidas en paraísos fiscales.

Gráfico 1.3

ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2021 Y 2022



En el ejercicio 2022, como ya se mencionó, los rendimientos del trabajo continuaron siendo el principal componente de la base imponible, con una participación relativa del 80,8 por ciento. El segundo lugar lo ocuparon las rentas de actividades económicas, cuyo peso relativo se situó en el 7,5 por ciento. Los rendimientos del capital ocuparon el tercer lugar, con una participación del 5,2 por ciento (3,2 por ciento el capital mobiliario y 1,9 por ciento el inmobiliario), en tanto que las ganancias patrimoniales pasaron a ocupar el cuarto puesto, con un peso relativo del 4,7 por ciento. Del resto de rentas solo cabe resaltar las rentas imputadas de la propiedad inmobiliaria y los rendimientos de actividades económicas en régimen de atribución, que representaron el 1 y 0,6 por ciento, respectivamente, del importe total de la base imponible declarada del ejercicio 2022, mientras que las demás fuentes de renta, como se aprecia en el cuadro I.11, tuvieron escasa importancia relativa, con aportaciones iguales o inferiores al 0,3 por ciento.

De la comparación de las estructuras de las bases imponibles en 2021 y 2022 destaca el incremento de la participación relativa de los rendimientos del capital, de 5 décimas porcentuales (4 procedentes del capital mobiliario y 1 del inmobiliario) y, como contrapartida, las disminuciones registradas en el peso de la mayoría de las restantes componentes: 2 décimas porcentuales en las ganancias y pérdidas patrimoniales y 1 décima porcentual en los rendimientos del trabajo, en las rentas de actividades económicas y en las rentas imputadas.

En el cuadro I.12 se refleja la estructura porcentual de la base imponible en 2022 según sus componentes y con detalle por tramos, la cual es objeto de representación en el gráfico I.4.

Cuadro I.12

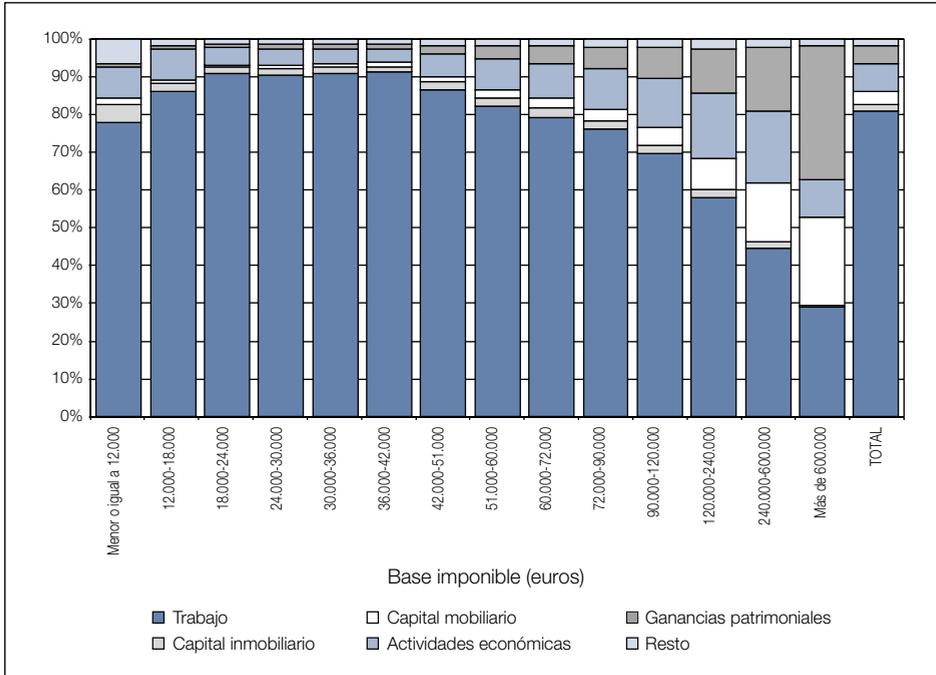
ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	% Trabajo	% Capital inmobiliario	% Capital mobiliario			% Actividades económicas			
			A integrar en base imponible general	A integrar en base imponible del ahorro	Total	Estimación directa	Estim. objetiva (activ. agrarias)	Estim. objet. (activ. no agrarias)	Total
Menor o igual a 6.000	81,30	5,05	0,10	2,53	2,63	-2,92	1,81	1,71	0,60
6.000-12.000	76,08	4,37	0,08	1,37	1,45	6,84	1,55	4,13	12,51
12.000-18.000	86,23	2,00	0,04	0,64	0,68	5,28	0,74	2,30	8,32
18.000-24.000	90,99	1,52	0,03	0,57	0,60	3,42	0,44	0,74	4,60
24.000-30.000	90,45	1,63	0,04	0,72	0,76	3,83	0,39	0,41	4,62
30.000-36.000	90,98	1,46	0,03	0,77	0,80	3,71	0,30	0,23	4,24
36.000-42.000	91,28	1,40	0,03	0,90	0,93	3,37	0,22	0,12	3,71
42.000-51.000	86,41	2,11	0,05	1,54	1,59	5,43	0,23	0,12	5,78
51.000-60.000	82,07	2,43	0,06	2,02	2,09	7,75	0,18	0,09	8,02
60.000-72.000	79,30	2,42	0,07	2,46	2,53	9,07	0,15	0,06	9,27
72.000-90.000	75,92	2,38	0,08	3,08	3,16	10,50	0,10	0,04	10,65
90.000-120.000	69,45	2,44	0,10	4,37	4,47	13,10	0,08	0,03	13,20
120.000-240.000	57,89	2,39	0,13	8,09	8,22	17,10	0,05	0,02	17,17
240.000-600.000	44,64	1,55	0,13	15,55	15,68	19,11	0,02	0,01	19,14
Más de 600.000	28,90	0,37	0,27	23,14	23,41	10,11	0,01	0,00	10,11
TOTAL	80,75	1,94	0,07	3,15	3,22	6,56	0,36	0,58	7,50

Tramos de base imponible (euros)	% Régimen atribución de rentas	% Rentas imputadas	% Ganancias y pérdidas patrimoniales			% Total
			A integrar en base imponible general	A integrar en base imponible del ahorro	Total	
Menor o igual a 6.000	0,61	6,26	2,27	1,26	3,54	100
6.000-12.000	1,07	2,56	0,68	1,28	1,96	100
12.000-18.000	0,73	1,06	0,23	0,75	0,98	100
18.000-24.000	0,49	0,93	0,14	0,72	0,87	100
24.000-30.000	0,52	0,92	0,08	1,01	1,09	100
30.000-36.000	0,50	0,85	0,06	1,11	1,17	100
36.000-42.000	0,47	0,96	0,06	1,18	1,24	100
42.000-51.000	0,78	0,99	0,07	2,26	2,33	100
51.000-60.000	1,01	0,87	0,08	3,43	3,51	100
60.000-72.000	1,21	0,79	0,08	4,41	4,48	100
72.000-90.000	1,40	0,73	0,08	5,68	5,77	100
90.000-120.000	1,71	0,70	0,09	7,93	8,02	100
120.000-240.000	2,07	0,60	0,13	11,54	11,67	100
240.000-600.000	1,97	0,40	0,22	16,42	16,63	100
Más de 600.000	1,67	0,11	0,20	35,23	35,43	100
TOTAL	0,90	1,00	0,17	4,51	4,68	100

Gráfico I.4

ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2022



La participación total de los rendimientos del trabajo en la base imponible del ejercicio 2022 fue, como se ha reiterado, del 80,8 por ciento. La estructura porcentual recogida en el cuadro I.12 y en el gráfico I.4 muestra una forma similar a una parábola a partir de los tramos de base imponible superiores a 12.000 euros, siendo la curva creciente para los contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 42.000 euros, con la excepción del intervalo de bases imponibles comprendidas entre 24.000 y 30.000 euros, en el que se produjo un leve retroceso en comparación con el tramo inmediato anterior. En el tramo de base imponible de 36.000 a 42.000 euros el peso de estos rendimientos alcanzó su nivel máximo, con una aportación del 91,3 por ciento. A partir de una base imponible de 42.000 euros, el peso relativo de los rendimientos del trabajo fue decreciendo de manera sistemática y gradual hasta representar solo el 28,9 por ciento de la base imponible, la participación mínima de toda la distribución, para aquellos contribuyentes con más de 600.000 euros.

Los rendimientos del capital inmobiliario representaron el 1,9 por ciento de la base imponible del período impositivo 2022, con un máximo del 5,1

por ciento en el intervalo de bases imponibles menores o iguales a 6.000 euros y un mínimo del 0,4 por ciento en las declaraciones con bases imponibles superiores a 600.000 euros. Más allá de dicho mínimo, las menores participaciones relativas se observan en las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 42.000 euros y en aquellas en las que se declararon bases imponibles superiores a 240.000 euros, con unas participaciones inferiores al 2 por ciento en todos los casos. En el resto de los tramos de la distribución, el peso de estas rentas se situó entre el 2 y el 4,4 por ciento.

Los rendimientos del capital mobiliario supusieron el 3,2 por ciento de la base imponible del período. La casi totalidad de esta proporción correspondió a aquellos rendimientos que se integraron en la base imponible del ahorro, mientras que los integrados en la base imponible general representaron menos del 0,1 por ciento.

En la estructura por tramos de base imponible que se recoge en el cuadro I.12 se observa que la importancia relativa de los rendimientos del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro fue mayor en los extremos de la distribución, disminuyendo en los tramos centrales. Así, en las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros, la participación fue del 2,6 por ciento, y a partir de ahí fue disminuyendo hasta llegar a una representación de entre el 0,6 y el 0,8 por ciento en las bases imponibles comprendidas entre 12.000 y 36.000 euros; en los intervalos siguientes de la distribución, el peso de estos rendimientos aumentó gradualmente hasta llegar a una participación máxima del 23,1 por ciento en el intervalo de bases imponibles superiores a 600.000 euros.

Las mayores participaciones relativas de las rentas del capital mobiliario que se integraron en la base imponible del ahorro en los primeros tramos de la distribución se debieron al importante peso de los dividendos y los intereses de depósitos bancarios en las declaraciones con niveles bajos de base imponible (en el primer tramo, el de bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros, de los 2,5 puntos porcentuales de la participación de estos rendimientos del capital mobiliario en la base imponible, 1,6 puntos correspondieron a dividendos y 0,5 puntos a intereses), mientras que el mayor protagonismo que alcanzaron los rendimientos del capital mobiliario en los contribuyentes con bases imponibles más altas se explicaba por la gran concentración de dividendos en dichos niveles, siendo residual la participación de los intereses de depósitos bancarios (en el tramo de 240.000 a 600.000 euros, el peso relativo de los dividendos fue del 14,5 por ciento, y, en el de más de 600.000 euros, del 22 por ciento, frente a unas participaciones del 0,6 y 0,7 por ciento, respectivamente, de los citados intereses).

En la estructura porcentual de los rendimientos del capital mobiliario integrables en la base imponible general se observa cómo, en términos

generales, el peso relativo fue incrementándose con el nivel de base imponible a partir de un valor de 42.000 euros de dicha magnitud, partiendo de un mínimo del 0,03 por ciento en las bases imponibles superiores a 30.000 euros e inferiores o iguales a 42.000 euros y alcanzando un máximo del 0,3 por ciento para las superiores a 600.000 euros.

Como ya se indicó, la participación de las rentas de actividades económicas en la base imponible total de 2022 fue del 7,5 por ciento, con un mayor peso de las actividades sujetas al método de estimación directa, las cuales alcanzaron el 6,6 por ciento de la base imponible total, frente al 0,9 por ciento de la estimación objetiva (el 0,4 por ciento procedente de las rentas de los agricultores, ganaderos y silvicultores, y el 0,6 por ciento del resto de actividades económicas).

La estructura porcentual del importe total de los rendimientos de actividades económicas, que se muestra en el cuadro I.12, al igual que ocurriría en los rendimientos del capital mobiliario, adoptó la forma de una curva convexa con pesos relativos mayores en los extremos y más moderados en el centro de la distribución, si bien en este caso la forma de convexidad se aprecia a partir de los tramos de bases imponibles superiores a 6.000 euros⁽¹⁶⁾. Así, para las bases imponibles superiores a dicha cantidad, el peso relativo de estas rentas fue decreciendo a medida que aumentaba el nivel de base imponible hasta las situadas entre 36.000 y 42.000 euros, donde alcanzó el valor mínimo del 3,7 por ciento, aumentando paulatinamente a partir de ahí hasta el intervalo de 240.000 a 600.000 euros de base imponible, donde alcanzó su máximo del 19,1 por ciento. En el último intervalo de la distribución, el de bases imponibles superiores a 600.000 euros, el peso relativo de estas rentas retrocedió hasta situarse en el 10,1 por ciento. También se observa que, en los tramos de bases imponibles más bajas, tanto la estimación directa como la objetiva tuvieron unas participaciones relevantes en el peso final de los rendimientos por actividades económicas, mientras que en los niveles más altos de base imponible la aportación de la estimación objetiva fue residual, correspondiendo prácticamente la totalidad a los rendimientos en estimación directa.

El saldo total de las ganancias y pérdidas patrimoniales tuvo una participación en la base imponible del ejercicio 2022 del 4,7 por ciento, como ya se comentó. El saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general significó el 0,2 por ciento de la base imponible total del ejercicio, mientras que las integrables en la base imponible del ahorro representaron el 4,5 por ciento de dicha magnitud.

⁽¹⁶⁾ La proporción negativa que resultó para las actividades económicas en estimación directa en el primer tramo, el de bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros, se debió a que el importe agregado de los rendimientos de dichas actividades en ese tramo era negativo.

La participación relativa del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general decreció a medida que aumentaba la base imponible para niveles de esta variable inferiores o iguales a 36.000 euros, pasando de un máximo del 2,3 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros a un mínimo del 0,06 por ciento en las declaraciones en las que dicha magnitud estaba comprendida entre 30.000 y 36.000 euros. A partir de ese último nivel, el peso relativo de estas rentas estuvo comprendido entre el 0,06 y el 0,22 por ciento.

El peso relativo de las ganancias y pérdidas patrimoniales que formaron parte de la base imponible del ahorro se incrementó a medida que aumentaba el importe de la base imponible a partir de los 24.000 euros de esta variable, siendo las subidas especialmente intensas en los tramos de bases imponibles más elevadas y experimentando un salto considerable en el último intervalo. Cabe, en efecto, subrayar que, para las bases imponibles superiores a 600.000 euros, la participación de este componente en 2022 se situó en el 35,2 por ciento, ocupando el primer lugar en importancia cuantitativa para este intervalo, por delante de las rentas del trabajo (participación del 28,9 por ciento).

2.1.2.3. *Base liquidable*

En el cuadro I.13 se presentan los resultados agregados de las magnitudes que intervinieron en la determinación de la base liquidable de los ejercicios 2021 y 2022, partiendo de la base imponible, debiendo destacarse que los importes de las reducciones que se recogen en dicho cuadro corresponden a los realmente aplicados por los contribuyentes en sus declaraciones, no a las cantidades teóricas a las que tenían derecho, parte de las cuales no surtieron efecto alguno por insuficiencia parcial o total de base imponible.

La reducción por tributación conjunta minoró la base imponible de 2022 en 9.244,9 millones de euros, cifra inferior en el 1,8 por ciento a la de 2021, lo que se explica, en gran parte, por la disminución del número de declaraciones conjuntas entre ambos ejercicios.

En el ejercicio 2022, la reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad fue aplicada en 3.912 declaraciones, el 5,5 por ciento más que en el ejercicio anterior. El importe agregado de esta reducción creció el 7 por ciento, situándose en 28,3 millones de euros. Como consecuencia, la cuantía media fue de 7.235 euros, cifra superior en el 1,4 por ciento a la de 2021.

Cuadro I.13

DETERMINACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2021 Y 2022

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2021	2022	Tasa de variación %	2021	2022	Tasa de variación %	2021	2022	Tasa de variación %
1. BASE IMPONIBLE ⁽¹⁾	20.766.033	21.747.050	4,7	502.047,0	554.914,2	10,5	24.176	25.517	5,5
2. Reducción por tributación conjunta	-	-	-	9.417,9	9.244,9	-1,8	-	-	-
3. Reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad	3.707	3.912	5,5	26,5	28,3	7,0	7.138	7.235	1,4
4.Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social ⁽²⁾	-	-	-	3.618,7	3.243,7	-10,4	-	-	-
4.1. Régimen general	2.800.532	2.662.320	-4,9	3.538,3	3.172,5	-10,3	1.263	1.192	-5,6
4.2. Cónyuges	41.912	34.156	-18,5	34,4	27,8	-19,2	822	815	-0,9
4.3. Personas con discapacidad	9.742	8.922	-8,4	33,3	31,0	-6,7	3.415	3.480	1,9
4.4. Deportistas profesionales	1.049	1.006	-4,1	12,8	12,4	-3,2	12.164	12.277	0,9
5. Reducción por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos	-	-	-	463,8	447,1	-3,6	-	-	-
6. Compensaciones bases liquidables negativas de ejercicios anteriores	175.385	153.480	-12,5	736,9	607,9	-17,5	4.202	3.961	-5,7
7. BASE LIQUIDABLE [(7)=(1)-(2)-(3)-(4)-(5)-(6)]	-	-	-	487.783,3	541.342,4	11,0	-	-	-
GENERAL	20.145.087	21.160.178	5,0	451.032,1	498.708,6	10,6	22.389	23.568	5,3
DEL AHORRO	8.260.345	8.292.173	0,4	36.751,2	42.633,8	16,0	4.449	5.141	15,6

(1) El número de declaraciones se corresponde con aquellas en las que la base imponible es distinta de cero, razón por la cual las cuantías medias no coinciden con las que se presentan en el cuadro I.8, las cuales se han calculado tomando el número total de declaraciones presentadas.

(2) Incluye: planes de pensiones, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia.

El conjunto de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social supuso una minoración de la base imponible de 3.243,7 millones de euros en 2022, cifra inferior en el 10,4 por ciento a la de 2021 (3.618,7 millones de euros). Esta disminución se explica, fundamentalmente, por la rebaja en 2022 del límite máximo absoluto aplicable con carácter general a estas reducciones, que pasó de 2.000 a 1.500 euros anuales, continuando así con la reforma de este incentivo que se había iniciado en 2021, año en el que este límite se recortó desde 8.000 a 2.000 euros anuales, si bien se permitió que este tope se incrementase hasta en 8.000 euros anuales (cantidad que se amplía a 8.500 euros en 2022) para contribuciones empresariales, y además, se redujo de 2.500 a 1.000 euros anuales el límite máximo para las aportaciones a sistemas de previsión

social de los que fuese partícipe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente, lo que provocó que el importe agregado de las reducciones por este concepto en 2021 fuese inferior en un 33,1 por ciento al de 2020.

Cabe señalar que estas reducciones habían venido mostrando una tendencia creciente hasta 2020, con excepción de 2018, en el que se mantuvo prácticamente estable (tasas del 3,3 por ciento en 2019 y del 1,5 por ciento en 2020). Las variaciones del importe de estas reducciones están ligadas a la evolución de las aportaciones realizadas a los distintos sistemas de previsión social en la que lógicamente también inciden los cambios normativos que se introduzcan en estos instrumentos. Así, por ejemplo, según se recoge en los informes anuales sobre seguros y fondos de pensiones publicados por la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, las tasas de variación de las aportaciones a planes de pensiones personales fueron del 5,7 por ciento en 2017, del -4,1 por ciento en 2018, del 5,6 por ciento en 2019, del 2,9 por ciento en 2020, del -42,5 por ciento en 2021 y del -21,4 por ciento en 2022.

Del importe global aplicado por el conjunto de reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, 3.172,5 millones de euros (el 97,8 por ciento del total) correspondieron al régimen general (tasa del -10,3 por ciento respecto a 2021), 27,8 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente (tasa del -19,2 por ciento respecto a 2021), 31 millones de euros aportaciones realizadas a favor de personas con discapacidad en grado igual o superior al 65 por ciento (tasa del -6,7 por ciento) y el resto, 12,4 millones de euros, correspondió a las aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel (tasa de variación del -3,2 por ciento).

En el apartado I.2.1.2.3.2 se recoge un análisis detallado de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

El importe de las reducciones por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos disminuyó el 3,6 por ciento, situándose en 447,1 millones de euros.

La cuantía de las bases liquidables negativas procedentes de ejercicios anteriores y compensadas en el período impositivo de 2022 totalizó 607,9 millones de euros, cifra inferior en el 17,5 por ciento a la correspondiente a 2021.

Como resultado de minorar la base imponible de 2022 en las reducciones descritas, se obtuvo una base liquidable total para dicho ejercicio de 541.342,4 millones de euros, de los cuales 498.708,6 millones de euros (el 92,1 por ciento) correspondieron a la base liquidable general y el resto, 42.633,8 millones de euros (el 6,9 por ciento), a la base liquidable del ahorro. Si se compa-

ran estos resultados con las cifras relativas a 2021 se obtienen unas tasas de variación del 11 por ciento en la base liquidable total, del 10,6 por ciento en la base liquidable general y del 16 por ciento en la base liquidable del ahorro.

En el cuadro I.14 se presenta la evolución de la base liquidable total⁽¹⁷⁾ a lo largo del periodo 2018-2022.

Cuadro I.14

EVOLUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2018-2022
(Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2018	433.605,2	6,0
2019	450.934,5	4,0
2020	448.972,3	-0,4
2021	487.783,3	8,6
2022	541.342,4	11,0

El aumento de la base liquidable en 2018, del 6 por ciento, fue el resultado de los crecimientos de todas las fuentes de renta, incluidos los rendimientos del capital mobiliario, que, a pesar del descenso en los tipos de interés de los depósitos bancarios, registraron una tasa de variación positiva por el fuerte aumento de los dividendos percibidos en ese año. En 2019, el crecimiento de la base liquidable, del 4 por ciento, se debió también a los aumentos de todas las fuentes de renta, con excepción del saldo de ganancias y pérdidas patrimoniales, que en ese ejercicio registró una tasa negativa como consecuencia del descenso de las transacciones inmobiliarias, la ralentización del crecimiento de los precios de los inmuebles y el comportamiento desfavorable de los mercados bursátiles. La contracción de la base liquidable en 2020, del 0,4 por ciento, fue consecuencia de la pandemia de la COVID-19, cuyos efectos económicos provocaron la caída de las rentas de actividades económicas, de los rendimientos del capital y de las ganancias patrimoniales netas. El incremento de la base liquidable en 2021, del 8,6 por ciento, se debió a los aumentos de la mayor parte de sus componentes, destacando los correspondientes a los rendimientos del trabajo, a las rentas de actividades económicas, y a las ganancias patrimoniales netas, resultado del comportamiento favorable del empleo, los beneficios empresariales, el mercado inmobiliario y la bolsa. Por último, el aumento del 11 por ciento de la base liquidable en 2022, el mayor de todo el periodo analizado, se explica por los mismos factores que motivaron su incremento en 2021, a excepción de los mercados bursátiles, que evolucionaron de forma negativa, lo que hizo

⁽¹⁷⁾ Suma de sus partes general y del ahorro.

que se desacelerase el aumento de las ganancias patrimoniales netas en 2022. El hecho de que, a pesar de este factor negativo, la base liquidable en 2022 creciera de forma más intensa que en 2021 se explica, sobre todo, por el descenso entre ambos ejercicios de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y, en menor medida, por la disminución de la reducción por tributación conjunta.

Obsérvese en el cuadro I.13 que las tasas de variación de los importes de las bases imponible y liquidable en 2022 fueron parecidas (con una diferencia de tan solo 5 décimas porcentuales), lo que significa que las reducciones que mediaron entre ambas magnitudes tuvieron escasa influencia, por su bajo peso relativo en comparación con la cuantía de la base imponible (el 2,8 por ciento en 2021 y el 2,4 por ciento en 2022).

Cuadro I.15

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE TOTAL(*) POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 6.000	10.188,9	1,9	1,9
6.000-12.000	19.215,9	3,5	5,4
12.000-18.000	43.464,1	8,0	13,5
18.000-24.000	71.297,3	13,2	26,6
24.000-30.000	60.923,5	11,3	37,9
30.000-36.000	58.844,5	10,9	48,8
36.000-42.000	57.580,1	10,6	59,4
42.000-51.000	46.067,2	8,5	67,9
51.000-60.000	27.864,9	5,1	73,0
60.000-72.000	25.932,4	4,8	77,8
72.000-90.000	25.289,3	4,7	82,5
90.000-120.000	22.607,4	4,2	86,7
120.000-240.000	29.183,3	5,4	92,1
240.000-600.000	17.521,2	3,2	95,3
Más de 600.000	25.362,4	4,7	100,0
TOTAL	541.342,4	100	

(*) Suma de la base liquidable general y la base liquidable del ahorro.

El cuadro I.15 recoge la distribución del importe total de la base liquidable de 2022 por tramos de base imponible. En él se constata que el 37,9 por ciento de la base liquidable se concentró en intervalos de bases imponibles de hasta 30.000 euros. Las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros aportaron el 35,2 por ciento del importe de esa magnitud, aquellas con bases imponibles entre 60.000 y 120.000 euros, el 13,6 por ciento, y las situadas por encima de ese último nivel de base imponible el 13,3 por ciento restante.

En los cuadros I.16 y I.17 se presentan las distribuciones por tramos de base imponible del número de declaraciones, del importe y de la cuantía media correspondientes a las bases liquidables general y del ahorro del período impositivo 2022, respectivamente.

Cuadro I.16

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE GENERAL POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.024.984	19,0	19,0	9.785,8	2,0	2,0	2.431
6.000-12.000	2.294.742	10,8	29,9	18.681,4	3,7	5,7	8.141
12.000-18.000	2.916.473	13,8	43,6	42.835,2	8,6	14,3	14.687
18.000-24.000	3.517.443	16,6	60,3	70.344,4	14,1	28,4	19.999
24.000-30.000	2.330.594	11,0	71,3	59.842,5	12,0	40,4	25.677
30.000-36.000	1.823.155	8,6	79,9	57.712,5	11,6	52,0	31.655
36.000-42.000	1.516.007	7,2	87,1	56.352,9	11,3	63,3	37.172
42.000-51.000	1.023.276	4,8	91,9	44.278,0	8,9	72,2	43.271
51.000-60.000	514.499	2,4	94,3	26.311,6	5,3	77,4	51.140
60.000-72.000	403.225	1,9	96,2	24.112,5	4,8	82,3	59.799
72.000-90.000	321.396	1,5	97,8	23.025,8	4,6	86,9	71.643
90.000-120.000	223.578	1,1	98,8	19.772,0	4,0	90,8	88.434
120.000-240.000	185.038	0,9	99,7	23.360,1	4,7	95,5	126.245
240.000-600.000	50.709	0,2	99,9	11.847,6	2,4	97,9	233.639
Más de 600.000	15.059	0,1	100,0	10.446,2	2,1	100,0	693.686
TOTAL	21.160.178	100		498.708,6	100		23.568

De la comparación de ambas distribuciones destacan las diferencias existentes en las concentraciones del importe de ambas magnitudes. Así, mientras la mayor parte de la base liquidable general se concentró en los niveles medios de base imponible, la base liquidable del ahorro lo hizo en los niveles de base imponible más elevados. De esta forma, por ejemplo, los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 12.000 y 36.000 euros aportaron el 46,3 por ciento del importe de la base liquidable general y solo el 8,9 por ciento de la base liquidable del ahorro, siendo parecidas las concentraciones del número de declaraciones con estas magnitudes en dichos intervalos (el 50 por ciento en la base liquidable general y el 44,7 por ciento en la del ahorro). Sin embargo, en los intervalos de bases imponibles superiores a 120.000 euros, se concentró el 62 por ciento de la base liquidable del ahorro frente al 9,2 por ciento de la base liquidable general (en dichos intervalos se situaron el 1,2 por ciento de los contribuyentes con base liquidable general y el 2,5 por ciento de aquellos que declararon base

liquidable del ahorro). Destaca la fuerte acumulación del importe de la base liquidable del ahorro en el último tramo de la distribución, el de bases imponible superiores a 600.000 euros (el 35 por ciento), así como la elevada cuantía media de esa variable en ese tramo, con 1.047.046 euros, frente a la media global de 5.141 euros, siendo la proporción de la base liquidable general correspondiente a dicho tramo del 2,1 por ciento y su cuantía media de 693.686 euros.

Cuadro I.17

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE DEL AHORRO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	1.408.416	17,0	17,0	403,1	0,9	0,9	286
6.000-12.000	696.731	8,4	25,4	534,5	1,3	2,2	767
12.000-18.000	840.345	10,1	35,5	628,9	1,5	3,7	748
18.000-24.000	1.154.103	13,9	49,4	952,9	2,2	5,9	826
24.000-30.000	908.687	11,0	60,4	1.081,0	2,5	8,4	1.190
30.000-36.000	799.890	9,6	70,0	1.132,0	2,7	11,1	1.415
36.000-42.000	755.541	9,1	79,2	1.227,2	2,9	14,0	1.624
42.000-51.000	581.725	7,0	86,2	1.789,2	4,2	18,2	3.076
51.000-60.000	312.249	3,8	89,9	1.553,3	3,6	21,8	4.974
60.000-72.000	258.024	3,1	93,0	1.819,8	4,3	26,1	7.053
72.000-90.000	214.318	2,6	95,6	2.263,4	5,3	31,4	10.561
90.000-120.000	158.564	1,9	97,5	2.835,4	6,7	38,0	17.882
120.000-240.000	144.821	1,7	99,3	5.823,2	13,7	51,7	40.210
240.000-600.000	44.513	0,5	99,8	5.673,6	13,3	65,0	127.460
Más de 600.000	14.246	0,2	100,0	14.916,2	35,0	100,0	1.047.046
TOTAL	8.292.173	100		42.633,8	100		5.141

Si se comparan las distribuciones de la base liquidable total por tramos de base imponible (cuadro I.15) y de cada una de sus partes, general y del ahorro (cuadros I.16 y I.17), se concluye que para los contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 90.000 euros, más del 90 por ciento del importe de su base liquidable correspondía a las rentas incluidas en la parte general de esta magnitud, mientras que, para aquellos con bases imponibles superiores a aquel nivel, la proporción de la parte general de esta magnitud estuvo por debajo del mencionado porcentaje y fue reduciéndose a medida que aumentaba el nivel de base imponible hasta el último intervalo de la distribución, el de más de 600.000 euros, en el que la base liquidable general representó el 41,2 por ciento del importe global de dicha magnitud y la base liquidable del ahorro supuso el 58,8 por ciento.

2.1.2.3.1. Reducción por tributación conjunta

Como se comentó, en 2022, la reducción por tributación conjunta minoró la base imponible en 9.244,9 millones de euros. En el cuadro I.18 se presenta la distribución por tramos de base imponible del importe de esta reducción en ese ejercicio.

Cuadro I.18

DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN POR TRIBUTACIÓN CONJUNTA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Importe (Millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 6.000	823,2	8,9	8,9
6.000-12.000	940,2	10,2	19,1
12.000-18.000	1.427,6	15,4	34,5
18.000-24.000	1.835,3	19,9	54,4
24.000-30.000	1.215,6	13,1	67,5
30.000-36.000	900,8	9,7	77,3
36.000-42.000	858,7	9,3	86,5
42.000-51.000	488,1	5,3	91,8
51.000-60.000	227,4	2,5	94,3
60.000-72.000	175,2	1,9	96,2
72.000-90.000	138,2	1,5	97,7
90.000-120.000	99,9	1,1	98,8
120.000-240.000	84,3	0,9	99,7
240.000-600.000	23,7	0,3	99,9
Más de 600.000	6,7	0,1	100,0
TOTAL	9.244,9	100	

Como puede observarse en el cuadro I.18, más de la mitad del importe de esta reducción (en concreto, el 54,4 por ciento) correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 24.000 euros. La proporción se situó en el 94,3 por ciento si se extiende el colectivo de contribuyentes considerado hasta aquellos con bases imponibles no superiores a 60.000 euros. En los tramos de bases imponibles por encima de esta última cantidad, el importe de la reducción no superó en caso alguno el 2 por ciento del total.

2.1.2.3.2. Sistemas de previsión social

Como se indicó, el importe total aplicado por el conjunto de las reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas

de previsión social en 2022 ascendió a 3.243,7 millones de euros, de los cuales 3.172,5 millones de euros (esto es, el 97,8 por ciento) correspondieron al régimen general (incluidas las aportaciones empresariales imputadas a los trabajadores), 27,8 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 31 millones de euros fueron aportaciones realizadas a favor de personas con discapacidad y 12,4 millones de euros correspondieron a aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

El número de declaraciones en las que se minoró la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social correspondientes al régimen general fue de 2.662.320, siendo la reducción media por declaración de 1.192 euros, con unas tasas de variación del -4,9 y -5,6 por ciento, respectivamente, en comparación con 2021 (2.800.532 declaraciones y 1.263 euros).

La reducción adicional por aportaciones realizadas a sistemas de previsión social de los que fuese socio o partícipe el cónyuge del contribuyente se aplicó en 34.156 declaraciones, el 18,5 por ciento menos que en 2021. La reducción media en 2022 se situó en 815 euros, cifra inferior en el 0,9 por ciento a la del ejercicio anterior.

Las declaraciones en las que se aplicaron aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad totalizaron 8.922, situándose el importe medio de la minoración por este concepto en 3.480 euros, con unas tasas de variación del -8,4 y 1,9 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados obtenidos en 2021.

La reducción por las aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel se aplicó en 1.006 declaraciones, el 4,1 por ciento menos que en 2021. La reducción media para este colectivo de contribuyentes, 12.277 euros, aumentó el 0,9 por ciento en comparación con el ejercicio 2021.

En el cuadro I.19 se presenta la distribución de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, incluidas las contribuciones empresariales imputadas a los trabajadores, correspondientes al régimen general.

La distribución por tramos del cuadro I.19 revela, entre otros aspectos, que el 43,4 por ciento de las declaraciones en las que se aplicaron aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en 2022 pertenecieron a contribuyentes con bases imponibles no superiores a 30.000 euros, aunque el importe de la reducción acumulada hasta ese nivel de base imponible solo comprendió el 29 por ciento del total. En cambio, en los tramos de base imponible superior a 60.000 euros se concentró el 34,2 por ciento del importe de las aportaciones y contribuciones, aunque correspondieron

solo al 18,7 por ciento del número de declaraciones en que se recogieron aquellas. Ello se debió a que este incentivo fiscal está ligado a la capacidad de ahorro de los contribuyentes, como se pone de manifiesto también en la reducción media por declarante, la cual aumentó gradual y sistemáticamente a medida que creció el nivel de base imponible.

Cuadro I.19

DISTRIBUCIÓN DE LAS REDUCCIONES POR APORTACIONES Y CONTRIBUCIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL (RÉGIMEN GENERAL (*)), POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	162.855	6,1	6,1	104,0	3,3	3,3	638
6.000-12.000	140.614	5,3	11,4	112,0	3,5	6,8	797
12.000-18.000	222.627	8,4	19,8	178,4	5,6	12,4	802
18.000-24.000	335.157	12,6	32,3	267,4	8,4	20,9	798
24.000-30.000	294.819	11,1	43,4	257,0	8,1	29,0	872
30.000-36.000	282.936	10,6	54,1	270,4	8,5	37,5	956
36.000-42.000	271.132	10,2	64,2	286,6	9,0	46,5	1.057
42.000-51.000	279.452	10,5	74,7	347,3	10,9	57,5	1.243
51.000-60.000	173.676	6,5	81,3	265,9	8,4	65,8	1.531
60.000-72.000	154.283	5,8	87,1	276,2	8,7	74,6	1.790
72.000-90.000	135.147	5,1	92,1	275,9	8,7	83,2	2.041
90.000-120.000	97.882	3,7	95,8	223,1	7,0	90,3	2.279
120.000-240.000	83.458	3,1	98,9	230,0	7,2	97,5	2.755
240.000-600.000	22.453	0,8	99,8	64,6	2,0	99,6	2.878
Más de 600.000	5.829	0,2	100,0	13,8	0,4	100,0	2.367
TOTAL	2.662.320	100		3.172,5	100		1.192

(*) Se incluyen las aportaciones y contribuciones a planes de pensiones (tanto de los partícipes como de los promotores), mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia. Se excluyen las aportaciones a favor del cónyuge del contribuyente cuando dicho cónyuge sea el partícipe, mutua-lista o titular; el régimen especial de personas con discapacidad; y las aportaciones a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

2.1.2.4. Mínimo personal y familiar

En el cuadro I.20 se presenta el número de declaraciones, el importe y la cuantía media correspondiente a cada uno de los componentes del mínimo personal y familiar de los ejercicios 2021 y 2022. Las cuantías que figuran en dicho cuadro son aquellas que se tuvieron en cuenta a efectos

del cálculo del gravamen autonómico, es decir, los importes que se regulaban en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el patrimonio (Boletín Oficial del Estado (BOE) de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, después de ser incrementados o disminuidos por aquellas comunidades autónomas (CCAA) que hicieron uso de la competencia normativa a ellas atribuida por la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 19 de diciembre)⁽¹⁸⁾.

En 2022, el mínimo del contribuyente se consignó en 22.898.066 declaraciones, el 3,9 por ciento más que en el ejercicio precedente, tasa que coincide con la variación del número total de declaraciones presentadas entre 2021 y 2022 (véase el cuadro I.3). El importe reflejado por este concepto registró un aumento del 6,9 por ciento, totalizando 141.026,4 millones de euros. Su cuantía media por declaración fue de 6.159 euros, cifra superior en el 2,9 por ciento a la de 2021 (5.986 euros).

El importe del mínimo por descendientes se situó en 25.558,5 millones de euros en 2022, correspondientes a 8.452.250 declaraciones, con una media de 3.024 euros, siendo sus tasas de variación del 3,7, 1,4 y 2,3 por ciento, en ese orden, en comparación con el ejercicio 2021 (importe total de 24.638,3 millones de euros, 8.334.308 declaraciones y una cuantía media de 2.956 euros).

La cantidad consignada en concepto de mínimo por ascendientes disminuyó el 9,6 por ciento en 2022, situándose en 247,7 millones de euros. Las declaraciones en las que se cumplimentó este mínimo fueron 119.884, el 8,5 por ciento menos que en 2021. La cuantía media por declaración se situó en 2.066 euros, cifra inferior en el 1,2 por ciento a la de 2021.

⁽¹⁸⁾ En 2022, las CCAA que aplicaron unos mínimos superiores a los previstos en la normativa estatal fueron Illes Balears (fijó un importe incrementado para el mínimo personal aplicable a los contribuyentes mayores de 65 años, aumentó las cuantías del mínimo por descendientes para el tercero, cuarto y siguientes, y elevó el mínimo por discapacidad), la Comunidad de Madrid (incrementó las cuantías de todos los componentes del mínimo personal y familiar), La Rioja (incrementó la cuantía del mínimo por descendientes con discapacidad), Andalucía (aumentó el mínimo personal para los contribuyentes mayores de 65 años y los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad), Galicia (incrementó los importes de todos los componentes del mínimo personal y familiar) y la Comunidad Valenciana (aprobó cantidades incrementadas para todos los elementos del mínimo personal y familiar). En 2021 solo habían aprobado mínimos propios las CCAA de Illes Balears, la Comunidad de Madrid y La Rioja, sin que hubiesen aprobado cambio alguno en 2022, salvo en la Comunidad de Madrid, en la que en 2021 solo se habían incrementado las cuantías de los mínimos por descendientes.

Cuadro I.20

COMPOSICIÓN DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR⁽¹⁾. IRPF 2021 Y 2022

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación
1. Mínimo del contribuyente	22.048.547	22.898.066	3,9	131.985,1	141.026,4	6,9	5.986	6.159	2,9
2. Mínimo por descendientes	8.334.308	8.452.250	1,4	24.638,3	25.558,5	3,7	2.956	3.024	2,3
3. Mínimo por ascendientes	131.003	119.884	-8,5	273,9	247,7	-9,6	2.091	2.066	-1,2
4. Mínimo por discapacidad	2.386.202	2.483.788	4,1	14.014,2	14.817,6	5,7	5.873	5.966	1,6
5. Mínimo personal y familiar declarado [(5)= (1)+(2)+(3)+(4)]	22.048.547	22.898.066	3,9	170.911,5	181.650,2	6,3	7.752	7.933	2,3
6. <i>Importe para aplicación de las escalas de gravamen sobre la base liquidable general</i>	19.957.049	20.980.432	5,1	130.553,5	141.822,2	8,6	6.542	6.760	3,3
7. <i>Importe para la aplicación de los tipos de gravamen del ahorro</i>	2.112.915	1.967.435	-6,9	1.452,1	1.487,3	2,4	687	756	10,0
8. <i>Importe total aplicado [(8)= (6)+(7)]</i>	-	-	-	132.005,6	143.309,5	8,6	-	-	-
9. <i>Importe sin aplicar por insuficiencia de base liquidable⁽²⁾ [(9)=(5)-(8)]</i>	-	-	-	38.905,8	38.340,7	-1,5	-	-	-

(1) Importes a efectos del cálculo del gravamen autonómico.

(2) Cifra estimada a partir de la operación algebraica que se indica.

El mínimo por discapacidad se recogió en 2.483.788 declaraciones y su importe fue de 14.817,6 millones de euros en 2022, produciéndose unos incrementos del 4,1 y 5,7 por ciento respecto a 2021. Su cuantía media por declaración registró un aumento del 1,6 por ciento, situándose en 5.966 euros en 2022.

Sumando las anteriores cantidades se obtiene que el mínimo personal y familiar declarado ascendió a un importe total de 181.650,2 millones de euros en el ejercicio 2022, lo que significó un aumento del 6,3 por ciento respecto a 2021 (170.911,5 millones de euros).

Del importe declarado en concepto de mínimo personal y familiar, 141.822,2 millones de euros (el 78,1 por ciento) se tuvieron en cuenta para la aplicación de las escalas de gravamen sobre la base liquidable general, 1.487,3 millones de euros (el 0,8 por ciento), para la aplicación de los tipos de gravamen sobre la base liquidable del ahorro, y 38.340,7 millones de euros (el 21,1 por ciento restante) no pudieron aplicarse por insuficiencia parcial o total de la base liquidable.

La cuantía media del importe del mínimo personal y familiar que se tuvo en cuenta para la aplicación de las escalas de gravamen sobre la base li-

quidable general ascendió a 6.760 euros (6.542 euros en 2021) y la considerada a efectos del gravamen de la base liquidable del ahorro, a 756 euros (687 euros en 2021).

En el cuadro I.21 se presenta la distribución por tramos de base imponible del importe del mínimo personal y familiar aplicado en las declaraciones del impuesto en el ejercicio 2022, así como la comparación de este concepto con la base liquidable correspondiente a cada tramo. Cabe señalar que en el tramo de bases imponibles inferiores o iguales a 6.000 euros, la incidencia del mínimo personal y familiar sobre la base liquidable no se considera representativa en términos estadísticos, ya que la cuantía de la primera de dichas variables fue superior a la de la segunda.

Cuadro I.21

DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR Y SU COMPARACIÓN CON LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Mínimo personal y familiar ⁽¹⁾			Base liquidable (millones de euros)	% Mínimo personal y familiar / Base liquidable
	Millones de euros	%	% acumulado		
Menor o igual a 6.000 ⁽²⁾	11.228,5	7,8	7,8	10.188,9	-
6.000-12.000	15.299,6	10,7	18,5	19.215,9	79,6
12.000-18.000	22.410,8	15,6	34,1	43.464,1	51,6
18.000-24.000	27.613,7	19,3	53,4	71.297,3	38,7
24.000-30.000	18.595,0	13,0	66,4	60.923,5	30,5
30.000-36.000	14.404,3	10,1	76,4	58.844,5	24,5
36.000-42.000	12.174,9	8,5	84,9	57.580,1	21,1
42.000-51.000	8.029,9	5,6	90,5	46.067,2	17,4
51.000-60.000	4.020,4	2,8	93,3	27.864,9	14,4
60.000-72.000	3.158,4	2,2	95,6	25.932,4	12,2
72.000-90.000	2.533,1	1,8	97,3	25.289,3	10,0
90.000-120.000	1.787,3	1,2	98,6	22.607,4	7,9
120.000-240.000	1.505,2	1,1	99,6	29.183,3	5,2
240.000-600.000	421,7	0,3	99,9	17.521,2	2,4
Más de 600.000	126,5	0,1	100,0	25.362,4	0,5
TOTAL	143.309,5	100		541.342,4	26,5

(1) Importe total aplicado en las declaraciones del impuesto.

(2) El efecto del mínimo personal y familiar sobre la base liquidable en este intervalo no se considera representativo.

El importe del mínimo personal y familiar se concentró de manera acusada, como era de esperar, en los niveles más bajos de bases imponibles. Así, por ejemplo, se comprueba que más de las dos terceras

partes de su importe (el 66,4 por ciento) correspondieron a contribuyentes con bases imponibles no superiores a 30.000 euros, mientras que los contribuyentes situados en tramos de base imponible por encima de 60.000 euros aportaron tan solo el 6,7 por ciento de la cuantía total de este concepto.

En la última columna del cuadro I.21 puede apreciarse cómo la importancia relativa del mínimo personal y familiar en relación con la base liquidable disminuyó sistemáticamente y de manera muy acusada a medida que aumentaba la cuantía de la base imponible del contribuyente. Así, para las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 6.000 y 24.000 euros, el mínimo personal y familiar representó siempre más de la tercera parte de las bases liquidables declaradas en cada tramo, incluso más de las tres cuartas partes en el tramo con bases imponibles comprendidas entre 6.000 y 12.000 euros, mientras que para el colectivo de contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros el peso relativo del aludido mínimo fue solo del 0,5 por ciento. Globalmente, el importe del mínimo personal y familiar representó el 26,5 por ciento de la base liquidable de 2022 (el 27,1 por ciento en 2021).

2.1.2.5. Cuota íntegra

El cuadro I.22 muestra la evolución de la cuota íntegra desde 2018 hasta 2022.

Cuadro I.22

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IRPF 2018-2022

Ejercicio	Importe		Media (*)	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasa de variación
2018	85.250,6	8,3	4.137	4,6
2019	90.332,1	6,0	4.296	3,8
2020	90.146,7	-0,2	4.166	-3,0
2021	100.323,3	11,3	4.550	9,2
2022	112.702,8	12,3	4.922	8,2

(*) Calculada sobre el número total de declaraciones en cada ejercicio.

La cuota íntegra del ejercicio 2022 alcanzó el importe de 112.702,8 millones de euros, cantidad que, repartida entre el número total de declaraciones presentadas, 22.898.072, se tradujo en una media por contribuyente de

4.922 euros⁽¹⁹⁾. Si se comparan estos resultados con los del ejercicio anterior se obtienen unos aumentos del 12,3 por ciento en el importe de esta magnitud y del 8,2 por ciento en su cuantía media por contribuyente.

El incremento de la cuota íntegra en 2022 está en consonancia con el aumento registrado en la cuantía total de la base liquidable (véase el cuadro I.14). No obstante, el hecho de que el crecimiento de la cuota íntegra estuviese 1,3 puntos porcentuales por encima del registrado por la base liquidable (tasas del 12,3 y 11 por ciento, respectivamente) se explica, fundamentalmente, por las modificaciones de las escalas autonómicas aplicables a los contribuyentes residentes en nueve CCAA: Andalucía, Aragón, Canarias, Castilla y León, Cataluña, Galicia, Comunidad de Madrid, Región de Murcia y Comunidad Valenciana. Estas CCAA aprobaron nuevas escalas autonómicas para 2022 en las que, según el caso, se modificaron el número de tramos, los límites de base liquidable que los definían y/o los tipos marginales aplicables en cada uno de ellos.

En el cuadro I.22 se observa el comportamiento expansivo de la cuota íntegra a lo largo del periodo 2018-2022, con la excepción de 2020, ejercicio en el que se registró un ligero retroceso. Las tasas de variación fueron del 8,3 por ciento en 2018, del 6 por ciento en 2019, del -0,2 por ciento en 2020, del 11,3 por ciento en 2021 y del 12,3 por ciento en 2022. De forma acumulada, entre 2018 y 2022 la cuota íntegra se incrementó en 27.452,2 millones de euros, lo que se tradujo en una tasa del 32,2 por ciento.

La parte estatal de la cuota íntegra de 2022 ascendió a 56.972,2 millones de euros, lo que representó el 50,6 por ciento del total de la cuota íntegra, y la parte autonómica a 55.730,4 millones de euros, el 49,4 por ciento del total (49,9 y 50,1 por ciento, respectivamente, en 2021). La cuantía media por declaración de la parte estatal de la cuota íntegra ascendió a 3.522 euros y la de la parte autonómica, a 3.468 euros, teniendo en cuenta únicamente aquellas declaraciones en las que figuraba algún importe para estas partidas. Si se comparan las cifras anteriores con las correspondientes al ejercicio 2021, se obtienen unos aumentos del 13,7 por ciento para la cuota íntegra estatal, del 4,9 por ciento para la cuantía media de esta magnitud, del 11 por ciento para la cuota íntegra autonómica y del 3 por ciento para su cuantía media.

El importe de la cuota íntegra correspondiente a la base liquidable general de 2022 totalizó 103.285,2 millones de euros y su cuantía media fue de 6.459 euros, produciéndose unos incrementos del 11,9 por ciento en el importe y del 3,1 por ciento en la cuantía media, respecto a 2021 (92.327,6 millones de euros y 6.267 euros, por ese orden). La parte de la cuota ínte-

⁽¹⁹⁾ Si se consideran únicamente las declaraciones con cuota íntegra positiva, la media sería de 6.966 euros; véase el cuadro AE.II.1.28 del anexo estadístico.

gra correspondiente a la base liquidable del ahorro ascendió a 9.417,6 millones de euros y su cuantía media a 1.476 euros, con unos aumentos del 17,8 y 12 por ciento, respectivamente, en comparación con 2021 (7.995,6 millones de euros y 1.318 euros, por ese orden).

El cuadro I.23 recoge la distribución del total de la cuota íntegra (estatal más autonómica y general más del ahorro) en el ejercicio 2022 por tramos de base imponible.

Cuadro I.23

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Número total de declaraciones			Importe			Media (*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	5.725.084	25,0	25,0	6,0	0,0	0,0	1
6.000-12.000	2.310.935	10,1	35,1	761,5	0,7	0,7	330
12.000-18.000	2.923.893	12,8	47,9	4.340,5	3,9	4,5	1.484
18.000-24.000	3.521.666	15,4	63,2	9.735,2	8,6	13,2	2.764
24.000-30.000	2.333.116	10,2	73,4	10.240,3	9,1	22,3	4.389
30.000-36.000	1.824.599	8,0	81,4	11.316,1	10,0	32,3	6.202
36.000-42.000	1.517.045	6,6	88,0	12.201,7	10,8	43,1	8.043
42.000-51.000	1.024.340	4,5	92,5	10.755,5	9,5	52,7	10.500
51.000-60.000	515.223	2,3	94,7	7.053,5	6,3	58,9	13.690
60.000-72.000	403.911	1,8	96,5	7.079,6	6,3	65,2	17.528
72.000-90.000	322.058	1,4	97,9	7.497,5	6,7	71,9	23.280
90.000-120.000	224.185	1,0	98,9	7.166,9	6,4	78,2	31.969
120.000-240.000	185.759	0,8	99,7	9.862,1	8,8	87,0	53.091
240.000-600.000	51.044	0,2	99,9	6.176,4	5,5	92,4	121.002
Más de 600.000	15.214	0,1	100,0	8.510,0	7,6	100,0	559.356
TOTAL	22.898.072	100		112.702,8	100		4.922

(*) Calculada sobre el número total de declaraciones en el ejercicio.

A tenor de la información contenida en el cuadro I.23, se aprecia una importante concentración de la cuota íntegra en las declaraciones con mayores niveles de base imponible, que fue más acusada que la correspondiente a la base liquidable, por el efecto de la tarifa progresiva que se aplicó sobre la parte general de esta magnitud y también, aunque en menor medida, por la escala de gravamen progresiva aplicable sobre la base liquidable del ahorro. Así, por ejemplo, las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros (el 73,4 por ciento del total) aportaron el 22,3 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio; aquellas con bases im-

ponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros (el 21,3 por ciento del total) aportaron el 36,7 por ciento de dicha cuota; las incluidas en los intervalos situados entre 60.000 y 120.000 euros de base imponible (el 4,1 por ciento del total) aportaron el 19,3 por ciento; y aquellas con más de 120.000 euros de base imponible (el 1,1 por ciento del total) aportaron el 21,8 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio.

2.1.2.6. Deducciones y bonificaciones

El cuadro I.24 contiene la información de las deducciones y bonificaciones correspondientes a los ejercicios 2021 y 2022, detallándose el número de contribuyentes que se acogieron a ellas, así como su importe y su cuantía media para cada uno de los conceptos.

Conviene señalar que en el cuadro I.24 no se incluyen las deducciones y bonificaciones cumplimentadas por aquellos contribuyentes con cuota íntegra nula y que, a pesar de ello, los importes que se recogen en aquel exceden de las minoraciones efectivamente practicadas, ya que no todos los contribuyentes con cuota íntegra positiva pudieron aplicar la totalidad de los incentivos consignados en sus declaraciones, por insuficiencia parcial de cuota. Ante la imposibilidad de distribuir esta cifra entre las distintas deducciones y bonificaciones, se ha optado por efectuar el análisis utilizando las cantidades consignadas.

Cuadro I.24

DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES. IRPF 2021 Y 2022

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación
1. EN LA CUOTA ÍNTEGRA [(1)=(1.1)+(1.2)+(1.3)+(1.4)+(1.5)+(1.6)+(1.7)+(1.8)+(1.9)+(1.10)+(1.11)]	-	-	-	3.413,4	4.022,7	17,9	-	,	-
1.1. Inversión en la vivienda habitual (régimen transitorio):	3.040.961	2.909.999	-4,3	1.863,0	1.843,4	-1,1	613	633	3,3
1.1.1. Adquisición y/o construcción	3.038.648	2.908.046	-4,3	1.861,2	1.838,6	-1,2	613	632	3,1
1.1.2. Rehabilitación o ampliación	3.172	2.737	-13,7	1,6	1,4	-13,6	504	505	0,2
1.1.3. Obras en viviendas de personas con discapacidad	117	85	-27,4	0,13	0,10	-23,9	1.086	1.138	4,8
1.2. Actividades económicas:	-	-	-	96,2	130,2	35,4	-	-	-
1.2.1. Incentivos y estímulos a la inversión empresarial ⁽¹⁾	8.560	9.283	8,4	43,8	62,5	42,9	5.112	6.736	31,8
1.2.2. Dotaciones reserva inversiones en Canarias	1.970	2.278	15,6	46,8	58,6	25,2	23.770	25.733	8,3
1.2.3. Rendim. venta bienes corporales en Canarias	856	902	5,4	5,6	9,1	61,7	6.554	10.055	53,4
1.3. Donativos y otras aportaciones:	4.015.674	4.199.813	4,6	662,7	703,9	6,2	165	168	1,8
1.3.1. Con carácter general	-	-	-	652,4	691,4	6,0	-	-	-
1.3.1.1. A entidades reguladas en la Ley 49/2002	3.817.236	3.983.311	4,4	650,9	690,0	6,0	171	173	1,2

(continúa)

Cuadro I.24 (continuación)

DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES. IRPF 2021 Y 2022

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación
1.3.1.2. A fundaciones y asociaciones no comprendidas en la Ley 49/2002	43.834	41.067	-6,3	1,51	1,45	-4,2	34	35	2,9
1.3.2. Para actividades prioritarias de mecenazgo	27.877	28.724	3,0	4,7	5,2	10,5	170	183	7,6
1.3.3. Cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos y similares	280.741	286.852	2,2	5,5	5,4	-0,5	19	19	0,0
1.4. Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	47.146	48.835	3,6	195,8	212,7	8,6	4.153	4.355	4,9
1.5. Rentas obtenidas en la isla de La Palma	-	25.021	-	-	78,6	-	-	3.142	-
1.6. Protección y difusión del Patrimonio Histórico	1.128	1.389	23,1	0,15	0,17	16,1	133	125	-6,0
1.7. Alquiler de la vivienda habitual (régimen transitorio)	197.644	172.630	-12,7	83,5	73,0	-12,5	422	423	0,2
1.8. Inversión en empresas de nueva o reciente creación	4.373	4.718	7,9	12,5	13,6	8,2	2.866	2.874	0,3
1.9. Unidades familiares formadas por residentes en la UE o el EEE ⁽²⁾	980	1.140	16,3	1,09	1,25	14,7	1.113	1.098	-1,3
1.10. Obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas	2.915	52.803	1.711,4	4,5	103,0	2.175,6	1.553	1.951	25,6
1.11. Deducciones autonómicas	2.044.278	3.060.712	49,7	493,9	862,9	74,7	242	282	16,5
2. EN LA CUOTA LÍQUIDA [(2)=(2.1)+(2.2)+(2.3)-(2.4)]	-	-	-	388,1	464,3	19,6	-	-	-
2.1. Doble imposición internacional:	-	-	-	404,9	468,0	15,6	-	-	-
2.2.1. Rentas obtenidas y gravadas en extranjero	80.692	94.805	17,5	401,6	463,5	15,4	4.977	4.889	-1,8
2.2.2. Transparencia fiscal internacional	1.477	1.704	15,4	3,4	4,6	36,0	2.272	2.678	17,9
2.2. Doble imposición derechos imagen	11	7	-36,4	0,010	0,002	-82,6	944	258	-72,7
2.3. Retenciones deducibles de rendim. bonificados de determ. operaciones financieras	26.449	22.763	-13,9	5,0	4,2	-16,2	188	183	-2,7
2.4. Pérdida derecho deducciones e intereses demora	-	-	-	21,8	7,9	-63,6	-	-	-
3. EN LA CUOTA DIFERENCIAL [(3)=(3.1)+(3.2)]	-	-	-	2.751,4	2.897,3	5,3	-	-	-
3.1. Maternidad	768.103	779.671	1,5	878,4	958,9	9,2	1.144	1.230	7,5
3.1.1. General	768.103	779.671	1,5	677,5	709,3	4,7	882	910	3,2
3.1.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	377.315	404.050	7,1	200,9	225,6	12,3	532	558	4,9
3.1.3. Ampliación de la deducción en los ejercicios 2020 y 2021 declarada en 2022	-	-	-	-	24,1	-	-	-	-
3.2. Familia numerosa o personas con discapacidad a cargo	-	-	-	1.873,0	1.938,4	3,5	-	-	-
3.2.1. Descendientes con discapacidad a cargo	376.579	400.703	6,4	379,9	401,0	5,6	1.009	1.001	-0,8
3.2.2. Ascendientes con discapacidad a cargo	49.702	42.769	-13,9	55,6	47,5	-14,7	1.119	1.110	-0,8
3.2.3. Cónyuge con discapacidad a cargo	492.642	484.086	-1,7	578,7	566,8	-2,0	1.175	1.171	-0,3
3.2.4. Familia numerosa	849.997	905.770	6,6	851,1	915,0	7,5	1.001	1.010	0,9
3.2.5. Ascendiente con dos hijos sin derecho a anualidades por alimentos	6.915	7.294	5,5	7,7	8,1	5,7	1.115	1.117	0,2
TOTAL [(1)+(2)+(3)]	-	-	-	6.552,9	7.384,2	12,7	-	-	-

(1) Se incluyen las deducciones y bonificaciones establecidas en el Impuesto sobre Sociedades para las actividades económicas en estimación directa, los incentivos fiscales relacionados con los acontecimientos de excepcional interés público y las deducciones y bonificaciones por inversiones realizadas en Canarias a las que se refiere la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE de 8 de junio).

(2) UE: Unión Europea; EEE: Espacio Económico Europeo.

El importe total de las deducciones y bonificaciones en el ejercicio 2022 ascendió a 7.384,2 millones de euros, cifra superior en el 12,7 por ciento a la del ejercicio anterior (6.552,9 millones de euros). Este aumento se debió, fundamentalmente, a los incrementos de las deducciones cuantitativamente más relevantes, con las únicas excepciones de las relacionadas con la inversión y el alquiler de la vivienda habitual, ambas en régimen transitorio, destacando el registrado por las deducciones autonómicas, que explica algo más de 5 puntos porcentuales de la citada tasa de variación.

Del importe total de las deducciones y bonificaciones en 2022, 4.022,7 millones de euros (el 54,5 por ciento) correspondieron a aquellas que se aplicaban en la cuota íntegra, 464,3 millones de euros (el 6,3 por ciento) a las que operaban en la cuota líquida, y 2.897,3 millones de euros (el 39,2 por ciento) a las aplicables sobre la cuota diferencial. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2021 resultan unos aumentos del 17,9, 19,6 y 5,3 por ciento, respectivamente. El incremento del importe agregado de las deducciones y bonificaciones que operaban sobre la cuota íntegra se debió a los aumentos de todos sus componentes, con excepción de las deducciones relacionadas con la vivienda habitual, siendo especialmente relevante el registrado en las deducciones autonómicas, como ya se indicó. La variación de las deducciones y bonificaciones sobre la cuota líquida se explica por el aumento de la deducción por doble imposición internacional aplicable sobre las rentas obtenidas y gravadas en el extranjero. Por último, el incremento del importe total de las deducciones sobre la cuota diferencial es consecuencia de los ascensos tanto de la deducción por maternidad como de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

El importe total de la deducción consignada en el ejercicio 2022 por las distintas modalidades de inversión en vivienda habitual ascendió a 1.843,4 millones de euros, lo que supuso un descenso del 1,1 por ciento, continuando así la tendencia decreciente observada desde 2013, año en el que esta deducción fue suprimida, si bien puede seguir aplicándose en régimen transitorio por las inversiones realizadas con anterioridad (disminuyó el 15 por ciento en 2013, el 7,9 por ciento en 2014, el 12 por ciento en 2015, el 2,9 por ciento en 2016, el 6 por ciento en 2017, el 8,2 por ciento en 2018, el 7,1 por ciento en 2019, el 9,5 por ciento en 2020 y el 5,2 por ciento en 2021). En el cuadro I.25 se presenta la distribución por tramos de base imponible de dicho importe.

Según se desprende de los datos recogidos en el cuadro I.25, los principales beneficiarios de la deducción por inversión en vivienda habitual fueron los contribuyentes con bases imponibles bajas y medias. Así, en torno a las dos terceras partes del importe total de esta deducción, en concreto el 62,8 por ciento, correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 36.000 euros, y el intervalo que concentró una mayor fracción fue

el de bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 24.000 euros (el 18,1 por ciento), mientras que las declaraciones con bases imponibles superiores a 90.000 euros solo aportaron el 4,8 por ciento de dicho importe.

Cuadro I.25

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN TOTAL POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL (RÉGIMEN TRANSITORIO), SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	6.831	0,2	0,2	3,4	0,2	0,2	500
6.000-12.000	199.984	6,9	7,1	97,6	5,3	5,5	488
12.000-18.000	456.219	15,7	22,8	239,0	13,0	18,4	524
18.000-24.000	601.284	20,7	43,4	333,0	18,1	36,5	554
24.000-30.000	420.794	14,5	57,9	255,7	13,9	50,4	608
30.000-36.000	346.757	11,9	69,8	228,5	12,4	62,8	659
36.000-42.000	289.456	9,9	79,8	201,8	10,9	73,7	697
42.000-51.000	222.824	7,7	87,4	166,1	9,0	82,7	745
51.000-60.000	114.988	4,0	91,4	91,5	5,0	87,7	796
60.000-72.000	89.760	3,1	94,5	75,7	4,1	91,8	843
72.000-90.000	69.964	2,4	96,9	62,1	3,4	95,2	887
90.000-120.000	46.809	1,6	98,5	43,8	2,4	97,5	936
120.000-240.000	34.493	1,2	99,7	34,6	1,9	99,4	1.002
240.000-600.000	7.995	0,3	99,9	8,7	0,5	99,9	1.083
Más de 600.000	1.841	0,1	100,0	2,1	0,1	100,0	1.130
TOTAL	2.909.999	100		1.843,4	100		633

Prácticamente la totalidad de la deducción por inversión en vivienda habitual (el 99,7 por ciento en 2022) correspondió a la modalidad referente a la adquisición y/o construcción, con 1.838,6 millones de euros y 2,9 millones de declaraciones, registrándose unas disminuciones del 1,2 y 4,3 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2021. La deducción media por dicha modalidad en 2022 se situó en 632 euros, cantidad superior en el 3,1 por ciento a la del ejercicio precedente (613 euros).

En 2022, las deducciones autonómicas se consignaron en algo más de 3 millones de declaraciones, el 49,7 por ciento más que en el ejercicio precedente, y totalizaron 862,9 millones de euros, cifra superior en el 74,7 por ciento a la de 2021. Más de la mitad de esta última tasa, en concreto, 44,3 puntos porcentuales, provino de las nuevas deducciones que se aprobaron en 2022, entre las que destacaron las aplicables excepcionalmente en ese ejercicio en las CCAA de Canarias, Cantabria y Castilla-La Mancha para mitigar el efecto de la inflación, que aportaron 35,1 puntos

porcentuales. Los restantes 30,4 puntos porcentuales de la tasa de variación del importe de estas deducciones proceden, fundamentalmente, de las mejoras introducidas por la mayor parte de las CCAA en sus deducciones autonómicas.

El comportamiento de las deducciones autonómicas en 2022 supuso la continuidad de la tendencia creciente mostrada en los ejercicios precedentes, con la excepción de 2020 (tasas del 5,7 por ciento en 2018, del 2 por ciento en 2019, del -1,2 por ciento en 2020 y del 19,3 por ciento en 2021). Las CCAA con más peso relativo en estas deducciones en 2022 fueron: Canarias, a la que correspondió el 25,7 por ciento del importe total de las deducciones autonómicas (16,7 por ciento en 2021); Comunidad Valenciana, con el 15,6 por ciento (16,3 por ciento en 2021); Comunidad de Madrid, con el 14,8 por ciento (el 24,5 por ciento en 2021); y Castilla-La Mancha, con el 11,3 por ciento (el 7,1 por ciento en 2021). Por tipo de deducción destacaron las relacionadas con la vivienda habitual del contribuyente, que absorbieron el 32,7 por ciento de la cuantía total de las deducciones autonómicas (el 41,7 por ciento en 2021).

Otra deducción destacable en 2022 desde el punto de vista cuantitativo fue la deducción por donativos y otras aportaciones a determinadas entidades, cuyo importe totalizó 703,9 millones de euros, produciéndose un incremento del 6,2 por ciento respecto a 2021, continuando así la tendencia creciente mostrada por esta deducción en ejercicios anteriores (tasas de variación del 4,4 por ciento en 2018, 5,5 por ciento en 2019, 13,3 por ciento en 2020 y 2,7 por ciento en 2021). El número de declaraciones en las que se consignó dicha deducción creció el 4,6 por ciento en 2022, de manera que pasó de 4 a 4,2 millones. Su cuantía media se situó en 168 euros, cifra superior en el 1,8 por ciento a la de 2021 (165 euros por declaración).

La mayor parte del importe de la deducción por donativos y otras aportaciones, 691,4 millones de euros (el 98,2 por ciento del total), procedía de donativos, donaciones y aportaciones para los que la deducción correspondiente estaba sometida al límite general del 10 por ciento de la base liquidable. De dicho importe, 690 millones de euros correspondían a donaciones a entidades reguladas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE de 24 de diciembre), recogidas en casi 4 millones de declaraciones (tasas del 6 y 4,4 por ciento, respectivamente, en comparación con 2021), y 1,5 millones de euros a las realizadas a fundaciones y asociaciones no comprendidas en el ámbito de dicha ley, que fueron consignadas en 41.067 declaraciones (tasas del -4,2 y -6,3 por ciento, respecto a 2021).

La deducción por donativos procedente de donativos, donaciones y aportaciones realizadas a las entidades incluidas en el ámbito de aplicación

de la Ley 49/2002 para la realización y desarrollo de actividades y programas prioritarios de mecenazgo, sometida al límite del 15 por ciento de la base liquidable, ascendió a 5,2 millones de euros en 2022, cifra superior en el 10,5 por ciento a la de 2021. El número de declaraciones en las que se consignó esta modalidad de la deducción fue de 28.724, el 3 por ciento más que en 2021. Como consecuencia, su cuantía media creció el 7,6 por ciento, al pasar de 170 euros en 2021 a 183 euros en 2022.

Por último, en 2022 la deducción por cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos y similares se recogió en 286.852 declaraciones por un importe total de 5,4 millones de euros, registrándose unas tasas de variación del 2,2 y -0,5 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio precedente. Su cuantía media se situó en 19 euros por declaración, cifra idéntica a la de 2021.

En 2022, la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla se consignó en 48.835 declaraciones y su importe totalizó 212,7 millones de euros, lo que supuso una media de 4.355 euros por declaración. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al período impositivo 2021 se obtienen unos aumentos del 3,6 por ciento en el número de declaraciones, del 8,6 por ciento en el importe y del 4,9 por ciento en la cuantía media.

El importe del conjunto de las deducciones y bonificaciones por el desarrollo de actividades económicas ascendió a 130,2 millones de euros en 2022, produciéndose un incremento del 35,4 por ciento respecto al ejercicio precedente, como consecuencia de los aumentos registrados en sus tres componentes: las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial y por dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias (RIC) y la bonificación de los rendimientos obtenidos por la venta de bienes corporales producidos en Canarias.

El importe total de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial creció el 42,9 por ciento en 2022, situándose en 62,5 millones de euros (43,8 millones de euros en 2021), continuando así con la tendencia creciente observada en ejercicios anteriores, con excepción de 2020 (tasas del 37,5 por ciento en 2018, del 7,3 por ciento en 2019, del -0,9 por ciento en 2020 y del 78,1 por ciento en 2021). El número de declaraciones en las que se cumplimentó este grupo de deducciones en 2022 fue de 9.283, lo que supuso un aumento del 8,4 por ciento respecto a 2021.

En 2022, las deducciones con un mayor peso relativo dentro del grupo denominado deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial fueron: la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, con una participación del 63,8 por ciento; la deducción por inversiones en la adquisición de activos fijos en Canarias, con un peso relativo del 8,8 por ciento; la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación

tecnológica (I+D+i), con el 8,2 por ciento; y las deducciones por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material o inmaterial afectos a actividades económicas y por creación de empleo para trabajadores con discapacidad, ambas con un peso relativo del 5,2 por ciento. El comportamiento del importe agregado de este grupo de deducciones en 2022 se explica por los incrementos de las cuantías de la mayor parte de sus componentes, destacando el registrado en la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (tasa del 69,2 por ciento).

La deducción por las dotaciones a la RIC pasó de 46,8 millones de euros en 2021 a 58,6 millones de euros en 2022 (tasa del 25,2 por ciento). El número de declaraciones en las que se consignó esta deducción aumentó el 15,6 por ciento en 2022, situándose en 2.278 declaraciones. Ello implicó que su cuantía media creciera el 8,3 por ciento entre ambos ejercicios, al pasar de 23.770 euros en 2021 a 25.733 euros en 2022.

La deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas en 2022 se consignó en 52.803 declaraciones por un importe agregado de 103 millones de euros, cifras muy superiores a las del ejercicio precedente (2.915 declaraciones y 4,5 millones de euros), dado que los resultados de 2022 corresponden a un año completo y los de 2021 solo a un trimestre, al haber entrado en vigor esta deducción el 6 de octubre de 2021. Su cuantía media por declaración en 2022 fue de 1.951 euros, frente a 1.553 euros en 2021 (tasa del 25,6 por ciento).

En 2022 se aplicó por primera vez la deducción por rentas obtenidas por contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma. Esta deducción se consignó en 25.021 declaraciones, por un importe total de 78,6 millones de euros, de donde resultó una cuantía media de 3.142 euros por declaración.

La deducción por alquiler de la vivienda habitual, vigente en régimen transitorio desde 2015, fue consignada en 172.630 declaraciones y su importe totalizó 73 millones de euros. En comparación con los resultados obtenidos en 2021, las cifras anteriores supusieron unas disminuciones del 12,7 por ciento en el número de declaraciones, y del 12,5 por ciento en el importe total, en consonancia con lo sucedido en los siete ejercicios precedentes. La cuantía media se situó en 423 euros por declaración, cifra similar a la de 2021 (422 euros).

De las deducciones en la cuota íntegra, cabe mencionar, por último, la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, que fue consignada en 4.718 declaraciones en 2022, por un importe global de 13,6 millones de euros, de donde resultan unos aumentos del 7,9 y 8,2 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio anterior. Ello dio lugar a que la cuantía media de la deducción creciera

ligeramente, con una tasa del 0,3 por ciento, al pasar de 2.866 euros en 2021 a 2.874 euros en 2022.

Dentro de las minoraciones en la cuota líquida de 2022 destacaron las deducciones motivadas por la doble imposición internacional, que supusieron una reducción de 468 millones de euros, cifra superior en el 15,6 por ciento a la del ejercicio anterior, continuando así la tendencia expansiva que venían mostrando estas deducciones en ejercicios precedentes, con la excepción de 2020 (tasas de variación del 25,6 por ciento en 2021, -13,8 por ciento en 2020, 7,7 por ciento en 2019 y 20,6 por ciento en 2018). La mayor parte de dicho importe procedió de la deducción consignada por los contribuyentes con rentas obtenidas y gravadas en el extranjero, cuyo importe fue de 463,5 millones de euros, el 15,4 por ciento más que en 2021.

Las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo tienen peculiaridades en comparación con el resto de deducciones vigentes en 2022, aparte de la de aplicarse sobre la cuota diferencial, como son: la posibilidad de que se perciban de forma anticipada, con la excepción que se indica más adelante; y su configuración como un «cuasi» impuesto negativo sobre la renta para determinados contribuyentes, al poder generar por sí mismas la devolución de las cuotas finales de signo negativo (las restantes deducciones no pueden dar lugar a una cuota líquida negativa).

El importe de la deducción por maternidad en 2022 totalizó 958,9 millones de euros, de los que 225,6 millones de euros (el 23,5 por ciento) correspondieron a la deducción adicional por gastos de custodia de hijos menores de 3 años en guarderías o centros de educación infantil autorizados y 24,1 millones de euros (el 2,5 por ciento) a la ampliación de la deducción correspondiente a los ejercicios 2020 y 2021. Dicha ampliación se aprobó en 2022, si bien afectaba también a los períodos impositivos 2020 y 2021, y consistió en que, a efectos de la deducción por maternidad, las mujeres que a partir de 1 de enero de 2020 hubieran pasado a encontrarse en situación legal de desempleo como consecuencia de haber quedado suspendido el contrato de trabajo o encontrarse en un período de inactividad productiva de las trabajadoras fijas-discontinuas, así como las trabajadoras por cuenta propia perceptoras de una prestación por cese de actividad como consecuencia de la suspensión de la actividad económica desarrollada, se entendía que continuaban realizando una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estaban dadas de alta en la Seguridad Social o mutualidad, pudiendo aplicar la deducción por los meses en los que continuasen en dicha situación y se cumpliesen el resto de requisitos, estableciéndose que en la declaración del IRPF correspondiente al período impositivo 2022 se practicaría de forma separada la deducción por maternidad correspondiente a los

meses de 2020 y 2021 respecto de los que se hubiese cumplido lo dispuesto anteriormente.

Si se comparan los resultados de la deducción por maternidad del ejercicio 2022 con los del periodo precedente se obtienen unos crecimientos del 9,2 por ciento en el importe global (6,4 por ciento, si se descuenta la cantidad procedente de la ampliación de la deducción en 2020 y 2021), del 4,7 por ciento en la cuantía de la deducción aplicable con carácter general y del 12,3 por ciento en el importe de la deducción adicional por gastos en guarderías o centros de educación infantil. Este comportamiento es consecuencia de la favorable evolución del empleo femenino, que en 2022 logró absorber el efecto negativo de la persistente disminución de la natalidad⁽²⁰⁾.

Las declaraciones en las que se consignó la deducción por maternidad en 2022 fueron 779.671, el 1,5 por ciento más que en 2021, figurando la deducción adicional por gastos de custodia en el 51,8 por ciento de ellas (el 49,1 por ciento en 2021).

Las cuantías medias en 2022 resultaron ser de 910 euros para la deducción general y de 558 euros para la cantidad adicional por gastos de custodia, cifras lógicamente inferiores a las cuantías unitarias máximas de la deducción en cada caso (1.200 euros anuales con carácter general y 1.000 euros anuales por gastos de custodia, por cada hijo que cumpliera los requisitos).

Conviene aclarar que las anteriores cifras se refieren exclusivamente a los declarantes del impuesto, debiéndose añadir la magnitud de los pagos anticipados de la deducción, relativos únicamente a la deducción general de hasta 1.200 euros anuales, que correspondieron al colectivo que no estaba obligado a efectuar la declaración anual del impuesto, la cual fue de 8,9 millones de euros, de tal forma que el importe total de la deducción por maternidad en el ejercicio 2022 (incluyendo declarantes y el resto de contribuyentes) ascendió a 967,8 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 8,8 por ciento respecto al ejercicio precedente (889,5 millones de euros).

En el cuadro I.26 se muestra la distribución por tramos de base imponible del número de declaraciones, del importe total y de la cuantía media de esta deducción, correspondiente a los contribuyentes que presentaron la declaración anual referida al ejercicio 2022.

⁽²⁰⁾ Según el INE, en 2022 el número de mujeres ocupadas creció el 3,7 por ciento (idéntica tasa en 2021) y la población de edad inferior a 3 años disminuyó el 3,4 por ciento (tasa del -5 por ciento en 2021).

Cuadro I.26

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	276.423	35,5	35,5	287,0	29,9	29,9	1.038
6.000-12.000	86.538	11,1	46,6	107,6	11,2	41,1	1.243
12.000-18.000	106.169	13,6	60,2	137,2	14,3	55,4	1.292
18.000-24.000	103.041	13,2	73,4	135,2	14,1	69,5	1.312
24.000-30.000	68.225	8,8	82,1	93,5	9,8	79,3	1.371
30.000-36.000	50.881	6,5	88,7	72,0	7,5	86,8	1.415
36.000-42.000	26.670	3,4	92,1	37,6	3,9	90,7	1.409
42.000-51.000	21.179	2,7	94,8	30,2	3,2	93,9	1.427
51.000-60.000	12.934	1,7	96,5	18,6	1,9	95,8	1.438
60.000-72.000	10.433	1,3	97,8	15,2	1,6	97,4	1.461
72.000-90.000	8.099	1,0	98,8	12,0	1,3	98,7	1.483
90.000-120.000	4.892	0,6	99,5	7,1	0,7	99,4	1.441
120.000-240.000	3.294	0,4	99,9	4,6	0,5	99,9	1.384
240.000-600.000	725	0,1	100,0	1,0	0,1	100,0	1.366
Más de 600.000	168	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	1.369
TOTAL	779.671	100		958,9	100		1.230

La distribución del cuadro I.26 revela una elevada concentración de la deducción por maternidad en los contribuyentes con bases imponibles más bajas. Así, por ejemplo, más de la mitad, concretamente, el 55,4 por ciento, del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 18.000 euros, el 31,4 por ciento a bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 36.000 euros y el 13,2 por ciento restante a las bases imponibles superiores a 36.000 euros.

El importe global de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo correspondiente a las declaraciones del ejercicio 2022 fue de 1.938,4 millones de euros, lo que supuso un incremento del 3,5 por ciento en comparación con la cifra obtenida en el periodo precedente (1.873 millones de euros en 2021). Si se añade la parte de la deducción correspondiente a los contribuyentes no declarantes que se beneficiaron de ella a través de su pago anticipado, la cual ascendió a 34,8 millones de euros, la minoración total en 2022 por la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo totalizó 1.973,2 millones de euros, cifra superior en el 2,8 por ciento a la del ejercicio 2021 (1.919,7 millones de euros).

De las cinco modalidades de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo, la más relevante desde el punto de vista cuantitativo fue la deducción por familia numerosa, que se cumplimentó en 905.770

declaraciones por un importe total de 915 millones de euros, de donde resultó una cuantía media por declaración de 1.010 euros (tasas de variación del 6,6, 7,5 y 0,9 por ciento, respectivamente, en comparación con 2021).

La minoración por cónyuges con discapacidad a cargo se consignó en 484.086 declaraciones y alcanzó un importe total de 566,8 millones de euros, de donde resultó una cuantía media de 1.171 euros por declaración (tasas de variación del -1,7, -2 y -0,3 por ciento, en ese orden, respecto a 2021).

También destacó la modalidad relativa a los descendientes con discapacidad a cargo, que supuso una minoración de 401 millones de euros, correspondientes a 400.703 declaraciones, con unas tasas de variación del 5,6 y 6,4 por ciento, respectivamente, situándose su cuantía media en 1.001 euros por declaración, nivel inferior en el 0,8 por ciento al de 2021.

La parte de la deducción relativa a los ascendientes con discapacidad a cargo se consignó en 42.769 declaraciones por un importe total de 47,5 millones de euros, resultando una media de 1.110 euros por declaración, lo que supuso unas tasas de variación respecto a las cifras obtenidas en 2021 del -13,9, -14,7 y -0,8 por ciento, en ese orden.

Por último, la modalidad referente a los ascendientes separados o no casados con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos supuso una minoración de 8,1 millones de euros y fue consignada en 7.294 declaraciones, con una cuantía media de 1.117 euros, resultando unas tasas de variación del 5,7, 5,5 y 0,2 por ciento, respectivamente, en comparación con 2021.

En el cuadro I.27 se recoge la distribución por tramos de base imponible del importe de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo correspondiente a los declarantes del impuesto en el ejercicio 2022. No es posible ofrecer la distribución del número de declarantes ni de la cuantía media porque las distintas modalidades de la deducción son compatibles entre sí, con excepción de las referentes a familias numerosas y a ascendientes separados o no casados con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos, y, por lo tanto, no son sumables los números de declaraciones en las que se consignan cada una de ellas.

Se observa una elevada concentración de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo en los contribuyentes con bases imponibles más bajas, si bien de forma algo menos acusada que en la deducción por maternidad. Así, por ejemplo, el 46,3 por ciento del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 18.000 euros, el 33,8 por ciento a bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 36.000 euros y el restante 20 por ciento a las bases imponibles superiores a 36.000 euros.

La importancia relativa del conjunto de las deducciones y bonificaciones se puede medir comparando su importe total con la cuota íntegra. El cuadro I.28 muestra la evolución de esta ratio desde 2018 hasta 2022.

Cuadro I.27

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR FAMILIA NUMEROSA O PERSONAS CON DISCAPACIDAD A CARGO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acum
Menor o igual a 6.000	429,9	22,2	22,2
6.000-12.000	192,0	9,9	32,1
12.000-18.000	275,0	14,2	46,3
18.000-24.000	308,3	15,9	62,2
24.000-30.000	201,5	10,4	72,6
30.000-36.000	144,8	7,5	80,0
36.000-42.000	120,3	6,2	86,2
42.000-51.000	89,3	4,6	90,9
51.000-60.000	47,2	2,4	93,3
60.000-72.000	39,1	2,0	95,3
72.000-90.000	33,1	1,7	97,0
90.000-120.000	25,2	1,3	98,3
120.000-240.000	23,2	1,2	99,5
240.000-600.000	7,3	0,4	99,9
Más de 600.000	2,3	0,1	100,0
TOTAL	1.938,4	100	

Cuadro I.28

EVOLUCIÓN DE LA RATIO «(DEDUCCIONES+BONIFICACIONES) / CUOTA ÍNTEGRA». IRPF 2018-2022

Ejercicio	Cuota íntegra		Deducciones y bonificaciones		Deducciones+ bonificaciones/ Cuota íntegra
	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	
2018	85.250,6	8,3	6.361,9	8,8	7,46
2019	90.332,1	6,0	6.662,4	4,7	7,38
2020	90.146,7	-0,2	6.327,0	-5,0	7,02
2021	100.323,3	11,3	6.552,9	3,6	6,53
2022	112.702,8	12,3	7.384,2	12,7	6,55

Según se refleja en el cuadro I.28, en 2019, la ratio «(deducciones+bonificaciones) / cuota íntegra» registró una disminución de 8 centésimas porcentuales, al situarse el crecimiento de la cuota íntegra en ese ejercicio por encima del observado en la cuantía total de las deducciones y bonificaciones. En 2020 esa ratio disminuyó casi 4 décimas porcentuales debido a que el descenso del importe global de las deducciones y bonificaciones, como consecuencia, sobre todo, de la caída de las deducciones por maternidad y por

inversión en vivienda habitual, fue superior al retroceso registrado por la cuota íntegra. En 2021, se produjo un nuevo descenso, de 5 décimas porcentuales, debido a que el aumento de la cuota íntegra de ese ejercicio, derivado del crecimiento de la base liquidable y de la subida de los tipos de gravamen aplicables a las rentas más altas, fue muy superior al incremento del total de deducciones y bonificaciones. Por último, en 2022, dicha ratio se mantuvo en un nivel similar al ejercicio precedente, al ser semejantes también las variaciones de la cuota íntegra y del total de deducciones y bonificaciones, con una diferencia entre ambas de tan solo 4 décimas porcentuales.

2.1.2.7. *Cuota resultante de la autoliquidación*

La cuota resultante de la autoliquidación (CRA) es una partida recogida en el modelo de declaración anual que, en 2022, se obtenía de incrementar la cuota líquida total en la cuantía que suponían las pérdidas del derecho a aplicar determinadas deducciones de ejercicios anteriores, junto con sus intereses de demora, y de minorarla en el importe de las deducciones por doble imposición y de las retenciones deducibles correspondientes a rendimientos bonificados. Para efectuar el análisis del IRPF se toma esta magnitud en lugar de la cuota líquida, por considerarse más próxima a la carga impositiva final que soportan los contribuyentes. No obstante, cabe advertir que desde el establecimiento de la deducción por maternidad a partir de 2003 y de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo en 2015, aplicables ambas sobre la cuota diferencial, esto es, en una fase posterior a la obtención de la CRA, esta última magnitud no representa el pago final del impuesto, como ocurría hasta el ejercicio 2002.

La CRA en el ejercicio 2022 ascendió a 108.398,2 millones de euros, cifra superior en el 12,2 por ciento a la del ejercicio 2021 (96.636,1 millones de euros). Este comportamiento estuvo en consonancia con el crecimiento del 12,3 por ciento registrado en la cuota íntegra. El hecho de que el aumento de la CRA fuese ligeramente inferior al de la cuota íntegra se explica por el elevado crecimiento entre 2021 y 2022 del importe total de las deducciones y bonificaciones, con una tasa del 12,7 por ciento, por los incrementos de las deducciones cuantitativamente más relevantes, con las únicas excepciones de las relacionadas con la inversión y el alquiler de la vivienda habitual, ambas en régimen transitorio, como ya se explicó.

La cuantía media de la CRA, calculada respecto al número total de declaraciones presentadas en el ejercicio, se situó en 4.734 euros⁽²¹⁾, produciéndose un aumento del 8 por ciento en comparación con 2021.

⁽²¹⁾ Cuantía media de 6.784 euros si se consideran únicamente las declaraciones con CRA positiva, tal y como se aprecia en el cuadro AE.II.1.40 del anexo estadístico.

En el cuadro I.29 se presenta la evolución de la CRA en el período 2018-2022. En el gráfico I.5 se compara dicha evolución con la de la cuota íntegra en igual período, recogida esta última en el cuadro I.22.

Cuadro I.29

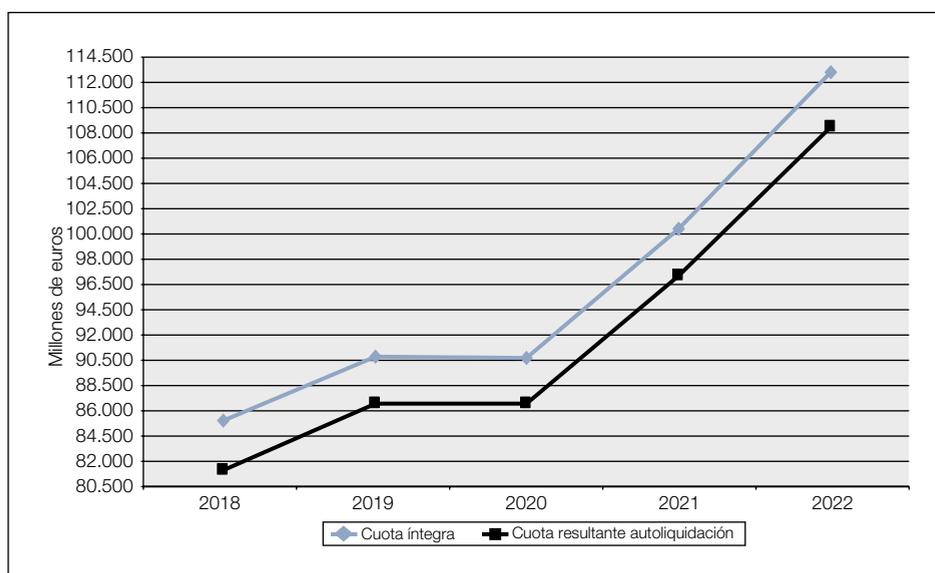
EVOLUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2018-2022

Ejercicio	Importe		Media (*)	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasa de variación
2018	81.371,8	8,7	3.948	5,1
2019	86.601,3	6,4	4.118	4,3
2020	86.580,8	0,0	4.001	-2,8
2021	96.636,1	11,6	4.383	9,5
2022	108.398,2	12,2	4.734	8,0

(*) Calculada sobre el número total de declaraciones en cada ejercicio.

Gráfico I.5

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2018-2022



En todo el periodo analizado se observaron incrementos anuales relevantes de la CRA, a causa, sobre todo, de los persistentes aumentos de la cuota íntegra, con excepción del ejercicio 2020 en el que la CRA se mantuvo prácticamente al nivel del periodo anterior, como consecuencia del leve retroceso que registró la cuota íntegra.

En el cuadro I.30 se presenta la distribución por tramos de base imponible de la CRA correspondiente al período impositivo 2022. Se aprecia una importante concentración de dicha magnitud en las declaraciones con niveles superiores de base imponible, al igual que ocurría en el caso de la cuota íntegra, circunstancia que reitera la cualidad de progresividad del impuesto que ya se observaba en esta última variable, pero de manera algo más acusada, fundamentalmente por el efecto de la deducción por inversión en la vivienda habitual en régimen transitorio, cuyo importe, a pesar de haber disminuido de forma notable desde que se suprimiera, aún continúa siendo de magnitud relevante.

Cuadro I.30

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Número total de declaraciones			Importe			Media(*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	5.725.084	25,0	25,0	5,5	0,0	0,0	1
6.000-12.000	2.310.935	10,1	35,1	621,2	0,6	0,6	269
12.000-18.000	2.923.893	12,8	47,9	3.815,7	3,5	4,1	1.305
18.000-24.000	3.521.666	15,4	63,2	9.034,9	8,3	12,4	2.566
24.000-30.000	2.333.116	10,2	73,4	9.746,2	9,0	21,4	4.177
30.000-36.000	1.824.599	8,0	81,4	10.895,9	10,1	31,5	5.972
36.000-42.000	1.517.045	6,6	88,0	11.799,6	10,9	42,4	7.778
42.000-51.000	1.024.340	4,5	92,5	10.409,2	9,6	52,0	10.162
51.000-60.000	515.223	2,3	94,7	6.849,6	6,3	58,3	13.294
60.000-72.000	403.911	1,8	96,5	6.902,8	6,4	64,7	17.090
72.000-90.000	322.058	1,4	97,9	7.337,0	6,8	71,4	22.782
90.000-120.000	224.185	1,0	98,9	7.031,5	6,5	77,9	31.365
120.000-240.000	185.759	0,8	99,7	9.682,4	8,9	86,8	52.123
240.000-600.000	51.044	0,2	99,9	6.050,0	5,6	92,4	118.526
Más de 600.000	15.214	0,1	100,0	8.216,8	7,6	100,0	540.079
TOTAL	22.898.072	100		108.398,2	100		4.734

(*) Calculada sobre el número total de declaraciones en el ejercicio

Así, por ejemplo, las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros, cuyo número representó el 73,4 por ciento del total, aportaron el 21,4 por ciento del importe de la CRA del ejercicio (el 22,3 por ciento de la cuota íntegra).

Las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros, que supusieron el 21,3 por ciento de las declaraciones presentadas en 2022, aportaron el 36,9 por ciento del importe de la CRA (el 36,7 por ciento de la cuota íntegra).

Si se consideran las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 60.000 y 120.000 euros, cuyo número representó el 4,1 por ciento del total, la aportación en términos del importe CRA fue del 19,6 por ciento (el 19,3 por ciento de la cuota íntegra).

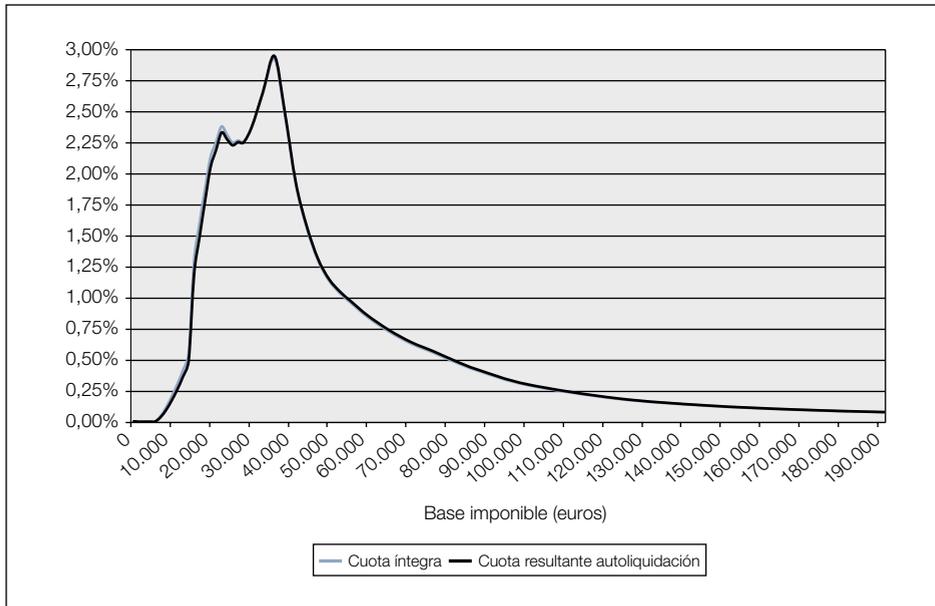
Por último, las declaraciones con más de 120.000 euros de base imponible, que representaron el 1,1 por ciento del número total de declaraciones del ejercicio, tuvieron una participación en el importe de la CRA del 22,1 por ciento (el 21,8 por ciento de la cuota íntegra).

Si se compara la distribución de la CRA que muestra el cuadro I.30 para el ejercicio 2022 con la correspondiente al periodo impositivo 2021, incluida en la edición anterior de esta Memoria, se puede comprobar que hubo un desplazamiento del peso relativo de esta magnitud hacia el segmento de los contribuyentes con bases imponibles altas. Así, por ejemplo, en 2022, los contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros aportaron 1,6 puntos porcentuales menos que en 2021 (21,4 por ciento en 2022 y 23 por ciento en 2021) y aquellos con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros disminuyeron su aportación en 3 décimas porcentuales (36,9 por ciento en 2022 y 37,2 por ciento en 2021), mientras que los declarantes con bases imponibles comprendidas entre 60.000 y 120.000 euros vieron aumentar su aportación a la CRA del impuesto entre ambos ejercicios en 4 décimas porcentuales (la aportación fue del 19,6 por ciento en 2022 y del 19,2 por ciento en 2021) y aquellos cuya base imponible era superior a 120.000 euros aportaron 1,5 puntos porcentuales más que en 2021 (22,1 por ciento en 2022 y 20,6 por ciento en 2021).

En el gráfico I.6 se comparan las distribuciones porcentuales de la cuota íntegra y de la CRA en el ejercicio 2022 según el nivel de base imponible. Dicha comparación pone de manifiesto cómo se incrementa la progresividad del impuesto al pasar de la cuota íntegra a la CRA. En efecto, para las bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros, la curva que representa la cuota íntegra se sitúa por encima de la que se refiere a la CRA, invirtiéndose la posición de ambas curvas para las bases imponibles superiores a 36.000 euros.

Gráfico I.6

DISTRIBUCIONES PORCENTUALES DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR NIVELES DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022



2.1.2.8. Distribución de la carga impositiva

El cuadro I.31 contiene las distribuciones porcentuales por tramos de base imponible del número total de declaraciones y de los importes de la base imponible, de la base liquidable, de la cuota íntegra y de la variable «cuota final», en adelante CF, definida como la cuota resultante de la autoliquidación minorada en las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo, correspondientes al ejercicio 2022. Esta última variable es la que reflejó mejor el pago final del impuesto en dicho ejercicio, dado que tales deducciones se aplicaron en una fase posterior a la obtención de la CRA. La variable CF totalizó 105.525 millones de euros en 2022, cifra superior en el 12,4 por ciento a la correspondiente al ejercicio anterior (93.884,7 millones de euros).

A través de las distribuciones de las citadas variables se pone de manifiesto la acusada progresividad del impuesto, ya que la variable CF se concentró en mayor grado que la base imponible en los tramos de rentas medias y altas, como consecuencia de la aplicación de las reducciones en la base imponible, del mínimo personal y familiar, de la escala de gravamen,

de las deducciones y bonificaciones en la cuota íntegra, en particular de las motivadas por la inversión en la vivienda habitual, y de las deducciones en la cuota diferencial por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

Cuadro I.31

DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA IMPOSITIVA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones		Base imponible		Base liquidable		Cuota íntegra		CF(*)	
	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum
Menor o igual a 6.000	25,0	25,0	2,0	2,0	1,9	1,9	0,0	0,0	-0,7	-0,7
6.000-12.000	10,1	35,1	3,7	5,7	3,5	5,4	0,7	0,7	0,3	-0,4
12.000-18.000	12,8	47,9	8,1	13,8	8,0	13,5	3,9	4,5	3,2	2,9
18.000-24.000	15,4	63,2	13,3	27,1	13,2	26,6	8,6	13,2	8,1	11,0
24.000-30.000	10,2	73,4	11,3	38,4	11,3	37,9	9,1	22,3	9,0	20,0
30.000-36.000	8,0	81,4	10,8	49,2	10,9	48,8	10,0	32,3	10,1	30,1
36.000-42.000	6,6	88,0	10,6	59,8	10,6	59,4	10,8	43,1	11,0	41,1
42.000-51.000	4,5	92,5	8,5	68,3	8,5	67,9	9,5	52,7	9,8	50,9
51.000-60.000	2,3	94,7	5,1	73,4	5,1	73,0	6,3	58,9	6,4	57,3
60.000-72.000	1,8	96,5	4,8	78,1	4,8	77,8	6,3	65,2	6,5	63,8
72.000-90.000	1,4	97,9	4,6	82,8	4,7	82,5	6,7	71,9	6,9	70,7
90.000-120.000	1,0	98,9	4,1	86,9	4,2	86,7	6,4	78,2	6,6	77,3
120.000-240.000	0,8	99,7	5,3	92,2	5,4	92,1	8,8	87,0	9,1	86,5
240.000-600.000	0,2	99,9	3,2	95,4	3,2	95,3	5,5	92,4	5,7	92,2
Más de 600.000	0,1	100,0	4,6	100,0	4,7	100,0	7,6	100,0	7,8	100,0
TOTAL	100		100		100		100		100	

(*) CF= cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad - deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo. Esta variable se considera la más adecuada para medir la carga impositiva final por el IRPF, dado que las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo se aplican en una fase posterior, en la cuota diferencial, a la obtención de la cuota resultante de la autoliquidación.

Así, por ejemplo, se observa que el 73,4 por ciento de las declaraciones del ejercicio 2022 recogían bases imponibles no superiores a 30.000 euros y aportaron el 38,4 por ciento de la base imponible del período, el 37,9 por ciento de la base liquidable y el 22,3 por ciento de la cuota íntegra. Si se utiliza la variable CF, se aprecia que los contribuyentes situados en estos niveles de base imponible soportaron una carga equivalente al 20 por ciento del total de dicha variable. En otros términos, en 2022 la participación de ese grupo de contribuyentes disminuyó en 18,4 puntos porcentuales, al pasar de la base imponible a la variable CF (18,8 puntos porcentuales en 2021).

Para bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros, las declaraciones representaron el 21,3 por ciento del total, absorbiendo el 35 por ciento de la base imponible, el 35,2 por ciento de la base liquidable, el 36,7 por ciento de la cuota íntegra y el 37,3 por ciento de la variable que determina la carga impositiva, en tanto que para el intervalo comprendido entre 60.000 y 120.000 euros los anteriores porcentajes fueron el 4,1, 13,5, 13,6, 19,3 y 20 por ciento, por idéntico orden.

Por último, a las bases imponibles superiores a 120.000 euros les correspondió el 1,1 por ciento de las declaraciones, que aportaron el 13,1 por ciento de la base imponible, el 13,3 por ciento de la base liquidable, el 21,8 por ciento de la cuota íntegra y el 22,7 por ciento de la variable CF, lo que implica que su aportación relativa se incrementó en 9,6 puntos porcentuales al trasladarse de la base imponible a la carga final del impuesto (en 2021, el aumento fue de 9,2 puntos porcentuales).

En resumen, la distribución de la carga final del impuesto, medida a través de la variable CF, es más desigual que los repartos de la cuota íntegra, la base liquidable y la base imponible entre los diversos niveles de esta última variable, concentrándose de manera más acusada en el extremo superior.

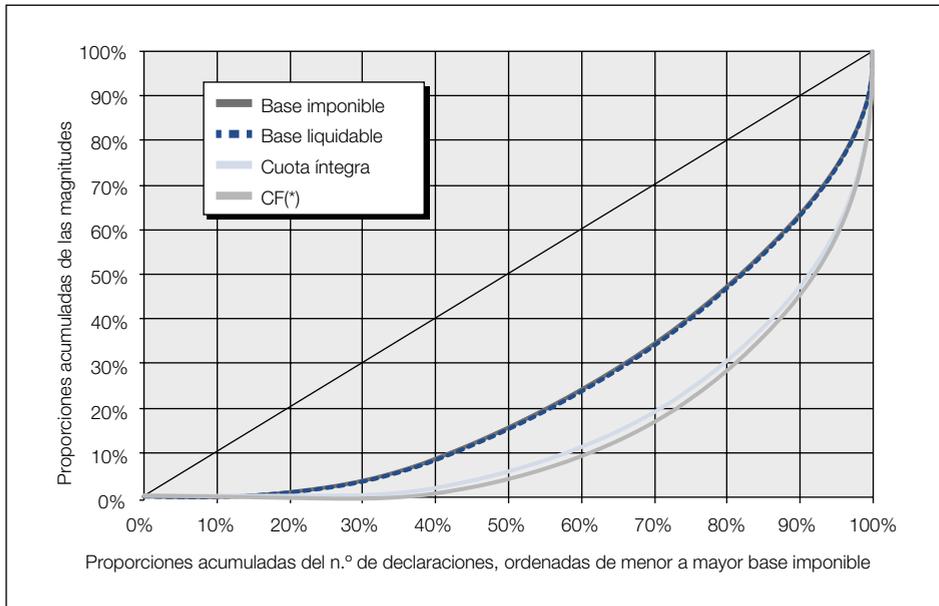
Esta conclusión queda ilustrada en el gráfico I.7, en el que se comparan la curva de Lorenz de la base imponible y las curvas de concentración asociadas a la base liquidable, la cuota íntegra y la variable CF correspondientes al ejercicio 2022. En el eje de abscisas se representan las proporciones acumuladas de declaraciones, ordenadas de menor a mayor base imponible, y en el eje de ordenadas figuran los porcentajes acumulados de los importes de cada una de las anteriores variables.

Con dicha representación gráfica se pueden constatar las diferencias significativas en los grados de desigualdad o concentración de las distribuciones de las principales magnitudes del impuesto y cómo intervienen los diversos parámetros e incentivos para modular la progresividad del impuesto que se aprecia en las etapas que median entre la obtención de la base imponible y la determinación de la cuota final.

El mayor cambio en las curvas representadas y, por lo tanto, en la concentración de las variables, se produce en el paso de la base liquidable a la cuota íntegra, lo que indica que los elementos fundamentales que introdujeron progresividad en el impuesto en 2022 fueron el mínimo personal y familiar y las escalas de gravamen. Cabe señalar que otro elemento que contribuye de manera notable a la progresividad al impuesto es la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, si bien su efecto no queda reflejado en las curvas debido a que estas parten de la base imponible, magnitud que se obtiene después de la aplicación de dicha reducción.

Gráfico 1.7

CURVA DE LORENZ DE LA BASE IMPONIBLE Y CURVAS DE CONCENTRACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE Y DE LAS CUOTAS. IRPF 2022



(*) CF = cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad - deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

La escasa separación entre las curvas representativas de las bases imponible y liquidable significa que las reducciones en la base imponible en 2022 incidieron mínimamente en la progresividad del impuesto.

Por último, la separación existente entre las curvas que representan la cuota íntegra y la variable CF muestra que las deducciones y bonificaciones, si bien contribuyeron a incrementar la progresividad del impuesto en 2022, lo hicieron de una forma más suave que el mínimo personal y familiar y las tarifas de gravamen.

2.1.2.9. Tipos medio y efectivo

En el cuadro I.32 se recogen los tipos medio y efectivo de gravamen correspondientes al ejercicio 2022 calculados sobre la base imponible, por tramos de esa variable. Para el cálculo del tipo efectivo, tanto para el que figura en este cuadro como en los demás que aparecen en este apartado,

se ha utilizado la variable CF, ya que se considera que es la que mejor representa la carga final del impuesto, como ya se comentó en el apartado anterior. De esta forma, el tipo medio es el resultado del cociente entre la cuota íntegra y la base imponible en cada tramo, mientras que el tipo efectivo resulta de dividir la variable CF entre la base imponible correspondiente a cada intervalo.

Cuadro I.32

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE,
POR TRAMOS. IRPF 2022**

Tramos de base imponible (euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	Diferencia (puntos porcentuales) (3) = (1) - (2)
Menor o igual a 6.000	0,05	-6,25	6,30
6.000-12.000	3,74	1,60	2,14
12.000-18.000	9,60	7,54	2,06
18.000-24.000	13,24	11,69	1,55
24.000-30.000	16,38	15,12	1,26
30.000-36.000	18,83	17,77	1,06
36.000-42.000	20,74	19,79	0,95
42.000-51.000	22,90	21,90	1,00
51.000-60.000	24,83	23,88	0,95
60.000-72.000	26,79	25,91	0,88
72.000-90.000	29,12	28,32	0,80
90.000-120.000	31,20	30,47	0,73
120.000-240.000	33,37	32,66	0,71
240.000-600.000	35,00	34,24	0,76
Más de 600.000	33,48	32,31	1,17
TOTAL	20,31	19,02	1,29

- Tipo medio = cuota íntegra / base imponible.
- Tipo efectivo = (cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad - deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo) / base imponible.
- El tipo efectivo negativo del primer tramo se debe al efecto de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

El tipo medio global en el ejercicio 2022, calculado sobre la base imponible total, resultó ser del 20,3 por ciento, 3 décimas porcentuales superior al obtenido en el ejercicio anterior (el 20 por ciento). El tipo medio sobre la base imponible general en 2022 fue del 20,2 por ciento y el tipo medio sobre la base imponible del ahorro del 22,1 por ciento (19,8 y 21,7 por ciento, respectivamente, en 2021).

En el detalle por intervalos, se observa que el tipo medio total se incrementó sistemáticamente a medida que lo hacía la base imponible, pasando desde un mínimo del 0,05 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros hasta un máximo del 35 por ciento para los con-

tribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 240.000 y 600.000 euros. En el último tramo, el de bases imponibles superiores a 600.000 euros, el tipo medio disminuyó hasta situarse en el 33,5 por ciento, como consecuencia del mayor peso relativo de la base imponible del ahorro, gravada en 2022 a los tipos marginales del 19, 21, 23 y 26 por ciento⁽²²⁾. El tipo medio global del 20,3 por ciento se rebasó a partir de las bases imponibles mayores de 36.000 euros.

El tipo efectivo de gravamen sobre la base imponible total se situó en el 19 por ciento en 2022, valor superior en 3 décimas porcentuales al obtenido en el ejercicio anterior (el 18,7 por ciento). Cabe señalar que para las bases imponibles inferiores o iguales a 6.000 euros, el tipo efectivo de 2022 tuvo signo negativo como consecuencia de que el importe de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo en dicho tramo superó de forma agregada a la magnitud de la CRA. A partir del nivel de 6.000 euros, el tipo efectivo aumentó sistemáticamente a medida que lo hizo la base imponible declarada, al igual que ocurrió con el tipo medio, pasando de un mínimo del 1,6 por ciento para las bases imponibles comprendidas entre 6.000 y 12.000 euros hasta un máximo del 34,2 por ciento para las comprendidas entre 240.000 y 600.000 euros. En el último tramo de la distribución el tipo efectivo disminuyó hasta situarse en el 32,3 por ciento para las bases imponibles superiores a 600.000 euros, por la razón apuntada sobre el comportamiento del tipo medio. El tipo efectivo global del 19 por ciento se superó por primera vez, también en este caso, en los niveles de bases imponibles por encima de 36.000 euros.

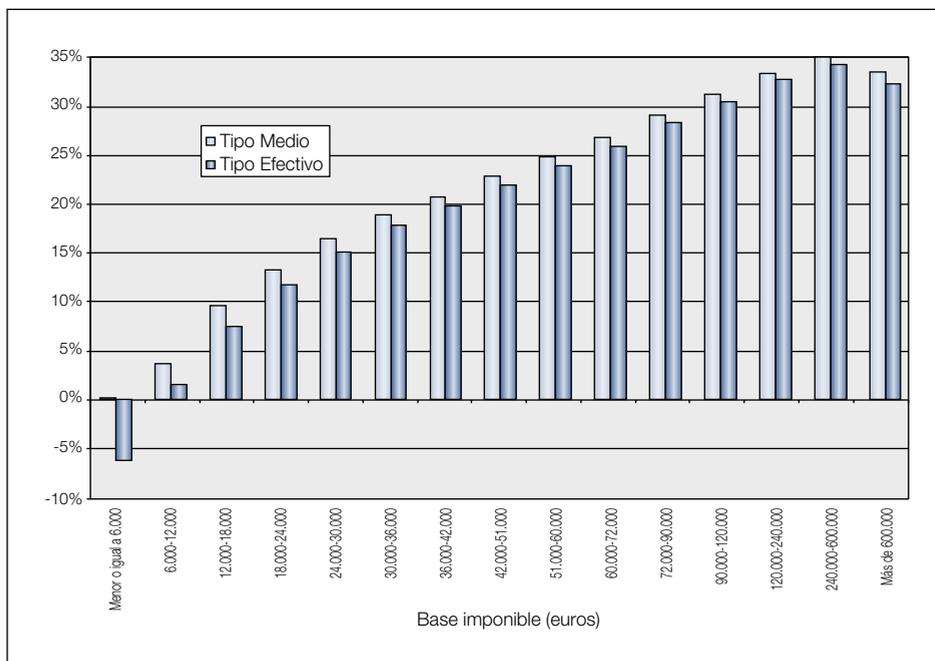
En el gráfico I.8 se representan dichos tipos medio y efectivo por tramos, calculados sobre la base imponible. Puede apreciarse claramente cómo las mayores diferencias entre ambos tipos se produjeron en los tramos de bases imponibles inferiores a 18.000 euros, en los que, según se recoge en el cuadro I.32, las diferencias fueron superiores a 2 puntos porcentuales, con un máximo de 6,3 puntos en el tramo de bases imponibles menores o iguales a 6.000 euros.

En el cuadro I.33 se presentan, para cada tramo de base imponible, los tipos medios y efectivos de gravamen calculados, esta vez, sobre la base liquidable total. De esta forma, se presentan los resultados de los tipos medios y efectivos con dos sistemas alternativos diferentes. La idoneidad de uno u otro dependerá de lo que se pretenda medir.

⁽²²⁾ Tipo marginal del 19 por ciento hasta una base de 6.000 euros, del 21 por ciento para la parte de la base comprendida entre 6.000 y 50.000 euros, del 23 por ciento para la comprendida entre 50.000 y 120.000, y del 26 por ciento para el exceso sobre 120.000 euros.

Gráfico 1.8

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE, POR TRAMOS. IRPF 2022



Así, si se toma como referencia la base liquidable, los indicadores miden el gravamen derivado exclusivamente de la aplicación de la tarifa progresiva del impuesto y del mínimo personal y familiar. En cambio, si se opta por utilizar la base imponible como punto de partida del cálculo, se obtienen indicadores que incluyen los efectos de los incentivos fiscales que actúan precisamente sobre la base imponible (principalmente, las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y por tributación conjunta).

El tipo medio de gravamen sobre la base liquidable total fue del 20,8 por ciento en 2022, valor superior en 2 décimas porcentuales al obtenido en 2021 (20,6 por ciento).

En el cuadro 1.33 se observa que dicho tipo medio se incrementó a medida que lo hizo la base imponible, pasando desde un mínimo del 0,06 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros hasta un máximo del 35,3 por ciento para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 240.000 y 600.000 euros. Para las bases imponibles superiores a 600.000 euros el tipo medio disminuyó hasta si-

tuarse en el 33,6 por ciento, como consecuencia del mayor peso relativo en dicho estrato de la base imponible del ahorro, gravada a los tipos marginales del 19, 21, 23 y 26 por ciento. El tipo medio global del 20,8 por ciento se rebasó a partir de una base imponible de 36.000 euros.

Cuadro I.33

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022

Tramos de base imponible (euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	Diferencia (puntos porcentuales) (3) = (1) - (2)
Menor o igual a 6.000	0,06	-6,88	6,94
6.000-12.000	3,96	1,69	2,27
12.000-18.000	9,99	7,84	2,15
18.000-24.000	13,65	12,05	1,60
24.000-30.000	16,81	15,52	1,29
30.000-36.000	19,23	18,15	1,08
36.000-42.000	21,19	20,22	0,97
42.000-51.000	23,35	22,34	1,01
51.000-60.000	25,31	24,35	0,96
60.000-72.000	27,30	26,41	0,89
72.000-90.000	29,65	28,83	0,82
90.000-120.000	31,70	30,96	0,74
120.000-240.000	33,79	33,08	0,71
240.000-600.000	35,25	34,48	0,77
Más de 600.000	33,55	32,39	1,16
TOTAL	20,82	19,49	1,33

- Tipo medio = cuota íntegra / base liquidable.
- Tipo efectivo = (cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad - deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo) / base liquidable.
- El tipo efectivo negativo en el primer tramo se debe al efecto de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

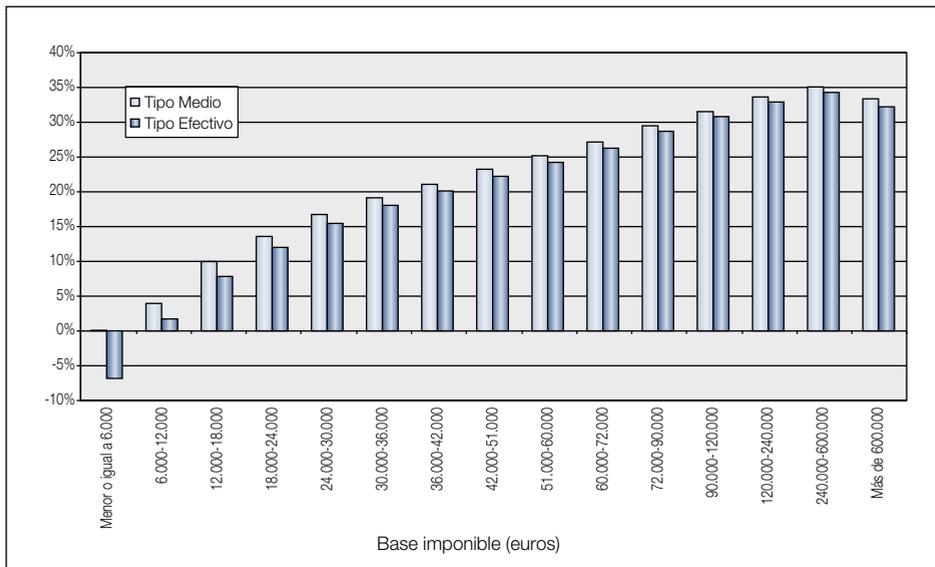
El tipo efectivo global en el ejercicio 2022, calculado sobre la base liquidable total, fue del 19,5 por ciento, lo que supuso un aumento de 3 décimas porcentuales en comparación con el correspondiente a 2021 (el 19,2 por ciento). Para los contribuyentes con bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros dicho tipo efectivo tuvo signo negativo debido a que el importe de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo en dicho tramo superó de forma agregada a la magnitud de la CRA, al igual que ocurría con el tipo efectivo sobre la base imponible (véase el cuadro I.32). A partir del nivel de 6.000 euros, el tipo efectivo aumentó de forma gradual y sistemática con la base

imponible declarada, al igual que ocurrió con el tipo medio, pasando de un mínimo del 1,7 por ciento, para los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 6.000 y 12.000 euros, hasta un máximo del 34,5 por ciento, para las correspondientes al intervalo de 240.000 a 600.000 euros. En el último tramo de la distribución, el de bases imponibles superiores a 600.000 euros, el tipo efectivo disminuyó hasta situarse en el 32,4 por ciento, por la razón apuntada en relación con el comportamiento del tipo medio. El tipo efectivo global del 19,5 por ciento se superó por primera vez en los niveles de bases imponibles por encima de 36.000 euros.

La representación de los tipos medios y efectivos sobre la base liquidable por tramos de base imponible se muestra en el gráfico I.9, donde se aprecia claramente que las mayores diferencias entre ambos tipos se produjeron en los tramos de bases imponibles menores de 18.000 euros, en los que el tipo medio superó al efectivo en más de 2 puntos porcentuales (véase el cuadro I.33).

Gráfico I.9

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE,
POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022**



En los cuadros I.34 y I.35 se comparan los tipos medios y efectivos del ejercicio 2022 por tramos de base imponible con los correspondientes a 2021, tomando como referencias para el cálculo de estas ratios tanto la base imponible como la liquidable.

Cuadro 1.34

TIPO MEDIO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021 Y 2022

Tramos de base imponible (euros)	2021		2022		Diferencia (puntos porcentuales)	
	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	s/ base imponible	s/ base liquidable
Menor o igual a 6.000	0,06	0,06	0,05	0,06	-0,01	0,00
6.000-12.000	3,81	4,07	3,74	3,96	-0,07	-0,11
12.000-18.000	9,63	10,07	9,60	9,99	-0,03	-0,08
18.000-24.000	13,37	13,84	13,24	13,65	-0,13	-0,19
24.000-30.000	16,57	17,04	16,38	16,81	-0,19	-0,23
30.000-36.000	18,95	19,42	18,83	19,23	-0,12	-0,19
36.000-42.000	20,84	21,34	20,74	21,19	-0,10	-0,15
42.000-51.000	23,00	23,53	22,90	23,35	-0,10	-0,18
51.000-60.000	24,89	25,47	24,83	25,31	-0,06	-0,16
60.000-72.000	26,81	27,43	26,79	27,30	-0,02	-0,13
72.000-90.000	29,09	29,73	29,12	29,65	0,03	-0,08
90.000-120.000	31,13	31,73	31,20	31,70	0,07	-0,03
120.000-240.000	33,20	33,68	33,37	33,79	0,17	0,11
240.000-600.000	34,89	35,18	35,00	35,25	0,11	0,07
Más de 600.000	34,17	34,26	33,48	33,55	-0,69	-0,71
TOTAL	19,98	20,57	20,31	20,82	0,33	0,25

- Tipo medio = cuota íntegra / base imponible o base liquidable.

Cuadro 1.35

TIPO EFECTIVO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021 Y 2022

Tramos de base imponible (euros)	2021		2022		Diferencia (puntos porcentuales)	
	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	% s/ base imponible	% s/ base liquidable	s/ base imponible	s/ base liquidable
Menor o igual a 6.000	-5,86	-6,50	-6,25	-6,88	-0,39	-0,38
6.000-12.000	1,70	1,81	1,60	1,69	-0,10	-0,12
12.000-18.000	7,61	7,96	7,54	7,84	-0,07	-0,12
18.000-24.000	11,89	12,31	11,69	12,05	-0,20	-0,26
24.000-30.000	15,38	15,82	15,12	15,52	-0,26	-0,30
30.000-36.000	17,91	18,36	17,77	18,15	-0,14	-0,21
36.000-42.000	19,88	20,36	19,79	20,22	-0,09	-0,14
42.000-51.000	22,02	22,52	21,90	22,34	-0,12	-0,18
51.000-60.000	23,97	24,53	23,88	24,35	-0,09	-0,18
60.000-72.000	25,97	26,57	25,91	26,41	-0,06	-0,16
72.000-90.000	28,32	28,94	28,32	28,83	0,00	-0,11
90.000-120.000	30,43	31,03	30,47	30,96	0,04	-0,07
120.000-240.000	32,54	33,02	32,66	33,08	0,12	0,06
240.000-600.000	34,18	34,45	34,24	34,48	0,06	0,03
Más de 600.000	32,96	33,04	32,31	32,39	-0,65	-0,65
TOTAL	18,70	19,25	19,02	19,49	0,32	0,24

- Tipo efectivo = (cuota resultante de la autoliquidación - deducción por maternidad - deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo) / base imponible o base liquidable.
- Los tipos efectivos negativos en el primer tramo se deben al efecto conjunto de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

Como se indicó, el tipo medio de gravamen global sobre la base imponible en el ejercicio 2022 fue superior en 3 décimas porcentuales al obtenido en 2021. No obstante, si se atiende a las diferencias existentes en cada tramo de la distribución, se observa cómo en la mayor parte de ellos tuvieron signo negativo (solo se produjeron aumentos en los tramos de bases imponibles comprendidas entre 72.000 y 600.000 euros), si bien las diferencias fueron poco relevantes en términos absolutos, sin llegar en ningún caso a 1 punto porcentual. La diferencia más acusada fue la correspondiente al tramo de bases imponibles superiores a 600.000 euros, en los que el tipo medio de 2022 fue inferior en 7 décimas porcentuales al de 2021.

Si se toma como referencia la base liquidable, el tipo medio del ejercicio 2022 resultó ser superior en casi 3 décimas porcentuales al obtenido en 2021. Las diferencias por tramos de base imponible fueron similares en términos absolutos a las existentes en los tipos medios medidos sobre la base imponible, si bien para valores de esta última magnitud comprendidos entre 72.000 y 120.000 euros tuvieron signos contrarios.

En el cuadro I.35 se observa que, a nivel global, los incrementos en los tipos efectivos de gravamen entre 2021 y 2022 fueron de 3 décimas porcentuales si el cálculo se realiza sobre la base imponible y de 2 décimas porcentuales si se efectúa sobre la base liquidable. El detalle por tramos pone de manifiesto que las diferencias en los tipos efectivos calculados de una y otra forma fueron en su mayoría de signo negativo, con máximos en las bases imponibles mayores de 600.000 euros, para las que ambos tipos efectivos en 2022 superaron en más de 6 décimas porcentuales a los de 2021.

2.1.2.10. *Pagos a cuenta*

El cuadro I.36 muestra los datos estadísticos referentes a los pagos a cuenta del IRPF, recogidos en las declaraciones de los ejercicios 2021 y 2022.

El importe de los pagos a cuenta del IRPF, recogidos en las declaraciones correspondientes al ejercicio 2022, totalizó 101.338,1 millones de euros, con una media de 4.852 euros por declaración. Estas cifras supusieron unos aumentos del 13,6 y 8,7 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio precedente.

En 2022, al igual que en ejercicios anteriores, la mayor participación en el importe total de pagos a cuenta correspondió a los efectuados sobre las rentas del trabajo (el 86,5 por ciento del total). Las retenciones e ingresos a cuenta sobre tales rendimientos ascendieron a 87.633,9 millones de euros,

cifra superior en el 13,3 por ciento a la de 2021. El número de declaraciones en las que se recogieron pagos a cuenta por dichas rentas aumentó el 5,7 por ciento, situándose en 17,6 millones (el 76,8 por ciento del número total de declaraciones del impuesto presentadas en 2022 y el 93 por ciento de las declaraciones con rendimientos del trabajo). La retención media por declaración se situó en 4.982 euros, cuantía superior en el 7,2 por ciento a la de 2021 (4.647 euros).

Cuadro I.36

PAGOS A CUENTA. IRPF 2021 Y 2022

	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación
Rendimientos trabajo	16.641.450	17.589.814	5,7	77.338,2	87.633,9	13,3	4.647	4.982	7,2
Rendimientos capital mobiliario	7.660.909	7.979.239	4,2	2.470,2	3.157,2	27,8	322	396	23,0
Arrendamientos inmuebles urbanos	691.900	705.602	2,0	1.172,9	1.296,9	10,6	1.695	1.838	8,4
Rendimientos actividades económicas	-	-	-	7.324,9	8.311,9	13,5	-	-	-
Retenciones	1.708.997	1.710.969	0,1	3.798,6	4.187,9	10,2	2.223	2.448	10,1
Pagos fraccionados	1.323.524	1.401.936	5,9	3.526,2	4.124,0	17,0	2.664	2.942	10,4
Régimen especial de atribución de rentas	-	-	-	501,7	557,5	11,1	-	-	-
Rendimientos del capital mobiliario	25.900	24.576	-5,1	11,2	14,2	26,5	433	578	33,5
Rendimientos del capital inmobiliario	410.078	417.054	1,7	288,2	321,4	11,5	703	771	9,7
Rendimientos de actividades económicas	104.553	103.765	-0,8	201,6	217,8	8,1	1.928	2.099	8,9
Ganancias y pérdidas patrimoniales	1.392	1.486	6,8	0,66	4,17	528,6	476	2.805	489,3
Ganancias patrimoniales	1.827.044	1.550.888	-15,1	429,2	372,4	-13,2	235	240	2,1
Imputaciones AIE y UTE	125	121	-3,2	0,13	0,12	-10,3	1.076	997	-7,3
Imputaciones de rentas por cesión derechos imagen	138	146	5,8	0,15	0,36	134,5	1.101	2.441	121,7
Cuotas del impuesto sobre la renta de no residentes	1.115	1.582	41,9	3,8	6,3	68,2	3.375	4.000	18,5
Rentas del capital obtenidas en determinados países (Directiva 2003/48/CE)(1)	677	799	18,0	0,59	1,38	136,1	864	1.729	100,1
TOTAL	19.996.629	20.885.219	4,4	89.241,7	101.338,1	13,6	4.463	4.852	8,7

(1) Austria, Luxemburgo, Suiza, Liechtenstein, San Marco, Mónaco y Andorra.

Los pagos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se consignaron en cerca de 8 millones de declaraciones en el ejercicio 2022 (el 34,8 por ciento del número total de declaraciones del impuesto), lo que supuso

un aumento del 4,2 por ciento respecto al ejercicio anterior. El importe de estos pagos a cuenta creció el 27,8 por ciento, situándose en 3.157,2 millones de euros. Como consecuencia, la cuantía media se incrementó el 23 por ciento, al pasar de 322 euros en 2021 a 396 euros en 2022.

El número de declaraciones con retenciones por rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos totalizó 705.602 (el 23,3 por ciento de las declaraciones en las que se recogieron rendimientos del capital inmobiliario derivados de inmuebles arrendados o cedidos a terceros en 2022), registrándose un aumento del 2 por ciento respecto a 2021. El importe de estas retenciones creció el 10,6 por ciento, situándose en 1.296,9 millones de euros. La cuantía media por declaración fue de 1.838 euros, cantidad superior en el 8,4 por ciento a la de 2021.

Las declaraciones en las que se cumplimentaron retenciones sobre los rendimientos de actividades económicas fueron 1,7 millones (el 55 por ciento de las declaraciones con rendimientos de actividades económicas en 2022), cifra similar a la de 2021. El importe de estas retenciones creció el 10,2 por ciento, situándose en 4.187,9 millones de euros. A resultas de ello, la retención media, que ascendió a 2.448 euros por declaración, aumentó el 10,1 por ciento en comparación con la media de 2021.

Los pagos fraccionados por actividades económicas se recogieron en 1,4 millones de declaraciones (el 45 por ciento del número de contribuyentes con esta clase de renta en 2022), lo que significó un aumento del 5,9 por ciento respecto a 2021. El importe consignado por este concepto creció el 17 por ciento, situándose en 4.124 millones de euros. La cuantía media de estos pagos en 2022 resultó ser de 2.942 euros, cifra superior en el 10,4 por ciento a la de 2021.

Los pagos a cuenta procedentes del régimen especial de atribución de rentas supusieron 557,5 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 11,1 por ciento respecto a 2021. Más de la mitad del importe global de estos pagos, en concreto el 57,6 por ciento, procedía de rendimientos del capital inmobiliario, y el 39,1 por ciento de rentas obtenidas por el ejercicio de actividades económicas, siendo residuales las aportaciones del capital mobiliario y de las ganancias y pérdidas patrimoniales (2,5 y 0,7 por ciento, respectivamente). Dado que una misma declaración puede recoger varios tipos de rentas atribuidas, no es posible ofrecer un número total de declaraciones con estos pagos a cuenta en 2022 ni, por lo tanto, una cuantía media global en ese ejercicio, que pudieran compararse con los resultados obtenidos en 2021.

Las retenciones sobre las ganancias patrimoniales, integradas fundamentalmente por aquellas a las que estaban sujetas las plusvalías derivadas de reembolsos y transmisiones de participaciones y acciones de instituciones de inversión colectiva, se consignaron en más de 1,5 millones de de-

claraciones en 2022, lo que se tradujo en un descenso del 15,1 por ciento respecto a 2021. El importe agregado de estas retenciones registró una disminución del 13,2 por ciento, situándose en 372,4 millones de euros. Como resultado, la cuantía media de estas retenciones creció un 2,1 por ciento, al pasar de 235 euros en 2021 a 240 euros en 2022.

2.1.2.11. *Cuota diferencial y resultado de la declaración*

En el cuadro I.37 se recoge el número de declaraciones, el importe y la cuantía media de cada uno de los elementos que condujeron al resultado de la declaración de los ejercicios 2021 y 2022.

El importe agregado de la cuota diferencial en 2022 fue de 7.052,3 millones de euros, cifra inferior en el 4,5 por ciento a la de 2021. Esta disminución se debió a que los pagos a cuenta crecieron con mayor intensidad que el importe de la CRA (tasas del 13,6 y 12,2 por ciento, respectivamente). La cuota diferencial media en 2022 se situó en 333 euros, con una tasa del -8,5 por ciento respecto a 2021 (364 euros).

El importe de la deducción por maternidad en 2022 registró un incremento del 9,2 por ciento situándose en 958,9 millones de euros, cifra que incluye 225,6 millones de euros correspondientes a la cantidad adicional por gastos en guarderías o centros de educación infantil y 24,1 millones de euros derivados de la ampliación de la deducción en los ejercicios 2020 y 2021, como ya se indicó. El importe de la deducción aplicable con carácter general aumentó un 4,7 por ciento en comparación con el ejercicio 2021, situándose en 709,3 millones de euros, de los cuales 372,9 millones de euros (el 52,6 por ciento) fueron abonados de forma anticipada y 336,4 millones de euros (el 47,4 por ciento restante) se aplicaron en la propia declaración. Por su parte, la deducción adicional por gastos en guarderías o centros de educación infantil registró un aumento del 12,3 por ciento, al pasar de 200,9 millones de euros en 2021 a la citada cifra de 225,6 millones de euros en 2022.

De las modalidades de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo destacó la correspondiente a la familia numerosa, con un importe de 915 millones de euros, lo que supuso un aumento del 7,5 por ciento en comparación con 2021. De dicha cifra, 378,3 millones de euros (el 41,4 por ciento) se percibieron de forma anticipada y 536,6 millones de euros (el 58,6 por ciento) se aplicaron en la declaración anual del impuesto.

El segundo lugar en importancia cuantitativa lo ocupó la deducción por cónyuge con discapacidad a cargo, que en 2022 supuso una minoración de 566,8 millones de euros, cantidad inferior en el 2 por ciento a la de 2021, aplicándose casi en su totalidad en la declaración del impuesto, ya que solo se percibieron de forma anticipada 15,1 millones de euros.

Cuadro I.37

**CUOTA DIFERENCIAL Y RESULTADO DE LA DECLARACIÓN.
IRPF 2021 Y 2022**

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	% Tasa de variación
1. Cuota diferencial	20.300.132	21.200.485	4,4	7.385,8	7.052,3	-4,5	364	333	-8,5
2. Deducción por maternidad:	768.103	779.671	1,5	878,4	958,9	9,2	1.144	1.230	7,5
2.1. General									
2.1.1. Importe	768.103	779.671	1,5	677,5	709,3	4,7	882	910	3,2
2.1.2. Abono anticipado	407.042	414.289	1,8	369,5	372,9	0,9	908	900	-0,9
2.1.3. Saldo [(2.1.3)=(2.1.1)-(2.1.2)]	-	-	-	308,0	336,4	9,2	-	-	-
2.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	377.315	404.050	7,1	200,9	225,6	12,3	532	558	4,9
2.3. Ampliación de la deducción en los ejercicios 2020 y 2021 declarada en 2022	-	-	-	-	24,1	-	-	-	-
2.3.1. Deducción general	-	-	-	-	20,8	-	-	-	-
2.3.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	-	-	-	-	3,3	-	-	-	-
3. Deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo:	-	-	-	1.873,0	1.938,4	3,5	-	-	-
3.1. Por descendientes con discapacidad									
3.1.1. Importe	376.579	400.703	6,4	379,9	401,0	5,6	1.009	1.001	-0,8
3.1.2. Abono anticipado	96.004	97.440	1,5	106,3	107,6	1,2	1.108	1.104	-0,4
3.1.3. Saldo [(3.1.3)=(3.1.1)-(3.1.2)]	-	-	-	273,5	293,4	7,3	-	-	-
3.2. Por ascendientes con discapacidad									
3.2.1. Importe	49.702	42.769	-13,9	55,6	47,5	-14,7	1.119	1.110	-0,8
3.2.2. Abono anticipado	3.229	3.089	-4,3	3,4	3,2	-6,6	1.066	1.040	-2,4
3.2.3. Saldo [(3.2.3)=(3.2.1)-(3.2.2)]	-	-	-	52,2	44,2	-15,2	-	-	-
3.3. Por cónyuge no separado con discapacidad a cargo									
3.3.1. Importe	492.642	484.086	-1,7	578,7	566,8	-2,0	1.175	1.171	-0,3
3.3.2. Abono anticipado	12.477	13.412	7,5	13,8	15,1	9,2	1.107	1.124	1,5
3.3.3. Saldo [(3.3.3)=(3.3.1)-(3.3.2)]	-	-	-	564,9	551,8	-2,3	-	-	-
3.4. Por familia numerosa									
3.4.1. Importe	849.997	905.770	6,6	851,1	915,0	7,5	1.001	1.010	0,9
3.4.2. Abono anticipado	307.552	309.083	0,5	366,4	378,3	3,3	1.191	1.224	2,8
3.4.3. Saldo [(3.4.3)=(3.4.1)-(3.4.2)]	-	-	-	484,8	536,6	10,7	-	-	-
3.5. Por familia monoparental con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos									
3.5.1. Importe	6.915	7.294	5,5	7,7	8,1	5,7	1.115	1.117	0,2
3.5.2. Abono anticipado	2.705	2.723	0,7	3,1	3,1	1,4	1.141	1.149	0,7
3.5.3. Saldo [(3.5.3)=(3.5.1)-(3.5.2)]	-	-	-	4,6	5,0	8,5	-	-	-
3.6. Regularizaciones(*)	1.373	2.486	81,1	1,2	2,1	76,3	854	831	-2,7
4. RESULTADO DE LA DECLARACIÓN [(4)=(1)-(2.1.3)-(2.2)-(2.3)-(3.1.3)-(3.2.3)-(3.3.3)-(3.4.3)-(3.5.3)+(3.6)]	20.537.870	21.440.910	4,4	5.498,1	5.037,4	-8,4	268	235	-12,3

(*) Importe de los abonos anticipados a regularizar en casos de descendientes o ascendientes sin derecho a los mínimos por descendientes y por ascendientes, respectivamente.

También sobresalió la parte de la deducción correspondiente a los descendientes con discapacidad a cargo, cuyo importe aumentó el 5,6 por ciento en 2022, hasta situarse en 401 millones de euros, de los cuales se percibieron de forma anticipada 107,6 millones de euros (el 26,8 por ciento) y se aplicaron en la declaración 293,4 millones de euros (el 73,2 por ciento).

La deducción por ascendientes con discapacidad a cargo supuso 47,5 millones de euros en 2022, cantidad inferior en el 14,7 por ciento a la declarada en el ejercicio precedente. De dicha cifra se percibieron de forma anticipada 3,2 millones de euros (el 6,8 por ciento), frente a los 44,2 millones de euros aplicados en la declaración (el 93,2 por ciento).

Por último, la minoración en la cuota diferencial de 2022 por familias monoparentales con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos ascendió a 8,1 millones de euros, el 5,7 por ciento más que en el ejercicio 2021, aplicándose en la declaración anual del impuesto el 61,6 por ciento de dicho importe, 5 millones de euros.

Las anteriores cifras de la cuota diferencial y de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo condujeron a un saldo positivo en el resultado de la declaración del período impositivo 2022 por importe de 5.037,4 millones de euros, el 8,4 por ciento menos que en 2021 (5.498,1 millones de euros). La cuantía media de este resultado fue de 235 euros por declaración, cifra inferior en el 12,3 por ciento a la de 2021 (268 euros).

En el cuadro I.38 se presenta la evolución en el período 2018-2022 de la cuota diferencial, la deducción por maternidad, la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo y el resultado de la declaración.

Cuadro I. 38

**EVOLUCIÓN DE LA CUOTA DIFERENCIAL, DE LAS DEDUCCIONES
POR MATERNIDAD Y FAMILIA NUMEROSA O PERSONAS
CON DISCAPACIDAD A CARGO Y DEL RESULTADO
DE LA DECLARACIÓN. IRPF 2018-2022**
(Millones de euros)

Ejercicio	Cuota diferencial		Deducción por maternidad		Deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo		Resultado de la declaración	
	Importe	% Tasa de variación	Importe	% Tasa de variación	Importe	% Tasa de variación	Importe	% Tasa de variación
2018	2.649,3	98,2	1.023,4	35,4	1.293,8	25,7	1.241,9	173,8
2019	3.503,3	32,2	1.024,7	0,1	1.774,4	37,1	1.612,2	29,8
2020	3.395,8	-3,1	826,7	-19,3	1.812,8	2,2	1.618,7	0,4
2021	7.385,8	117,5	878,4	6,3	1.873,0	3,3	5.498,1	239,7
2022	7.052,3	-4,5	958,9	9,2	1.938,4	3,5	5.037,4	-8,4

En el cuadro I.38 se observa que, en 2018, tanto la cuota diferencial como el resultado de la declaración registraron elevadas tasas de variación positivas como consecuencia de un aumento de los pagos a cuenta inferior al de la CRA. En 2019, la diferencia entre los crecimientos de la CRA y de los pagos a cuenta fue menor que en 2018 y, además, el importe de la deducción por maternidad apenas varió entre ambos ejercicios, por lo que las tasas de variación de la cuota diferencial y el resultado de la declaración, si bien siguieron manteniendo el signo positivo, fueron inferiores a las del periodo precedente. En 2020, la cuota diferencial disminuyó como consecuencia del aumento de los pagos a cuenta y la leve contracción de la CRA, mientras que el resultado de la declaración registró un ligero avance debido al descenso de la deducción por maternidad. En 2021, se volvió a dar la circunstancia de crecimientos en la CRA y en los pagos a cuenta, siendo más intenso en el primer caso que en el segundo, por lo que la variación de la cuota diferencial retornó al signo positivo (tasa del 117,5 por ciento), siendo, además, más elevada que en 2018 y 2019, y el resultado de la declaración registró el mayor aumento del periodo analizado (tasa del 239,7 por ciento), a pesar de los moderados crecimientos de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo. Por último, en 2022, el aumento de los pagos a cuenta fue superior al de la CRA por los que la cuota diferencial registró una tasa de variación negativa, disminuyendo también el resultado de la declaración, incluso de forma más intensa, por los aumentos de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

En la evolución del importe de la deducción por maternidad a lo largo del quinquenio analizado destaca el incremento de 2018, con una tasa del 35,4 por ciento, por la introducción en dicho año de la minoración adicional por gastos de custodia, y la caída del 19,3 por ciento en 2020, por la pérdida del empleo femenino en ese año como consecuencia de la crisis económica que llevó aparejada la pandemia de la COVID-19, a lo que habría que añadir el cierre de las guarderías por la declaración del estado de alarma. Cabe señalar que, además de la incidencia de los cambios normativos y de factores extraordinarios como la citada pandemia, el comportamiento de esta deducción se explica por el efecto conjunto de la evolución de la población de edad igual o inferior a 3 años y del empleo femenino⁽²³⁾.

⁽²³⁾ Según se desprende de las cifras de población publicadas por el INE, las tasas de variación de la población de edad igual o inferior a 3 años fueron del -2,3 por ciento en 2018, -3,6 por ciento en 2019, -4,1 por ciento en 2020, -5 por ciento en 2021 y -3,4 por ciento en 2022. Por otra parte, de los datos de la EPA de dicho organismo se deduce que las tasas de variación del número de mujeres ocupadas fueron del 2,8 por ciento en 2018, 2,7 por ciento en 2019, -2,9 por ciento en 2020 y 3,7 por ciento en 2021 y 2022.

Por su parte, la cuantía global de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo mostró incrementos en todo el periodo analizado, con tasas de variación anuales especialmente intensas en 2018 y 2019 que se explican, sobre todo, por las ampliaciones de la deducción que entraron en vigor en julio de 2018, consistentes en el aumento de la cuantía de la deducción por familia numerosa en determinados supuestos y en la introducción de la modalidad de cónyuge con discapacidad a cargo, cuyos efectos se recogieron también en las declaraciones del ejercicio 2019.

El cuadro I.39 muestra la serie de declaraciones con derecho a devolución (negativas), de declaraciones con cuotas a ingresar (positivas) y del total de declaraciones en las que figuró un resultado no nulo durante los cinco últimos ejercicios. Cabe señalar que el número total de declaraciones presentadas en cada ejercicio fue superior al reflejado en el cuadro I.39 bajo la rúbrica «total declaraciones» (suma de las declaraciones a ingresar y a devolver), debido a que, a efectos estadísticos, en el número de declaraciones de la partida «resultado de la declaración» no se computaron aquellas declaraciones en las que el resultado fue cero ni aquellas otras en las que la correspondiente casilla figuraba en blanco.

Cuadro I.39

**EVOLUCIÓN DE LOS COMPONENTES DEL RESULTADO
DE LA DECLARACIÓN⁽¹⁾: CUOTAS A INGRESAR Y A DEVOLVER.
IRPF 2018-2022**

Concepto	2018	2019	2020	2021	2022
1. Declaraciones negativas (a devolver)	14.459.251	14.456.043	14.199.834	13.861.445	15.044.843
2. Importe a devolver (millones de euros)	10.793,5	11.102,1	10.451,8	10.094,0	11.788,1
3. Devolución media (euros)	746	768	736	728	784
4. Declaraciones positivas (a ingresar)	5.334.637	5.615.208	6.020.601	6.676.425	6.396.067
5. Importe a ingresar (millones de euros)	12.035,4	12.714,3	12.070,4	15.592,2	16.825,5
6. Ingreso medio (euros)	2.256	2.264	2.005	2.335	2.631
7. Total declaraciones ⁽²⁾	19.793.888	20.071.251	20.220.435	20.537.870	21.440.910
8. Importe del resultado neto (millones de euros)	1.241,9	1.612,2	1.618,7	5.498,1	5.037,4
9. Resultado neto medio (euros)	63	80	80	268	235

(1) Resultado de la declaración = cuota diferencial - deducción por maternidad - deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo

(2) El total de declaraciones que figura en este cuadro difiere del número total de declaraciones presentadas, ya que este último incluye también aquellas declaraciones en las que el resultado es cero o la casilla correspondiente figura en blanco.

El saldo del resultado de la declaración del IRPF en el ejercicio 2022, como ya se indicó, arrojó una cifra positiva de 5.037,4 millones de euros, descomponiéndose en una cuota a ingresar de 16.825,5 millones de euros y una

cuota a devolver de 11.788,1 millones de euros. En 2021, la cuota a ingresar había sido de 15.592,2 millones de euros y la cuota a devolver de 10.094 millones de euros, siendo el saldo resultante de 5.498,1 millones de euros. Por tanto, se produjeron unas variaciones del -8,4 por ciento en el saldo, del 7,9 por ciento en la cuota a ingresar y del 16,8 por ciento en la cuota a devolver.

En 2022, el número de declaraciones con derecho a devolución fue superior en el 8,5 por ciento al del ejercicio precedente, totalizando algo más de 15 millones, lo que supuso el 65,7 por ciento del total de declaraciones presentadas en ese período, participación superior en 2,8 puntos porcentuales a la de 2021 (el 62,9 por ciento). De esta forma, se quebró la tendencia descendente en la proporción de contribuyentes que solicitaron devolución observada en ejercicios anteriores⁽²⁴⁾. La cuantía media a devolver aumentó el 7,6 por ciento, situándose en 784 euros por declaración (728 euros en 2021)⁽²⁵⁾.

El número de declaraciones positivas en 2022, casi 6,4 millones (el 27,9 por ciento del total), disminuyó el 4,2 por ciento, en contra de lo observado en años anteriores, en los que se registraron aumentos⁽²⁶⁾. El ingreso medio por declaración creció el 12,6 por ciento, al pasar de 2.335 euros en 2021 a 2.631 euros en 2022.

El gráfico I.10 refleja, de forma abreviada, el esquema de la liquidación del IRPF vigente en el ejercicio 2022, así como los resultados obtenidos para dicho ejercicio en los principales elementos que intervinieron en ella, desde la base imponible hasta el resultado de la declaración. Cabe señalar que, tal como se ha explicado a lo largo del análisis, el importe agregado de las cantidades declaradas por los contribuyentes en concepto de mínimo personal y familiar y en las deducciones y bonificaciones en la cuota, no coincide con las cifras que finalmente fueron objeto de minoración, por existir, en algunos supuestos, insuficiencia de la base liquidable y/o de las cuotas íntegra y líquida para absorber la totalidad de las cuantías declaradas. Con el propósito de ofrecer la máxima información posible, en el caso del mínimo personal y familiar, se ha optado por incorporar en el esquema tanto la cantidad declarada como la aplicada. Esta diferenciación no se aporta en las cifras referentes a las deducciones y bonificaciones porque no se dispone de información estadística de las cantidades aplicadas en cada una de ellas. Por esta razón, en el gráfico I.10 el importe de la CRA no coincide con el resultado de minorar la cuota íntegra en el importe total de las deducciones y bonificaciones aplicables sobre las cuotas íntegra y líquida.

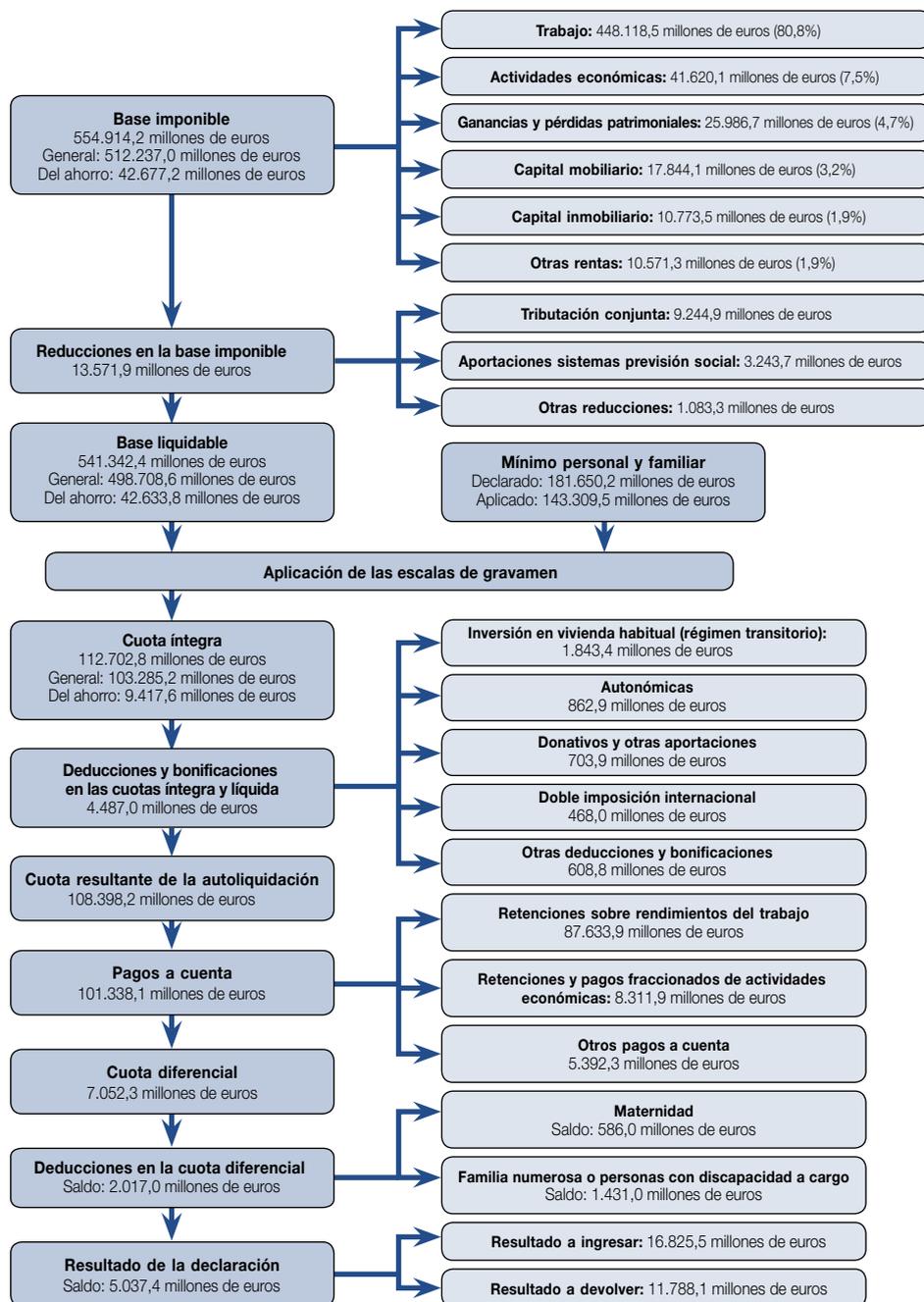
⁽²⁴⁾ En 2018 la proporción fue del 70,2 por ciento, en 2019 del 68,7 por ciento y en 2020 del 65,6 por ciento.

⁽²⁵⁾ En los ejercicios precedentes las tasas de variación fueron las siguientes: 5 por ciento en 2018, 2,9 por ciento en 2019, -4,2 por ciento en 2020 y -1,1 por ciento en 2021.

⁽²⁶⁾ Los aumentos fueron del 2,5 por ciento en 2018, del 5,3 por ciento en 2019, del 7,2 por ciento en 2020 y del 10,9 por ciento en 2021.

Gráfico I.10

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IRPF 2022



2.1.2.12. *Asignación tributaria a la Iglesia Católica y a otros fines de interés social*

En el cuadro I.40 se recogen los resultados de la asignación tributaria correspondiente al período 2018-2022.

Cuadro I.40

EVOLUCIÓN DE LA ASIGNACIÓN TRIBUTARIA A LA IGLESIA CATÓLICA Y A OTROS FINES DE INTERÉS SOCIAL. IRPF 2018-2022

Ejercicios	% Declaraciones				Asignación (millones de euros)	
	Iglesia Católica	Otros fines sociales	Ambas opciones	Sin asignación	Iglesia Católica	Otros fines sociales
2018	11,3	32,8	21,4	34,6	261,1	360,4
2019	11,1	33,2	21,5	34,2	276,9	386,6
2020	10,6	32,5	21,5	35,3	273,8	387,8
2021	10,4	31,8	21,4	36,3	297,7	425,1
2022	10,3	31,4	21,3	37,0	333,7	475,7

En 2022, la proporción de declaraciones en las que se consignó exclusivamente la asignación tributaria para otros fines sociales fue del 31,4 por ciento, participación inferior en 4 décimas porcentuales a la del ejercicio precedente. En 2021 y 2020 también disminuyó esta participación, mientras que en 2019 aumentó (el peso relativo de estas declaraciones se situó en el 32,8 por ciento en 2018, el 33,2 por ciento en 2019, el 32,5 por ciento en 2020 y el 31,8 por ciento en 2021).

La proporción de declaraciones en las que se optó de forma exclusiva por la Iglesia Católica disminuyó en una décima porcentual respecto a 2021, situándose en el 10,3 por ciento, la menor del quinquenio analizado, continuando así la disminución sistemática del peso relativo de estas declaraciones observada en los últimos años.

Las declaraciones de 2022 en las que se cumplieron simultáneamente las dos casillas representaron un 21,3 por ciento, proporción inferior en una décima porcentual a la de 2021. En los periodos impositivos precedentes el peso relativo de estas declaraciones se situó entre el 21,4 y el 21,5 por ciento.

La participación de las declaraciones en las que los contribuyentes no se pronunciaron por opción alguna fue del 37 por ciento, 7 décimas porcentuales más que en 2021, con lo que continuó la tendencia creciente de los ejercicios anteriores, con excepción de 2019, cuando se produjo una disminución de 4 décimas porcentuales.

El importe de la cuota íntegra asignada a la Iglesia Católica en 2022 ascendió a 333,7 millones de euros, cifra superior en el 12,1 por ciento a la del ejercicio precedente (297,7 millones de euros), en línea con lo ocurrido en los ejercicios anteriores, con excepción de 2020 (las tasas de variación fueron del 7,1 por ciento en 2018, 6,1 por ciento en 2019, -1,1 por ciento en 2020 y 8,7 por ciento en 2021).

Por su parte, la asignación destinada a otros fines sociales registró un incremento del 11,9 por ciento, situándose en 475,7 millones de euros, continuando así el comportamiento expansivo observado en los últimos ejercicios, incluso de forma más intensa (creció el 7,8 por ciento en 2018, el 7,3 por ciento en 2019, el 0,3 por ciento en 2020 y el 9,6 por ciento en 2021).

2.2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

2.2.1. *Marco normativo*

En el cuadro I.41 figura de forma esquemática la relación de disposiciones tributarias cuyos cambios normativos afectan a las declaraciones presentadas en 2023.

Cuadro I.41

IP: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 12/2022	Bienes y derechos exentos	01/07/2022	D.F.2ª
Ley 38/2022	Sujetos pasivos por obligación real	28/12/2022	D.F.3ª
Orden HFP/188/2023	Relación de valores negociados en centros de negociación, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de 2022	28/02/2023	
Orden HFP/310/2023	Modelo declaración IP 2022	31/03/2023	

2.2.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre el patrimonio: ejercicio 2022*

Los datos estadísticos que se han empleado para el análisis del impuesto sobre el patrimonio (IP) que se lleva a cabo en este apartado se refieren a las declaraciones del ejercicio 2022, presentadas en el año 2023.

En el apartado II.2 del anexo estadístico se ofrece, para varias magnitudes del impuesto, un mayor detalle de la información estadística contenida en los cuadros que se incluyen en este apartado. Cabe advertir que, en los datos por tramos de base imponible que se recogen tanto en este apartado como en el citado anexo estadístico II.2, tan solo se suministra la información estadística cuando esta se refiere a un mínimo de 6 declaraciones. Se considera que dicho número de unidades es suficiente para salvaguardar el secreto estadístico y la confidencialidad de los contribuyentes. En caso contrario, se hace constar la ausencia de información con las siglas s.e., correspondientes al secreto estadístico. Por otro lado, y como en ediciones anteriores, el ámbito territorial de dicha información estadística corresponde únicamente al TRFC.

2.2.2.1. *Número de declarantes*

A partir del ejercicio 2011, tienen obligación de declarar por el IP todos los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procediesen, resulte a ingresar o cuando, no concurriendo tal circunstancia, el valor de sus bienes o derechos sea superior a 2 millones de euros.

El cuadro I.42 y el gráfico I.11 muestran la evolución del número de declarantes del IP por el período 2018-2022.

Cuadro I.42

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2018-2022

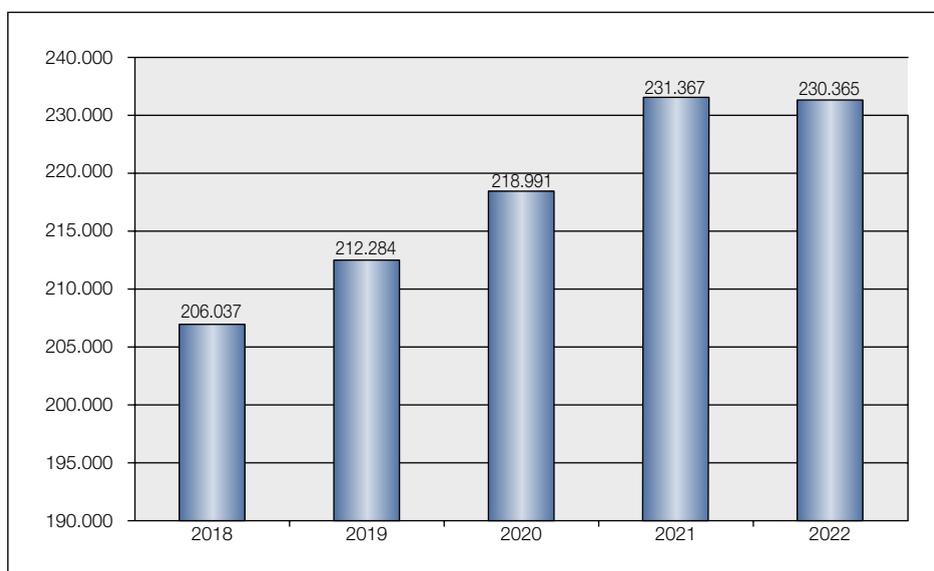
Ejercicio	Número de declarantes	% Tasa de variación
2018	206.037	1,8
2019	212.284	3,0
2020	218.991	3,2
2021	231.367	5,7
2022(*)	230.365	-0,4

(*) Datos estadísticos a 31-12-2023.

En el ejercicio 2022, el número de declarantes del IP fue de 230.365, cifra inferior en 1.002, en términos absolutos, y en el 0,4 por ciento, en términos relativos, a la del ejercicio 2021, lo que supone la ruptura de la tendencia creciente registrada en periodos anteriores (aumentos porcentuales del 1,8 en 2018, 3 en 2019, 3,2 en 2020 y 5,7 en 2021). Ese descenso se explica, fundamentalmente, por la bonificación general del 100 por cien

aprobada en 2022 por Andalucía para los contribuyentes residentes en su territorio, que provocó que muchos de ellos dejasen de presentar declaración por el IP al no estar obligados a ello por obtener una cuota a ingresar nula, siempre que el valor de sus bienes o derechos no fuera superior a 2 millones de euros. Así, en 2022 se presentaron en Andalucía 7.127 declaraciones menos que en 2021 (tasa del -64,1 por ciento), que, si se añadieran a la cifra que se recoge en el cuadro I.42 para ese año, daría como resultado un aumento del 2,6 por ciento en el número total de declaraciones entre ambos ejercicios.

Gráfico I.11

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2018-2022

La distribución por tramos de base imponible del número de declarantes del IP en el ejercicio 2022 se recoge en el cuadro I.43.

Los contribuyentes que declararon bases imponibles inferiores o iguales a 700.000 euros⁽²⁷⁾ fueron 43.760, el 19 por ciento del total, lo que supuso un aumento del 5,3 por ciento respecto a 2021, ejercicio en el cual fueron

⁽²⁷⁾ Como se verá más adelante, esta cifra coincide con la cuantía del mínimo exento establecida con carácter general para 2022, si bien algunas CCAA (Cataluña, Aragón, Comunidad Valenciana y Extremadura) regularon un mínimo diferente para los contribuyentes residentes en sus territorios.

41.575, el 18 por ciento del total. Estas declaraciones correspondieron a contribuyentes con bienes y derechos valorados en más de 2 millones de euros que, como se indicó anteriormente, debían presentar la declaración por el IP, independientemente del valor que resultase para la cuota a ingresar⁽²⁸⁾, así como a algunos contribuyentes residentes en Aragón, Cataluña, Extremadura y Comunidad Valenciana, ya que en estas CCAA el mínimo exento en 2022 fue inferior a 700.000 euros.

Cuadro I.43

**NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE.
IP 2022**

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes	%	% acumulado
Menor o igual a 0,7	43.760	19,0	19,0
0,7-1	58.490	25,4	44,4
1-2	77.657	33,7	78,1
2-3	22.196	9,6	87,7
3-4	9.559	4,1	91,9
4-5	5.317	2,3	94,2
5-10	8.741	3,8	98,0
10-50	4.259	1,8	99,8
50-100	263	0,1	99,9
Más de 100	123	0,1	100,0
TOTAL	230.365	100	

La mayor parte de los declarantes, el 87,7 por ciento, consignó bases imponibles inferiores o iguales a 3 millones de euros. Las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 3 y 10 millones de euros representaron el 10,3 por ciento del total y las de más de 10 millones de euros supusieron el 2 por ciento de las presentadas.

En el cuadro I.44 se recoge, para los ejercicios 2021 y 2022, el número de declarantes de cada uno de los distintos bienes y derechos de contenido económico y deudas que constituyeron la base imponible del impuesto, junto con las proporciones que representaron respecto al número total de contribuyentes y sus tasas de variación entre ambos años.

⁽²⁸⁾ Obviamente, para estos contribuyentes la cuota a ingresar sería nula dado que el valor de su base imponible sería igual o inferior a la cuantía del mínimo exento, de 700.000 euros con carácter general, salvo en las CCAA de Cataluña, Aragón, Comunidad Valenciana y Extremadura, en las cuales se fijó en cantidades inferiores a dicho importe: 400.000 euros en Aragón y 500.000 euros en Cataluña, Extremadura y Comunidad Valenciana.

La representación gráfica de los elementos más significativos se muestra en el gráfico I.12.

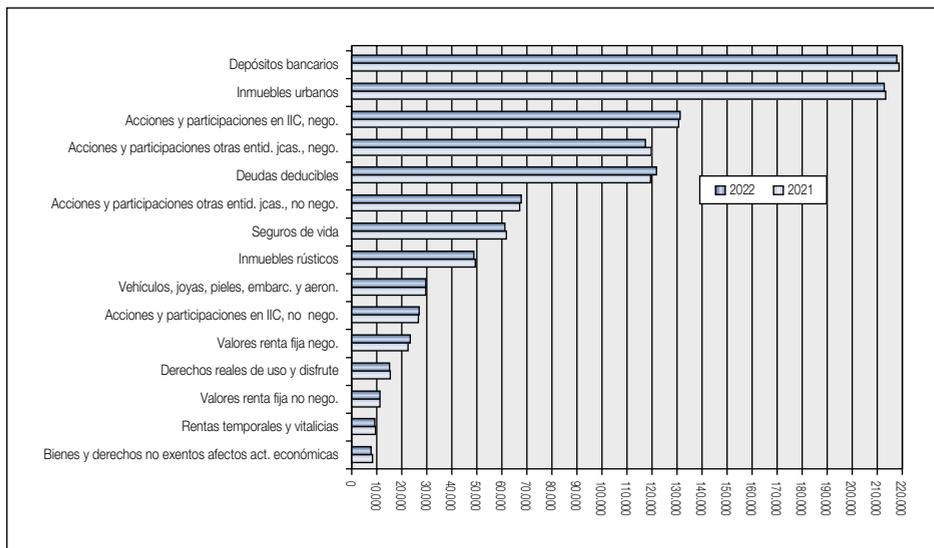
Cuadro I.44

NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS. IP 2021 Y 2022

Bienes y derechos	2021		2022		% Tasa de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Inmuebles de naturaleza urbana	213.338	92,2	212.731	92,3	-0,3
2. Inmuebles de naturaleza rústica	49.564	21,4	48.809	21,2	-1,5
3. Bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas	8.489	3,7	7.744	3,4	-8,8
4. Depósitos bancarios (c/c, ahorro, vista o plazo, cuentas financieras y otras imposiciones)	218.841	94,6	217.855	94,6	-0,5
5. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	22.601	9,8	23.575	10,2	4,3
6. Obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás valores no negociados en mercados organizados	11.336	4,9	11.280	4,9	-0,5
7. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, negociadas en mercados organizados	130.744	56,5	131.358	57,0	0,5
8. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, negociadas en mercados organizados	119.868	51,8	117.400	51,0	-2,1
9. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, no negociadas en mercados organizados	26.661	11,5	26.903	11,7	0,9
10. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, no negociadas en mercados organizados	67.338	29,1	67.914	29,5	0,9
11. Seguros de vida	61.819	26,7	61.177	26,6	-1,0
12. Rentas temporales y vitalicias	9.554	4,1	9.206	4,0	-3,6
13. Vehículos, joyas, pieles, embarcaciones y aeronaves	29.590	12,8	29.615	12,9	0,1
14. Objetos de arte y antigüedades	1.145	0,5	1.273	0,6	11,2
15. Derechos reales de uso y disfrute	15.413	6,7	15.251	6,6	-1,1
16. Concesiones administrativas	1.492	0,6	1.493	0,6	0,1
17. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial	301	0,1	252	0,1	-16,3
18. Opciones contractuales	1.069	0,5	1.115	0,5	4,3
19. Saldo en monedas virtuales	1.521	0,7	1.515	0,7	-0,4
20. Demás bienes y derechos de contenido económico	45.519	19,7	46.309	20,1	1,7
21. Total bienes y derechos no exentos	231.289	100,0	230.300	100,0	-0,4
22. Deudas deducibles	119.370	51,6	121.795	52,9	2,0
Total declarantes	231.367	100	230.365	100	-0,4

Gráfico I.12

**NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS.
IP 2021 Y 2022**



En las declaraciones presentadas por el ejercicio 2022 destacaron los elevados números de contribuyentes con: depósitos bancarios (el 94,6 por ciento del total), inmuebles urbanos (92,3 por ciento), acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de las instituciones de inversión colectiva (IIC) negociadas en mercados organizados (57 por ciento), deudas (52,9 por ciento) y acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas distintas de las IIC negociadas en mercados organizados (51 por ciento). En 2021 también fueron esos cinco elementos patrimoniales los que contaron con una mayor proporción de declarantes (los porcentajes fueron del 94,6, 92,2, 56,5, 51,6 y 51,8, en ese orden).

Si se efectúa la comparación entre los ejercicios 2021 y 2022 del número de declarantes según los distintos tipos de bienes y derechos, se observan tanto disminuciones como incrementos. Los mayores descensos se produjeron en los declarantes de derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial (-16,3 por ciento) y de bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas (-8,8 por ciento) y entre los aumentos destacó el relativo a los objetos de arte y antigüedades (11,2 por ciento).

2.2.2.2. Exenciones

En relación con los supuestos de exención regulados en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio), en adelante, LIP, la única novedad en 2022 fue la inclusión de los derechos de contenido económico derivados de las aportaciones a productos paneuropeos de pensiones individuales regulados en el Reglamento (UE) 2019/1238 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, relativo a un producto paneuropeo de pensiones individuales (Diario Oficial de la Unión Europea (DOUE) de 25 de julio).

Por otra parte, cabe señalar que, como ya ocurriera en el ejercicio 2021, los sujetos pasivos del IP residentes en las CCAA de Canarias y Castilla y León pudieron aplicar en 2022, además de las exenciones reguladas en la LIP, la referente a los bienes y derechos que formasen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad (BOE de 19 de noviembre).

Cuadro I.45

EXENCIONES SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022 (Millones de euros)

Tramos de base imponible (millones de euros)	Vivienda habitual(*)		Bienes y derechos afectos a actividades económicas		Acciones y participaciones en entidades jurídicas negociadas en mercados organizados		Acciones y participaciones en entidades jurídicas no negociadas en mercados organizados	
	Declarantes	Importe	Declarantes	Importe	Declarantes	Importe	Declarantes	Importe
Menor o igual a 0,7	34.234	4.352,9	2.174	2.638,5	1.089	3.276,5	11.305	50.936,9
0,7-1	44.694	5.676,2	2.516	1.273,5	910	1.358,0	8.833	21.029,4
1-2	60.460	8.945,3	4.566	2.696,1	1.410	2.671,1	15.763	48.874,5
2-3	17.110	3.145,1	1.341	1.174,9	434	1.210,3	5.644	28.158,1
3-4	7.190	1.501,1	442	496,1	182	727,9	2.666	18.009,3
4-5	4.007	895,2	239	307,6	104	616,8	1.518	11.954,7
5-10	6.518	1.555,4	333	692,8	211	1.315,8	2.876	33.201,0
10-50	3.099	806,4	104	200,8	119	2.451,0	1.794	43.249,6
50-100	181	50,8	s.e.	s.e.	9	718,4	143	15.062,5
Más de 100	83	24,1	s.e.	s.e.	9	8.706,2	75	37.076,5
TOTAL	177.576	26.952,6	11.727	9.602,1	4.477	23.052,0	50.617	307.552,5

(*) La exención se establece sobre la parte del valor de la vivienda habitual que no exceda de 300.000 euros.
s.e.: secreto estadístico.

En la hoja de liquidación del modelo de declaración del IP correspondiente al ejercicio 2022 solo figuraban de forma individualizada algunas de las exenciones reguladas en la LIP, en concreto, las referentes a la vivienda habitual, a los bienes y derechos afectos a actividades económicas y a las participaciones societarias, distinguiendo dentro de estas últimas entre las negociadas o no en mercados organizados. La información estadística disponible se refiere, por lo tanto, únicamente a estas cuatro exenciones. En el cuadro I.45 se recogen, para cada una de ellas, el número de declarantes y el importe del ejercicio 2022, según intervalos de base imponible.

El valor exento del conjunto de viviendas habituales pertenecientes a declarantes del impuesto ascendió a 26.952,6 millones de euros, lo que representó el 67,6 por ciento del valor declarado por este tipo de bien en el ejercicio 2022 (39.861,6 millones de euros). Los declarantes de esta exención fueron 177.576 (el 77,1 por ciento del total de declarantes) y la exención media se situó en 151.780 euros por contribuyente. Si se comparan tales cifras con los resultados obtenidos en la declaración del ejercicio 2021, se obtienen unas tasas de variación del 2,5 por ciento en el importe total de la exención, del -0,7 por ciento en el número de declarantes de la misma y del 3,2 por ciento en la cuantía media (en 2021, el valor exento de la vivienda habitual supuso un total de 26.301,8 millones de euros, correspondientes a 178.811 declarantes, con una media de 147.093 euros). La distribución por tramos de base imponible de esta exención en 2022 muestra que más de las tres cuartas partes de su importe, el 82,1 por ciento, se concentró en los declarantes con patrimonios menores o iguales a 3 millones de euros.

En el ejercicio 2022, los declarantes de bienes y derechos exentos por estar afectos a actividades económicas fueron 11.727 y el importe de la exención ascendió a 9.602,1 millones de euros, resultando unas tasas de variación del -5,8 y 0,2 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio anterior (12.454 declarantes y 9.579,5 millones de euros). También en este caso se observa una mayor concentración en los patrimonios iguales o inferiores a 3 millones de euros, con el 81,1 por ciento del importe de esta exención, correspondiente al 90,4 por ciento de sus declarantes.

El valor de las acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas negociadas en mercados organizados que se acogieron a la exención totalizó 23.052 millones de euros, cifra superior en un 29,1 por ciento a la del ejercicio 2021 (17.856,9 millones de euros). El número de declarantes de estos valores creció el 1 por ciento, al pasar de 4.431 en 2021 a 4.477 en 2022. El 74,7 por ciento del importe de la exención y el 86 por ciento de los declarantes de la misma correspondieron a patrimonios iguales o inferiores a 3 millones de euros o supe-

riores a 100 millones de euros, acaparando este último tramo más de la tercera parte del importe, concretamente, el 37,8 por ciento.

La exención correspondiente a los valores representativos de la participación en el capital de sociedades no negociadas en mercados organizados afectó a 50.617 declarantes en 2022, lo que supuso un incremento del 2,2 por ciento en comparación con 2021 (49.505). Por su parte, el valor exento registró una disminución del 1,9 por ciento, situándose en 307.552,5 millones de euros en 2022, frente a 313.434,6 millones de euros en el ejercicio precedente. Se observa una considerable concentración de la exención en los tramos de patrimonios menores o iguales a 0,7 millones de euros, entre 1 y 2 millones de euros, entre 10 y 50 millones de euros y en el mayor de 100 millones de euros, aportando conjuntamente el 58,6 por ciento del importe de la exención y el 57,2 por ciento de sus declarantes.

En 2022, la proporción existente entre las exenciones analizadas y la base imponible fue del 77,8 por ciento, disminuyendo 2,2 puntos porcentuales en comparación con 2021, ejercicio en el que se había situado en el 80 por ciento.

2.2.2.3. *Base imponible*

En el IP la base imponible se identifica con el patrimonio neto, es decir, la diferencia entre el conjunto de los bienes y derechos (patrimonio bruto) y las deudas, conforme a los criterios de valoración establecidos en la normativa del impuesto. En el ejercicio 2022, el importe de esta magnitud totalizó 472.112,4 millones de euros, lo que representó el 94,8 por ciento del patrimonio bruto y supuso un aumento del 2,8 por ciento respecto a la cifra obtenida en el periodo 2021 (459.045,6 millones de euros).

En el cuadro I.46 se compara la composición de la base imponible (patrimonio neto) de los ejercicios 2021 y 2022. El gráfico I.13 muestra la composición del patrimonio bruto, es decir, sin tener en cuenta las deudas, en el ejercicio 2022.

Los grupos de bienes y derechos con mayor peso relativo fueron los bienes inmuebles de naturaleza urbana, las acciones y participaciones en IIC, los activos de renta variable y los depósitos bancarios, los cuales representaron conjuntamente el 88,4 por ciento del patrimonio bruto declarado por el ejercicio 2022, que se situó en 497.780,7 millones de euros, con un aumento del 3,3 por ciento respecto a 2021 (482.041,1 millones de euros). A continuación, se analiza el comportamiento de estos cuatro grupos de bienes y derechos, junto a otros elementos significativos en 2022:

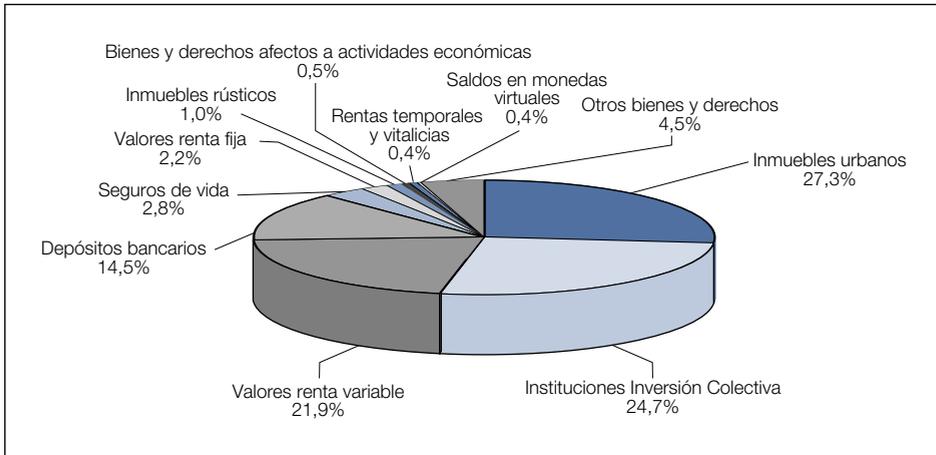
Cuadro I.46

**COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO).
IP 2021 Y 2022**
(Millones de euros)

Componente	2021		2022		Variación	
	Importe	% s/total bienes y derechos no exentos	Importe	% s/total bienes y derechos no exentos	Importe	Tasa (%)
1. Inmuebles de naturaleza urbana	129.737,2	26,9	136.122,1	27,3	6.384,9	4,9
2. Inmuebles de naturaleza rústica	4.970,0	1,0	5.009,2	1,0	39,2	0,8
3. Bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas	2.361,8	0,5	2.270,0	0,5	-91,8	-3,9
4. Depósitos bancarios (c/c, de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otras imposiciones)	67.043,7	13,9	72.140,3	14,5	5.096,5	7,6
5. Valores de renta fija	9.742,5	2,0	10.780,1	2,2	1.037,6	10,7
5.1. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	6.892,9	1,4	7.656,1	1,5	763,2	11,1
5.2. Obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás valores no negociados en mercados organizados	2.849,6	0,6	3.124,0	0,6	274,4	9,6
6. Valores de renta variable	102.096,6	21,2	108.973,4	21,9	6.876,8	6,7
6.1. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, negociadas	43.528,9	9,0	40.577,7	8,2	-2.951,3	-6,8
6.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, no negociadas	58.567,6	12,1	68.395,7	13,7	9.828,1	16,8
7. Instituciones de Inversión Colectiva	126.709,2	26,3	122.720,5	24,7	-3.988,8	-3,1
7.1. Acciones y participaciones en capital social o fondo patrimonial de IIC, negociadas	108.297,7	22,5	105.113,8	21,1	-3.183,9	-2,9
7.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, no negociadas	18.411,5	3,8	17.606,6	3,5	-804,9	-4,4
8. Seguros de vida	14.409,5	3,0	13.712,1	2,8	-697,4	-4,8
9. Rentas temporales y vitalicias	2.323,7	0,5	2.013,0	0,4	-310,6	-13,4
10. Vehículos, joyas, pieles, embarcaciones y aeronaves	1.037,4	0,2	1.161,0	0,2	123,6	11,9
11. Objetos de arte y antigüedades	854,7	0,2	980,0	0,2	125,3	14,7
12. Derechos reales de uso y disfrute	1.380,6	0,3	1.444,4	0,3	63,8	4,6
13. Concesiones administrativas	51,9	0,0	53,8	0,0	1,8	3,5
14. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial	47,8	0,0	33,9	0,0	-13,9	-29,1
15. Opciones contractuales	231,2	0,0	265,9	0,1	34,7	15,0
16. Saldos en monedas virtuales	2.011,9	0,4	1.812,3	0,4	-199,7	-9,9
17. Demás bienes y derechos de contenido económico	17.031,3	3,5	18.288,8	3,7	1.257,5	7,4
18. Total bienes y derechos no exentos	482.041,1	100	497.780,7	100	15.739,6	3,3
19. Deudas deducibles	-24.430,2	-5,1	-26.935,4	-5,4	2.505,2	10,3
20. Discrepancias estadísticas (*)	1.434,7	0,3	1.267,2	0,3	-167,5	-11,7
BASE IMPONIBLE [=(18)+(19)+(20)]	459.045,6	95,2	472.112,4	94,8	13.066,8	2,8

(*) Debidas a la falta de coincidencia entre el importe de la base imponible y el resultado de minorar la cuantía del total de bienes y derechos no exentos en el importe global de las deudas.

Gráfico I.13

COMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO BRUTO. IP 2022**A. Inmuebles urbanos**

Con un valor declarado no exento de 136.122,1 millones de euros, los inmuebles urbanos representaron el 27,3 por ciento del patrimonio bruto del IP en 2022, 4 décimas porcentuales más que en 2021 (26,9 por ciento). Dicho importe supuso un incremento del 4,9 por ciento respecto al valor de esta partida en 2021 (129.737,2 millones de euros).

Del valor declarado no exento en 2022 por los inmuebles urbanos, correspondieron a la vivienda habitual del contribuyente 12.909 millones de euros, esto es, tan solo el 9,5 por ciento (el valor declarado por la vivienda habitual de los contribuyentes fue de 39.861,6 millones de euros, de los cuales 26.952,6 millones de euros quedaron exentos, como ya se comentó, por lo que solo se tributó por los restantes 12.909 millones de euros). Dicho valor gravado de las viviendas habituales en 2022 supuso un aumento del 20,6 por ciento respecto a 2021, ejercicio en el que el importe había totalizado 10.700,3 millones de euros.

B. Instituciones de inversión colectiva

En 2022, el valor de las acciones y participaciones en el capital o en el fondo patrimonial de las IIC totalizó 122.720,5 millones de euros, cifra inferior en el 3,1 por ciento a la de 2021 (126.709,2 millones de euros), situándose su participación en el patrimonio bruto en el 24,7 por ciento, 1,6 puntos porcentuales menos que en 2021.

La mayor parte de dicho valor, 105.113,8 millones de euros (el 85,7 por ciento), correspondió a las acciones y participaciones negociadas en mercados organizados.

C. Valores de renta variable

El montante agregado de los activos de renta variable, compuestos por acciones y valores representativos de la participación en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas, negociados o no en mercados organizados, alcanzó un importe de 108.973,4 millones de euros, lo que representó el 21,9 por ciento del patrimonio bruto del ejercicio 2022, 7 décimas porcentuales más que en 2021.

En comparación con el valor declarado de estos activos en el año anterior (102.096,6 millones de euros) se produjo un incremento del 6,7 por ciento.

El valor declarado de los activos de renta variable no negociados totalizó 68.395,7 millones de euros (el 62,8 por ciento del valor agregado de este tipo de activos) y el de los negociados ascendió a 40.577,7 millones de euros (el 37,2 por ciento restante), resultando unas tasas de variación del 16,8 y -6,8 por ciento, respectivamente, en comparación con los importes declarados por el ejercicio 2021 (58.567,6 millones de euros por los valores no negociados y 43.528,9 millones de euros por los negociados).

D. Depósitos bancarios

En el ejercicio 2022, el valor declarado de los depósitos bancarios, cuentas financieras y otras imposiciones, ascendió a 72.140,3 millones de euros, cifra superior en el 7,6 por ciento a la del ejercicio precedente (67.043,7 millones de euros). Como consecuencia, la participación relativa de este componente en el patrimonio bruto subió 6 décimas porcentuales, al pasar del 13,9 por ciento en 2021 al 14,5 por ciento en 2022.

E. Otros bienes y derechos no exentos

Entre ellos destacaron tres grupos en el ejercicio 2022:

- El componente denominado «demás bienes y derechos de contenido económico», donde se recogen elementos heterogéneos que, por su naturaleza, no pueden ser incluidos en un grupo específico, que acumuló el 3,7 por ciento del patrimonio bruto (18.288,8 millones de euros), con un crecimiento del 7,4 por ciento respecto a 2021.
- Los seguros de vida, cuyo valor registró una disminución del 4,8 por ciento y tuvieron una participación en el patrimonio bruto del 2,8 por ciento (13.712,1 millones de euros).
- Los valores de renta fija, negociados o no, que representaron el 2,2 por ciento del patrimonio bruto (10.780,1 millones de euros) y crecieron el 10,7 por ciento.

El importe de las deudas declaradas en 2022 ascendió a 26.935,4 millones de euros, lo que supuso una minoración del patrimonio bruto de dicho ejercicio del 5,4 por ciento, efecto reductor que fue 3 décimas porcentuales superior al de 2021 (5,1 por ciento). De la comparación con la cifra referida a 2021 en términos absolutos (24.430,2 millones de euros) resulta una tasa de variación del 10,3 por ciento.

La estructura porcentual del patrimonio bruto de 2022, según sus principales clases de bienes y derechos, con detalle por tramos de base imponible, se recoge en el cuadro I.47 y se representa en el gráfico I.14.

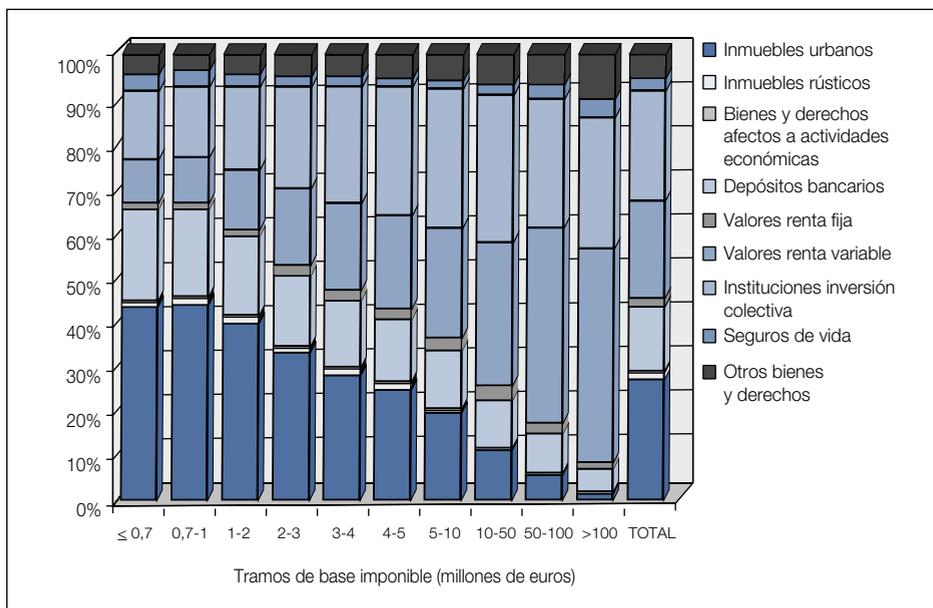
Cuadro I.47

ESTRUCTURA DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	% Inmuebles urbanos	% Inmuebles rústicos	% Bienes y derechos no exentos afectos a act. económicas	% Depósitos bancarios	% Valores de renta fija	% Valores de renta variable
Menor o igual a 0,7	43,29	1,24	0,46	20,40	1,50	9,73
0,7-1	43,91	1,47	0,53	19,26	1,61	10,08
1-2	39,79	1,39	0,61	17,31	1,84	13,45
2-3	33,04	1,16	0,57	15,70	2,26	17,43
3-4	28,21	1,14	0,55	14,76	2,38	19,50
4-5	24,95	1,07	0,43	14,19	2,38	21,09
5-10	19,44	0,89	0,40	12,91	2,67	24,89
10-50	11,16	0,44	0,26	10,84	2,86	32,60
50-100	5,72	0,14	0,48	8,66	2,35	43,75
Más de 100	1,70	0,38	0,08	4,86	1,29	48,00
TOTAL	27,35	1,01	0,46	14,49	2,17	21,89
Tramos de base imponible (millones de euros)	% Instituciones de Inversión Colectiva	% Seguros de vida	% Otros bienes y derechos	% Total bienes y derechos no exentos	% Deudas deducibles	% Base imponible
Menor o igual a 0,7	15,35	3,79	4,23	100	-18,99	85,75
0,7-1	16,28	3,34	3,53	100	-4,52	95,48
1-2	18,66	2,87	4,09	100	-4,72	95,28
2-3	22,78	2,36	4,70	100	-4,89	95,11
3-4	26,46	2,23	4,75	100	-4,72	95,28
4-5	28,60	2,03	5,27	100	-4,87	95,13
5-10	31,23	2,03	5,53	100	-5,07	94,93
10-50	32,77	2,61	6,47	100	-4,76	95,24
50-100	29,10	3,20	6,61	100	-4,51	95,49
Más de 100	29,63	3,98	10,09	100	-2,68	97,32
TOTAL	24,65	2,75	5,23	100	-5,41	94,84

Gráfico I.14

ESTRUCTURA DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022



Del análisis de los datos recogidos en el cuadro I.47 se pueden extraer las siguientes conclusiones, que pueden apreciarse también en el gráfico I.14, sobre los grupos más significativos de bienes y derechos en los diferentes niveles de base imponible:

A. Inmuebles urbanos

A partir de 700.000 euros de patrimonio neto, la participación de los inmuebles urbanos disminuyó sistemáticamente a medida que aumentaba el valor de dicha magnitud, desde el 43,9 por ciento, para los patrimonios comprendidos entre 700.000 y 1 millón de euros, hasta el 1,7 por ciento para los superiores a 100 millones de euros.

La participación global de estos bienes en el patrimonio bruto de 2022 fue del 27,3 por ciento.

B. Instituciones de inversión colectiva

El peso relativo de las acciones y participaciones en IIC en el patrimonio bruto fue creciente con la cuantía de la base imponible hasta un nivel de 50 millones de euros de dicha variable. La participación mínima, del 15,3

por ciento, se produjo en los patrimonios iguales o inferiores a 700.000 euros y la máxima, del 32,8 por ciento, en los comprendidos entre 10 y 50 millones de euros. Para los patrimonios situados entre 50 y 100 millones de euros el peso relativo de estos activos fue del 29,1 por ciento y para los superiores a 100 millones de euros, del 29,6 por ciento.

La participación global de estos valores en el patrimonio bruto del ejercicio 2022 fue del 24,7 por ciento.

C. Valores de renta variable

La participación de los activos de renta variable, compuestos por participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas distintas de las IIC, se incrementó a medida que crecía el valor del patrimonio neto declarado. La participación mínima se dio en los patrimonios no superiores a 700.000 euros, donde el peso de estos valores fue del 9,7 por ciento, y la máxima, el 48 por ciento, para patrimonios superiores a 100 millones de euros.

En el ejercicio 2022, la participación global de la renta variable en el patrimonio bruto total fue del 21,9 por ciento.

Si se compara la distribución de las participaciones y acciones en IIC con la de los valores de renta variable, se aprecia que el peso relativo en el patrimonio bruto fue menor en el segundo caso hasta las bases imponibles inferiores o iguales a 50 millones de euros. Para los patrimonios netos superiores a esa última cantidad se invirtió la relación entre el peso relativo de ambos grupos de valores, esto es, los valores de renta variable tuvieron una participación mayor que los representativos de la participación en IIC. La diferencia más acusada se produjo en las bases imponibles superiores a 100 millones de euros, donde el peso de los valores de renta variable fue superior en 18,4 puntos porcentuales al de los valores representativos de la participación en IIC.

D. Depósitos bancarios

Este grupo de activos, compuesto por depósitos bancarios, cuentas financieras y otros tipos de imposiciones en cuenta, presentó una participación decreciente a medida que se incrementaba el valor de la base imponible. La participación máxima alcanzó el 20,4 por ciento y correspondió a los contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 700.000 euros, mientras que la mínima, asociada a los patrimonios netos superiores a 100 millones de euros, fue del 4,9 por ciento.

La aportación relativa global de este elemento al patrimonio bruto total del impuesto en 2022 fue del 14,5 por ciento.

E. Seguros de vida

Tuvieron una participación global en el patrimonio bruto de 2022 del 2,8 por ciento. En el cuadro I.47 se observa que su peso relativo cayó de for-

ma sistemática a medida que crecía la base imponible para valores de esta variable inferiores o iguales a 5 millones de euros, se mantuvo constante en el tramo de 5 a 10 millones de euros y aumentó para las bases imponibles superiores a 10 millones de euros. La participación máxima, correspondiente a los patrimonios netos mayores de 100 millones de euros, fue del 4 por ciento, y la mínima, que se dio en los patrimonios comprendidos entre 4 y 10 millones de euros, se situó en el 2 por ciento.

F. Valores de renta fija

Se incluyen aquí los valores de renta fija (valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios) tales como deuda pública, obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás activos equivalentes, que alcanzaron una participación global en el patrimonio bruto total de 2022 del 2,2 por ciento.

El peso de este componente fue creciendo con la base imponible para valores de esa magnitud inferiores o iguales a 50 millones de euros, con la excepción del intervalo de 4 a 5 millones de euros, en el que se mantuvo al nivel del inmediato anterior, mientras que en los tramos de patrimonio neto superiores a 50 millones de euros se observa un comportamiento decreciente. La representación máxima fue del 2,9 por ciento y se alcanzó en el intervalo de bases imponibles comprendidas entre 10 y 50 millones de euros. El valor mínimo correspondió al tramo de patrimonios superiores a 100 millones de euros, donde se situó en el 1,3 por ciento.

G. Inmuebles rústicos

Los bienes inmuebles de naturaleza rústica supusieron el 1 por ciento del patrimonio bruto total en el ejercicio 2022. Su participación máxima, el 1,5 por ciento, se alcanzó en el segundo intervalo de la distribución, esto es, en las bases imponibles comprendidas entre 0,7 y 1 millón de euros, disminuyendo a partir de entonces a medida que la base imponible aumentaba hasta el intervalo de 50 a 100 millones de euros, donde alcanzó su valor mínimo, el 0,1 por ciento. En los niveles de base imponible superiores a 100 millones de euros su aportación creció ligeramente, hasta situarse en el 0,4 por ciento del patrimonio bruto.

H. Bienes y derechos afectos a actividades económicas

El valor de los bienes y derechos de esta naturaleza que no estaban exentos tuvo una participación en el patrimonio bruto total del 0,5 por ciento en 2022.

De la distribución por tramos de base imponible se desprende que la participación máxima de estos elementos correspondió a los patrimonios netos comprendidos entre 1 y 2 millones de euros, donde supusieron el 0,6

por ciento del patrimonio bruto total, en tanto que la mínima se registró en el tramo de bases imponibles superiores a 100 millones de euros, con menos del 0,1 por ciento.

I. Deudas deducibles

Como ya se indicó, en 2022 las deudas representaron el 5,4 por ciento del patrimonio bruto total.

En la distribución que se recoge en el cuadro I.47 se aprecia una elevada concentración en los patrimonios netos iguales o inferiores a 700.000 euros, donde las deudas tuvieron un peso del 19 por ciento. Para los patrimonios superiores a dicha cantidad, las participaciones relativas se situaron entre el 5,1 y el 2,7 por ciento, correspondiendo este último porcentaje a los patrimonios netos mayores de 100 millones de euros.

En el cuadro I.48 se ordenan los tres elementos de mayor participación en el patrimonio bruto (sin tener en cuenta las deudas) declarado en el 2022 por tramos de base imponible.

Cuadro I.48

PRINCIPALES INTEGRANTES DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	1º elemento	2º elemento	3º elemento
Menor o igual a 0,7	Inmuebles urbanos (43,29%)	Depósitos bancarios (20,40%)	Instituciones de Inversión Colectiva (15,35%)
0,7-1	Inmuebles urbanos (43,91%)	Depósitos bancarios (19,26%)	Instituciones de Inversión Colectiva (16,28%)
1-2	Inmuebles urbanos (39,79%)	Instituciones de Inversión Colectiva (18,66%)	Depósitos bancarios (17,31%)
2-3	Inmuebles urbanos (33,04%)	Instituciones de Inversión Colectiva (22,78%)	Valores de renta variable (17,43%)
3-4	Inmuebles urbanos (28,21%)	Instituciones de Inversión Colectiva (26,46%)	Valores de renta variable (19,50%)
4-5	Instituciones de Inversión Colectiva (28,60%)	Inmuebles urbanos (24,95%)	Valores de renta variable (21,09%)
5-10	Instituciones de Inversión Colectiva (31,23%)	Valores de renta variable (24,89%)	Inmuebles urbanos (19,44%)
10-50	Instituciones de Inversión Colectiva (32,77%)	Valores de renta variable (32,60%)	Inmuebles urbanos (11,16%)
50-100	Valores de renta variable (43,75%)	Instituciones de Inversión Colectiva (29,10%)	Depósitos bancarios (8,66%)
Más de 100	Valores de renta variable (48,00%)	Instituciones de Inversión Colectiva (29,63%)	Otros bienes y derechos (10,09%)
TOTAL	Inmuebles urbanos (27,35%)	Instituciones de Inversión Colectiva (24,65%)	Valores de renta variable (21,89%)

Se observa que para los declarantes con bases imponibles inferiores o iguales a 1 millón de euros, el componente con mayor peso fue el de los inmuebles urbanos, seguido de los depósitos bancarios y, en tercer lugar, las acciones y participaciones en IIC.

En las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 1 y 4 millones de euros, los inmuebles urbanos y las acciones y participaciones en IIC ocuparon el primer y segundo lugares, en ese orden, situándose los depósitos bancarios, en el intervalo de bases imponibles de 1 a 2 millones de euros, y los valores de renta variable, cuando aquellas estuvieron comprendidas entre 2 y 4 millones de euros, en el tercer lugar.

Para los declarantes con bases imponibles comprendidas entre 4 y 5 millones de euros, el principal componente lo representaron las acciones y participaciones en IIC, mientras que los inmuebles urbanos ocuparon el segundo lugar, siendo los valores de renta variable la tercera categoría de bienes con más relevancia.

Para los contribuyentes con patrimonios comprendidos entre 5 y 50 millones de euros, el principal componente también lo constituyeron los valores representativos de la participación en IIC, seguido de los valores de renta variable, y, en tercer lugar, los inmuebles urbanos.

En las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 50 y 100 millones de euros, fueron los valores de renta variable, las acciones y participaciones en IIC y los depósitos bancarios los que ocuparon el primer, segundo y tercer lugares, por ese orden.

Por último, para los declarantes situados en el último tramo con una base imponible superior a 100 millones de euros, los activos con mayor peso fueron los valores de renta variable, las acciones y participaciones en IIC y los demás bienes y derechos.

En el cuadro I.49 se presenta la distribución de la base imponible del impuesto en 2022 por tramos de esa variable.

El número de contribuyentes con base imponible en 2022 se concentró en los tramos bajos y medios de patrimonio, de tal forma que más de las tres cuartas partes, concretamente el 78 por ciento de los declarantes, consignaron patrimonios inferiores o iguales a 2 millones de euros. El importe declarado tendió a acumularse en intervalos más altos, de manera que para llegar a una concentración cercana a las tres cuartas partes es preciso aumentar el nivel de patrimonio neto hasta 10 millones de euros, donde la acumulación de la base imponible alcanzó el 73,8 por ciento.

Cabe destacar el último tramo de la distribución, el referente a patrimonios netos superiores a 100 millones de euros. Los 123 contribuyentes que se encontraban en este intervalo, los cuales representaron el 0,05 por cien-

to del total de declarantes con esta partida, aportaron el 6,1 por ciento de la base imponible del impuesto, con una media de 236 millones de euros por contribuyente, frente a la media global de 2,1 millones de euros.

Cuadro I.49

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acum	Millones de euros	%	% acum	
Menor o igual a 0,7	42.722	18,6	18,6	22.915,0	4,9	4,9	536.374
0,7-1	58.490	25,5	44,1	49.286,7	10,4	15,3	842.652
1-2	77.657	33,9	78,0	106.674,6	22,6	37,9	1.373.664
2-3	22.196	9,7	87,7	53.662,2	11,4	49,3	2.417.652
3-4	9.559	4,2	91,8	32.912,6	7,0	56,2	3.443.102
4-5	5.317	2,3	94,2	23.707,1	5,0	61,2	4.458.727
5-10	8.741	3,8	98,0	59.416,7	12,6	73,8	6.797.473
10-50	4.259	1,9	99,8	76.913,7	16,3	90,1	18.059.088
50-100	263	0,1	99,9	17.594,1	3,7	93,9	66.897.759
Más de 100	123	0,1	100,0	29.029,8	6,1	100,0	236.014.771
TOTAL	229.327	100		472.112,4	100		2.058.687

2.2.2.4. Base liquidable

La base liquidable del IP en el ejercicio 2022 venía dada por la diferencia entre el importe de la base imponible y la cantidad que procediese aplicar en concepto de mínimo exento.

Desde 2011, el importe del mínimo exento con carácter general se mantuvo en 700.000 euros, siendo aplicable por todos los contribuyentes del impuesto, salvo por aquellos residentes en alguna comunidad autónoma (CA) que hubiese regulado un mínimo exento propio.

En 2022, las CCAA que tenían regulados mínimos exentos propios fueron:

- Aragón: 400.000 euros.
- Cataluña: 500.000 euros.
- Extremadura: 500.000 euros, con carácter general, y cantidades superiores para contribuyentes con discapacidad física, psíquica o sensorial (600.000, 700.000 u 800.000 euros, dependiendo de si el grado de discapacidad era igual o superior al 33 por ciento e inferior al 50 por ciento, igual o superior al 50 por ciento e inferior al 65 por ciento o superior al 65 por ciento, por ese orden).

- Comunidad Valenciana: 500.000 euros, con carácter general, y 1.000.000 euros para contribuyentes con discapacidad psíquica en grado igual o superior al 33 por ciento y con discapacidad física o sensorial en grado igual o superior al 65 por ciento.
- Andalucía: 700.000 euros con carácter general, 1.250.000 euros para contribuyentes con discapacidad igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento y 1.500.000 euros cuando el grado de discapacidad era igual o superior al 65 por ciento.
- Galicia, Cantabria, Canarias, Illes Balears y Comunidad de Madrid: 700.000 euros, esto es, el importe establecido en la legislación estatal.

Todas las CCAA citadas también tenían regulados en 2021 mínimos exentos propios, con importes idénticos a los indicados, con la excepción de Andalucía, en la que no se habían aprobado aún cuantías incrementadas por razón de discapacidad.

El importe global de la reducción de la base imponible por el mínimo exento ascendió a 133.749,9 millones de euros, lo que supuso una disminución del 0,5 por ciento en comparación con el correspondiente al ejercicio 2021 (134.483,4 millones de euros). Si se divide ese importe entre los 230.365 declarantes del IP en 2022, se obtiene una cuantía media de 580.600 euros por declaración, cifra inferior en un 0,1 por ciento a la media de 2021 (581.256).

En el cuadro I.50 se recoge el número de declarantes, el importe total y la cuantía media de la reducción de la base imponible por el mínimo exento correspondiente al ejercicio 2022, distribuidos por tramos de base imponible. Se observa que la cuantía media de la reducción fue inferior a 700.000 euros en todos los intervalos de la distribución, debido a la incidencia del mínimo aplicable en Aragón, Cataluña, Extremadura y Comunidad Valenciana, de cuantía inferior a esa cantidad, como ya se indicó. Dicha cuantía media creció sistemáticamente a medida que aumentaba la base imponible, correspondiendo el mayor valor al último tramo de la distribución, el de bases imponibles superiores a 100 millones de euros, con 664.228 euros. Al tratarse de un parámetro de cuantía fija y poderse aplicar por la totalidad de contribuyentes, las distribuciones del número de declarantes y del importe del mínimo exento se asemejan a la distribución observada del número de contribuyentes del IP, mostrando solo ligeras diferencias en el caso del importe, debido a las desiguales cuantías medias de los tramos.

La cuantía global de la base liquidable del ejercicio 2022 totalizó 341.856,8 millones de euros, cifra superior en el 4,3 por ciento a la del ejercicio precedente (327.884,8 millones de euros). Los declarantes de esta partida fueron 219.246, el 0,7 por ciento menos que en 2021. Como resultado, la base liquidable media en 2022 se situó en 1.559.239 euros, lo que supuso un incremento del 5 por ciento respecto al ejercicio anterior.

Cuadro I.50

DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POR EL MÍNIMO EXENTO, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acum	Millones de euros	%	% acum	
Menor o igual a 0,7	43.760	19,0	19,0	22.616,1	16,9	16,9	516.820
0,7-1	58.490	25,4	44,4	33.470,0	25,0	41,9	572.234
1-2	77.657	33,7	78,1	45.986,0	34,4	76,3	592.167
2-3	22.196	9,6	87,7	13.681,9	10,2	86,5	616.411
3-4	9.559	4,1	91,9	5.997,4	4,5	91,0	627.403
4-5	5.317	2,3	94,2	3.377,7	2,5	93,6	635.255
5-10	8.741	3,8	98,0	5.617,6	4,2	97,8	642.667
10-50	4.259	1,8	99,8	2.747,9	2,1	99,8	645.198
50-100	263	0,1	99,9	173,9	0,1	99,9	661.217
Más de 100	123	0,1	100,0	81,7	0,1	100,0	664.228
TOTAL	230.365	100		133.749,9	100		580.600

En el cuadro I.51 se recoge el número de declarantes, el importe total y la media de la base liquidable correspondientes al ejercicio 2022, distribuidos por tramos de base imponible.

Cuadro I.51

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	32.928	15,0	15,0	3.701,8	1,1	1,1	112.420
0,7-1	58.310	26,6	41,6	15.887,6	4,6	5,7	272.468
1-2	77.550	35,4	77,0	60.709,2	17,8	23,5	782.839
2-3	22.196	10,1	87,1	39.980,4	11,7	35,2	1.801.242
3-4	9.559	4,4	91,5	26.915,3	7,9	43,1	2.815.699
4-5	5.317	2,4	93,9	20.329,4	5,9	49,0	3.823.473
5-10	8.741	4,0	97,9	53.799,2	15,7	64,7	6.154.807
10-50	4.259	1,9	99,8	74.165,8	21,7	86,4	17.413.890
50-100	263	0,1	99,9	17.420,2	5,1	91,5	66.236.542
Más de 100	123	0,1	100,0	28.948,1	8,5	100,0	235.350.544
TOTAL	219.246	100		341.856,8	100		1.559.239

En el ejercicio 2022, el número de contribuyentes con base liquidable se concentró en los tramos bajos y medios de patrimonio, de manera que más de las tres cuartas partes, concretamente el 77 por ciento de los declarantes, consignaron patrimonios netos inferiores o iguales a 2 millones de euros. El importe declarado tendió a acumularse en patrimonios más altos, de forma que para alcanzar una concentración superior a las tres cuartas partes hay que considerar un nivel de patrimonio de hasta los 50 millones de euros, donde la representación acumulada de la base liquidable alcanzó el 86,4 por ciento.

Los declarantes con patrimonios netos inferiores o iguales a 1 millón de euros, el 41,6 por ciento del número total de contribuyentes que consignaron una cifra no nula en la casilla correspondiente a la base liquidable, aportaron tan solo el 5,7 por ciento de la base liquidable total del ejercicio. Los declarantes que aportaron las mayores proporciones de base liquidable fueron aquellos con patrimonios netos comprendidos entre 1 y 2 millones de euros (el 17,8 por ciento) y entre 10 y 50 millones de euros (el 21,7 por ciento).

Cabe destacar el último tramo de la distribución, el referente a patrimonios netos superiores a 100 millones de euros. Los 123 contribuyentes que se encontraban en este intervalo, los cuales representaron el 0,06 por ciento del total de declarantes con esta partida, generaron el 8,5 por ciento de la base liquidable del impuesto, con una media de 235,4 millones de euros por contribuyente, frente a la media global de 1,6 millones de euros.

Si se comparan las distribuciones por tramos de las bases imponible y liquidable del IP en el ejercicio 2022 (cuadros I.49 y I.51) se advierte que el importe de la segunda de dichas magnitudes se concentró en niveles más altos de patrimonio neto que la base imponible. Así, por ejemplo, el 49,3 por ciento de la base imponible correspondió a contribuyentes con patrimonios netos iguales o inferiores a 3 millones de euros, mientras que en la base liquidable se alcanzó una participación similar, del 49 por ciento, para los patrimonios netos iguales o inferiores a 5 millones de euros.

2.2.2.5. *Cuota íntegra y tipo medio*

La cuota íntegra del IP en 2022 era el resultado de aplicar a la base liquidable la escala del impuesto aprobada por la CA de residencia del sujeto pasivo. En aquellos supuestos en los que esta no hubiera aprobado escala propia alguna, cuando se tratase de contribuyentes no residentes en territorio español sometidos al impuesto por obligación personal⁽²⁹⁾

⁽²⁹⁾ Personas físicas de nacionalidad española, así como sus cónyuges no separados legalmente y los hijos menores de edad, que tuviesen su residencia habitual en el extranjero

y en los casos de obligación real de contribuir⁽³⁰⁾, resultaba aplicable la escala establecida con carácter general en la LIP. No obstante, a partir de 2015, los contribuyentes no residentes sometidos al impuesto por obligación real que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo pueden optar por aplicar la normativa propia aprobada por la CA donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto.

En 2022 no se introdujo modificación alguna en la escala de gravamen establecida con carácter general en la LIP.

Las CCAA que en 2022 aplicaron escalas de gravamen propias fueron Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria, Cataluña, Extremadura, Galicia, Illes Balears, Región de Murcia y Comunidad Valenciana, siendo todas ellas diferentes a la escala regulada en la normativa estatal para ese ejercicio. De esas CCAA, la única que en 2022 introdujo cambios en su escala fue Cataluña, que añadió un nuevo tramo con el fin de aumentar el tipo marginal aplicable a las bases liquidables superiores a 20 millones de euros. En 2021 todas esas CCAA también aplicaron escalas de gravamen propias y diferentes a la fijada en la normativa estatal.

La distribución de la cuota íntegra por tramos de base imponible figura en el cuadro I.52.

Dicha cuota íntegra es la resultante después de aplicar el ajuste por el límite conjunto con el IRPF establecido para los contribuyentes sujetos al impuesto por obligación personal. Para estos contribuyentes, en el ejercicio 2022, la suma de las cuotas íntegras del IP y del IRPF no podía superar el 60 por ciento de la base imponible de este último. Cuando se producía un exceso de cuota sobre dicho límite debía reducirse la cuota del IP hasta alcanzar el límite indicado, sin que esta reducción pudiese exceder del 80 por ciento de la misma.

por su condición de miembros de misiones diplomáticas españolas, oficinas consulares españolas, titulares de cargo o empleo oficial del Estado español como miembros de las delegaciones y representaciones permanentes acreditadas ante organismos internacionales o formando parte de delegaciones o misiones de observadores en el extranjero y funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular.

⁽³⁰⁾ Personas físicas sin residencia habitual en España que fuesen titulares de bienes y derechos que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español y aquellas que hubieran adquirido su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español por motivos de trabajo y que, al amparo de lo previsto en el artículo 93 de la LIRPF, hubiesen optado por tributar por el impuesto sobre la renta de no residentes.

Cuadro 1.52

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE(*). IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	32.928	15,0	15,0	8,1	0,3	0,3	247
0,7-1	58.310	26,6	41,6	45,2	1,7	2,0	776
1-2	77.550	35,4	77,0	309,4	11,6	13,6	3.989
2-3	22.196	10,1	87,1	307,3	11,5	25,1	13.843
3-4	9.559	4,4	91,5	223,5	8,4	33,4	23.377
4-5	5.317	2,4	93,9	169,4	6,3	39,8	31.869
5-10	8.741	4,0	97,9	438,6	16,4	56,2	50.176
10-50	4.259	1,9	99,8	678,4	25,4	81,6	159.292
50-100	263	0,1	99,9	184,4	6,9	88,4	701.133
Más de 100	123	0,1	100,0	308,8	11,6	100,0	2.510.267
TOTAL	219.246	100		2.673,1	100		12.192

(*) Después de aplicar el límite conjunto con el IRPF.

El importe de la cuota íntegra del IP en el ejercicio 2022, una vez aplicado el aludido límite conjunto con el IRPF, ascendió a 2.673,1 millones de euros, cifra que supuso un aumento del 3,5 por ciento respecto a 2021 (2.582,7 millones de euros). El número de declarantes con cuota íntegra retrocedió el 0,7 por ciento, al pasar de 220.821 en 2021 a 219.246 en 2022. Como resultado, la cuota íntegra media registró un incremento del 4,2 por ciento, situándose en 12.192 euros por contribuyente (11.696 euros en 2021).

La desigual distribución del patrimonio neto y la base liquidable del impuesto, junto con el acusado carácter progresivo de las escalas de gravamen, condujeron a que la cuota íntegra se concentrase de manera aún más intensa que la base liquidable en estratos de contribuyentes que poseían un elevado nivel patrimonial. Así, por ejemplo, se constata que los contribuyentes con patrimonios superiores a 5 millones de euros, que en 2022 fueron 13.386, el 5,8 por ciento del colectivo total de declarantes del impuesto, acumularon el 38,8 por ciento de la base imponible, el 51 por ciento de la base liquidable y el 60,2 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio, con una cuantía media de esta última magnitud de 120.288 euros, es decir, casi diez veces superior a la media global. Destacó el tramo que incluía a los contribuyentes con patrimonios superiores a 100 millones de euros, el cual absorbió el 11,6 por ciento del total de la cuota íntegra, con una cuantía media por contribuyente de 2,5 millones de euros.

En sentido contrario, cabe resaltar los resultados obtenidos para los intervalos de patrimonio neto inferior o igual a un millón de euros, los cua-

les, comprendiendo el 41,6 por ciento del número total de declarantes con cuota íntegra, aportaron tan solo el 2 por ciento del importe de dicha partida, con una media de 585 euros por contribuyente.

En el cuadro I.53 se presenta el número de declaraciones, el importe y la cuantía media del ajuste de la cuota íntegra por el límite conjunto con el IRPF correspondiente a 2022, distribuidos por tramos de base imponible. El importe de este ajuste en 2022 totalizó 2.673,1 millones de euros, con un incremento del 10,5 por ciento respecto a 2021, correspondiente a 39.598 declaraciones, un 2 por ciento más que el ejercicio anterior, de donde resultó una cuantía media de 67.507 euros por declaración, superior en el 8,3 por ciento al año anterior (2.419 millones de euros, 38.822 declaraciones y 62.311 euros, respectivamente, en 2021).

Cuadro I.53

**DISTRIBUCIÓN DEL AJUSTE DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR EL LÍMITE
CONJUNTO CON EL IRPF POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE.
IP 2022**

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	383	1,0	1,0	0,1	0,0	0,0	168
0,7-1	1.621	4,1	5,1	0,5	0,0	0,0	311
1-2	6.665	16,8	21,9	11,0	0,4	0,4	1.654
2-3	8.671	21,9	43,8	37,3	1,4	1,8	4.300
3-4	6.335	16,0	59,8	64,6	2,4	4,2	10.195
4-5	4.166	10,5	70,3	83,7	3,1	7,4	20.082
5-10	7.494	18,9	89,2	372,1	13,9	21,3	49.658
10-50	3.895	9,8	99,1	1.094,6	40,9	62,2	281.015
50-100	246	0,6	99,7	364,5	13,6	75,9	1.481.837
Más de 100	122	0,3	100,0	644,8	24,1	100,0	5.285.251
TOTAL	39.598	100		2.673,1	100		67.507

Se observa que el número de declaraciones con ese ajuste se concentró de manera más acusada en los tramos centrales de la distribución mientras que su importe lo hizo en las bases imponibles más elevadas. Así, en los tramos de bases imponibles comprendidas entre 1 y 10 millones de euros se concentró el 84,2 por ciento de las declaraciones y solo el 21,3 por ciento del importe global del ajuste, mientras que a los intervalos de bases imponibles superiores a 10 millones de euros les correspondió el 10,8 por ciento de las declaraciones y el 78,7 por ciento del importe. Asimismo, destaca la elevada cuantía media del ajuste en los últimos tramos de la

distribución, en especial en el de bases imponibles superiores a 100 millones de euros, en el cual se situó en 5,3 millones de euros, frente a la mencionada media global de 67.507 euros.

En el ejercicio 2022, el tipo medio del IP, resultado del cociente entre la cuota íntegra y la base liquidable, fue del 0,782 por ciento, inferior en 6 milésimas porcentuales al tipo medio de 2021 (el 0,788 por ciento).

2.2.2.6. *Cuota a ingresar y tipo efectivo*

El final del proceso de liquidación del impuesto se concreta en la cuota a ingresar, que se obtiene restando de la cuota íntegra las deducciones y bonificaciones establecidas en la legislación estatal con carácter general y las que, en su caso, hubiese aprobado cada CA en uso de sus competencias normativas.

Para el ejercicio 2022 la normativa estatal establecía dos minoraciones de la cuota íntegra del IP:

- La deducción por impuestos satisfechos en el extranjero por razón de gravamen de carácter personal que afectase a los elementos patrimoniales computables en el impuesto⁽³¹⁾.
- La bonificación del 75 por ciento de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente correspondiese a los bienes o derechos de contenido económico situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla y sus dependencias.

En lo que respecta a las competencias autonómicas ejercidas en este aspecto, en 2022 hicieron uso de ellas las CCAA de Andalucía, Aragón, Principado de Asturias, Illes Balears, Cataluña, Galicia, Comunidad de Madrid, Región de Murcia y La Rioja, con las siguientes deducciones y bonificaciones en la cuota íntegra del IP:

- En Andalucía:
 - Bonificación general del 100 por cien de la cuota positiva resultante de minorar la cuota íntegra en la deducción y la bonificación reguladas en la normativa estatal (nueva en 2022).
- En Aragón:
 - Bonificación del 99 por ciento para los bienes y derechos integrantes de los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, con un límite de 300.000 euros.

⁽³¹⁾ Esta deducción solo era aplicable por los contribuyentes sujetos al IP por obligación personal.

- En el Principado de Asturias:
 - Bonificación del 99 por ciento para los bienes y derechos integrantes de los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad.
- En las Illes Balears:
 - Bonificación del 90 por ciento para los bienes de consumo cultural a los que se refiere el artículo 5 de la Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias (BOIB de 28 de marzo y BOE de 22 de abril).
- En Cataluña:
 - Bonificación del 99 por ciento para los bienes o derechos de contenido económico que formasen parte de los patrimonios protegidos de los contribuyentes con discapacidad o en situación de dependencia.
 - Bonificación del 95 por ciento para las propiedades forestales.
- En Galicia:
 - Bonificación general del 25 por cien de la cuota positiva resultante de minorar la cuota íntegra en la deducción y la bonificación reguladas en la normativa estatal (nueva en 2022).
 - Deducción del 75 por ciento, con un límite de 4.000 euros, para los bienes y derechos a los que se les hubiese aplicado las deducciones autonómicas en el IRPF relativas a la creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación, o a la inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación.
 - Deducción del 100 por cien para las inversiones en empresas agrarias y para los préstamos y garantías constituidas a favor de estas empresas, siempre que se mantuviesen en el patrimonio del contribuyente durante al menos cinco años desde su adquisición o formalización.
 - Deducción del 100 por cien para los terrenos rústicos afectos a una explotación agraria inscrita en el Registro de Explotaciones Agrarias de Galicia siempre que la afectación se produjera, al menos, durante la mitad del año natural. También podían aplicar esta deducción los contribuyentes que cediesen en arrendamiento los terrenos rústicos por igual periodo temporal.
 - Deducción del 100 por cien para los bienes inmuebles situados en determinados centros históricos, siempre que hubiesen estado afectos a una actividad económica al menos durante la mitad del año natural.

- Deducción del 100 por cien para las participaciones en fondos propios de entidades en cuyo activo se encontrasen bienes inmuebles situados en determinados centros históricos, cuando dichos bienes hubiesen estado afectos a una actividad económica al menos durante la mitad del año natural.
 - Deducción del 100 por cien para los bienes adscritos a polígonos agroforestales, proyectos de aldeas modelo o agrupaciones de gestión conjunta previstos en la Ley 11/2021, de 14 de mayo, de recuperación de la tierra agraria de Galicia (DOG de 21 de mayo y BOE de 26 de junio), siempre que estuviesen inscritos en los registros correspondientes y que dicha adscripción se mantuviese durante al menos cinco años.
- En la Comunidad de Madrid:
- Bonificación general del 100 por cien de la cuota positiva resultante de minorar la cuota íntegra en la deducción y la bonificación reguladas en la normativa estatal.
- En la Región de Murcia:
- Deducción del 100 por cien del importe en dinero destinado durante el año posterior a la fecha de devengo del impuesto a proyectos de excepcional interés público regional.
- En La Rioja:
- Deducción del 25 por ciento para los bienes y derechos destinados a la constitución de una fundación o a la ampliación de la dotación fundacional de una existente, siempre que estuviese domiciliada en La Rioja e inscrita en el Registro de entidades y actividades en materia de mecenazgo y persiguiese fines incluidos en la Estrategia Regional de Mecenazgo.

La deducción por impuestos satisfechos en el extranjero carece de trascendencia cuantitativa en el IP. En el ejercicio 2022 la aplicaron 274 contribuyentes y su importe fue de 1,2 millones de euros (247 contribuyentes y 1 millón de euros en 2021), concentrándose principalmente en los tramos de patrimonio neto comprendidos entre 0,7 y 3 y entre 5 y 50 millones de euros, en los que se acumuló el 77,2 por ciento del importe total de la deducción, correspondiente al 77,4 por ciento de sus declarantes.

La bonificación por bienes o derechos situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla afectó a 595 declarantes y su importe ascendió a 3,1 millones de euros (601 declarantes y 3 millones de euros en 2021). El importe de la bonificación se concentró sustancialmente en los tramos comprendidos entre 1 y 10 millones de euros de base imponible, en

los que se situó el 95,4 por ciento de su importe, correspondiente al 75,8 por ciento de los declarantes de esta partida.

En el cuadro I.54 se recoge la información estadística, por tramos de base imponible, de las deducciones y bonificaciones autonómicas en el IP correspondientes al ejercicio 2022. En el cuadro I.56, que se inserta más adelante, se recoge la información individualizada para cada una de las CCAA.

Cuadro I.54

DISTRIBUCIÓN DE LAS DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES AUTONÓMICAS POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	28	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	63
0,7-1	6.639	15,6	15,7	1,6	0,1	0,1	234
1-2	12.419	29,2	44,9	32,0	2,3	2,4	2.577
2-3	7.822	18,4	63,3	92,0	6,5	8,8	11.757
3-4	4.454	10,5	73,8	97,7	6,9	15,7	21.931
4-5	2.849	6,7	80,5	88,6	6,2	22,0	31.084
5-10	5.218	12,3	92,8	266,9	18,8	40,8	51.154
10-50	2.758	6,5	99,3	462,8	32,6	73,4	167.798
50-100	195	0,5	99,8	137,2	9,7	83,1	703.842
Más de 100	99	0,2	100,0	240,1	16,9	100,0	2.425.367
TOTAL	42.481	100		1.418,8	100		33.399

El importe agregado de las deducciones y bonificaciones autonómicas en 2022 ascendió a 1.418,8 millones de euros, correspondientes a 42.481 declarantes, registrándose unos aumentos respecto al periodo precedente del 15,7 y 121,2 por ciento, en ese orden (1.226,4 millones de euros y 19.201 declarantes, en 2021). Estos crecimientos se explican, fundamentalmente, por la introducción en 2022 de las bonificaciones generales del 100 por cien en Andalucía y del 25 por ciento en Galicia y, en menor medida, por el incremento en 2022 de la cuantía de la bonificación general del 100 por cien aplicable en la Comunidad de Madrid, consecuencia, a su vez, del aumento de la cuota íntegra en esa CA, por la razón que se indica más adelante, en el apartado I.2.2.2.7.

Más de la mitad del importe global de las deducciones y bonificaciones autonómicas, el 51,4 por ciento, fue aplicado por contribuyentes con patrimonios netos comprendidos entre 5 y 50 millones de euros, los cuales, sin embargo, representaron solo el 18,8 por ciento del total de declarantes de esta clase de incentivos fiscales.

Destaca la elevada magnitud de la cuantía media de estas bonificaciones en el último tramo de la distribución, el de bases imponibles superiores a 100 millones de euros, que sobrepasó los 2,4 millones de euros, frente a la media general de 33.399 euros.

La cuota a ingresar del ejercicio 2022 aparece recogida, por tramos de base imponible, en el cuadro I.55 y en el gráfico I.15.

Cuadro I.55

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA A INGRESAR POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	32.923	17,8	17,8	8,1	0,7	0,7	247
0,7-1	54.265	29,3	47,1	43,7	3,5	4,1	804
1-2	69.205	37,4	84,5	276,8	22,1	26,3	3.999
2-3	15.251	8,2	92,7	214,5	17,2	43,4	14.067
3-4	5.430	2,9	95,7	125,3	10,0	53,5	23.077
4-5	2.611	1,4	97,1	80,4	6,4	59,9	30.804
5-10	3.726	2,0	99,1	170,3	13,6	73,5	45.708
10-50	1.587	0,9	99,9	215,2	17,2	90,7	135.577
50-100	71	0,0	100,0	47,1	3,8	94,5	663.254
Más de 100	32	0,0	100,0	68,6	5,5	100,0	2.144.074
TOTAL	185.101	100		1.250,0	100		6.753

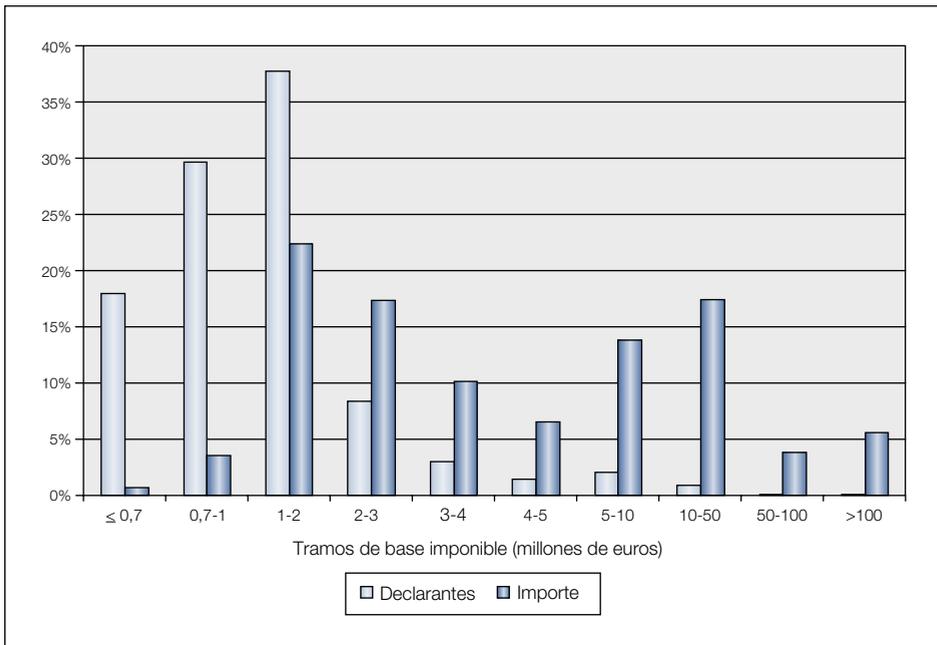
En el ejercicio 2022, la cuota a ingresar ascendió a 1.250 millones de euros, lo que supuso un descenso del 7,6 por ciento en comparación con la del ejercicio precedente (1.352,3 millones de euros). El número de declarantes con cuota a ingresar fue de 185.101, el 8,3 por ciento menos que en el periodo anterior (201.775 en 2021), lo que condujo a una media por declarante de 6.753 euros, cifra superior en el 0,8 por ciento a la media de 2021 (6.702 euros). Los descensos del número de declarantes con cuota a ingresar y de la cuantía de esta se explican, en parte, por la aplicación por primera vez en 2022 de la bonificación general del 100 por cien en Andalucía y del 25 por ciento en Galicia.

Al igual que ocurría con la cuota íntegra, se observa una sustancial concentración del importe de la cuota a ingresar en los niveles más elevados de base imponible (puede apreciarse visualmente en el gráfico I.15). Así, por ejemplo, los 13.457 contribuyentes con patrimonios superiores a 3 millones de euros y cuota a ingresar positiva, que representaban solo el 7,3

por ciento del total de declarantes del impuesto, aportaron el 56,6 por ciento de la cuota a ingresar del ejercicio 2022.

Gráfico I.15

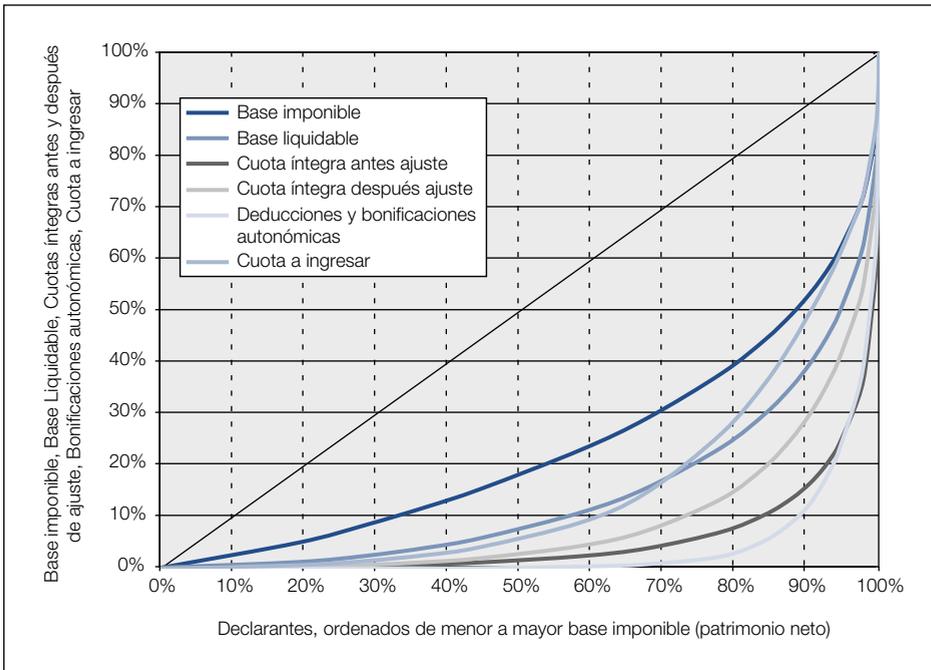
DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA A INGRESAR POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2022



El tipo efectivo de gravamen en el IP se obtiene de dividir la cuota a ingresar entre la base liquidable. En el ejercicio 2022, dicho tipo efectivo resultó ser del 0,366 por ciento, valor inferior en 46 milésimas porcentuales al del ejercicio precedente (0,412 por ciento). El tipo efectivo global de 2022 se situó por debajo de la mitad del tipo medio (el 0,782 por ciento), si bien hay que tener en cuenta que, como se muestra en el siguiente apartado, en Andalucía y la Comunidad de Madrid el tipo efectivo fue nulo como consecuencia de las bonificaciones autonómicas del 100 por cien aplicables con carácter general en sus territorios, mientras que en el resto de CCAA el tipo efectivo se situó muy por encima del 0,366 por ciento (con las excepciones de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla) y, en la mayor parte de esas, se aproximaba al valor del tipo medio, dada la escasa incidencia cuantitativa en ellas de las minoraciones en la cuota íntegra (véase el cuadro I.56).

Gráfico I.16

CURVA DE LORENZ DE LA BASE IMPONIBLE Y CURVAS DE CONCENTRACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE, LAS CUOTAS ÍNTEGRAS ANTES Y DESPUÉS DEL AJUSTE CONJUNTO CON EL IRPF, LAS DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES AUTONÓMICAS Y LA CUOTA A INGRESAR. IP 2022



En el gráfico I.16 se representan la curva de Lorenz correspondiente a la base imponible y las curvas de concentración de la base liquidable, de las cuotas íntegras antes y después del ajuste conjunto con el IRPF, de las deducciones y bonificaciones autonómicas y de la cuota a ingresar. A partir de estas representaciones gráficas se puede comprobar con facilidad el marcado carácter de progresividad que posee el IP, que se aprecia con el fuerte grado de convexidad de las curvas en los tramos más altos de patrimonio, así como el efecto por separado de los dos principales elementos que inducen dicha cualidad, la reducción del mínimo exento y las tarifas de gravamen; basta con observar las distancias entre las curvas en todos los puntos y, especialmente, en los contribuyentes con mayores bases imponibles. El hecho de que las curvas correspondientes a la base liquidable y a la cuota a ingresar se crucen en determinado punto, de forma que la segunda se sitúa por encima de la primera, se explica por el ajuste conjunto con el IRPF, que afecta en mayor medida a los patrimonios más elevados y, sobre todo, por las bonificaciones

generales del 100 por cien aplicables por los contribuyentes de Andalucía y la Comunidad de Madrid (obsérvese la fuerte pendiente de la curva de las bonificaciones autonómicas en los tramos más altos de base imponible), cuyos patrimonios se sitúan por encima de la media del TRFC.

2.2.2.7. Distribución territorial

En el cuadro I.56 se recoge la distribución por CCAA y ciudades autónomas de las principales magnitudes del IP en el ejercicio 2022. En el gráfico I.17 se muestra el peso relativo en cada uno de dichos territorios de la base imponible y la cuota a ingresar.

Cuadro I.56

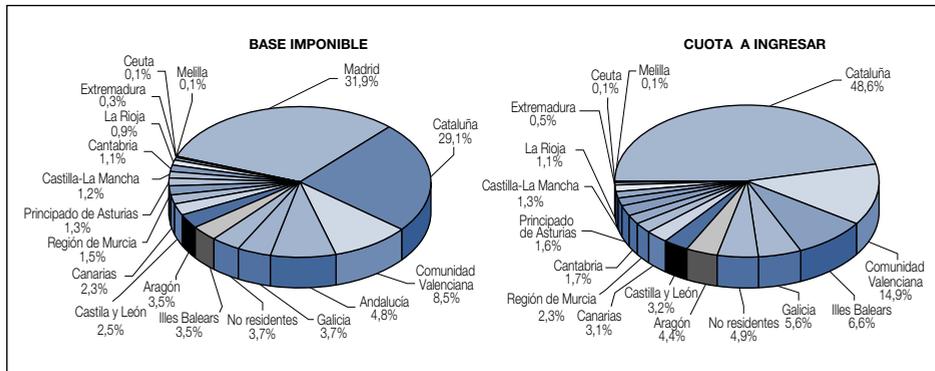
PRINCIPALES MAGNITUDES DEL IP POR COMUNIDADES Y CIUDADES AUTÓNOMAS. EJERCICIO 2022 (Millones de euros)

Comunidad Autónoma	Declarantes		Base imponible		Base liquidable		Cuota íntegra(*)		Tipo medio	Deducciones y bonificaciones autonómicas		Cuota a ingresar		Tipo efectivo
	Número	% s/total	Importe	% s/total	Importe	% s/total	Importe	% s/total	%	Importe	% s/total	Importe	% s/total	%
Andalucía	12.707	5,5	22.886,8	4,8	14.444,5	4,2	98,0	3,7	0,678	97,9	6,9	0,0	0,0	0,000
Aragón	15.878	6,9	16.433,3	3,5	10.130,5	3,0	55,4	2,1	0,547	0,0	0,0	55,4	4,4	0,547
Principado de Asturias	4.119	1,8	6.083,0	1,3	3.271,2	1,0	20,8	0,8	0,635	0,1	0,0	20,7	1,7	0,631
Illes Balears	9.046	3,9	16.646,7	3,5	10.446,1	3,1	83,0	3,1	0,795	0,0	0,0	82,9	6,6	0,794
Canarias	6.876	3,0	10.809,3	2,3	6.293,8	1,8	38,4	1,4	0,611	0,0	0,0	38,4	3,1	0,610
Cantabria	3.001	1,3	5.045,5	1,1	2.968,5	0,9	21,4	0,8	0,722	0,0	0,0	21,4	1,7	0,722
Castilla-La Mancha	3.964	1,7	5.656,4	1,2	2.960,7	0,9	16,2	0,6	0,546	0,0	0,0	16,1	1,3	0,545
Castilla y León	7.644	3,3	11.706,0	2,5	6.500,6	1,9	40,3	1,5	0,620	0,0	0,0	40,3	3,2	0,620
Cataluña	87.382	37,9	137.153,0	29,1	94.050,2	27,5	607,8	22,7	0,646	0,5	0,0	607,0	48,6	0,645
Extremadura	1.236	0,5	1.419,9	0,3	800,2	0,2	5,7	0,2	0,713	0,0	0,0	5,7	0,5	0,712
Galicia	8.634	3,7	17.521,6	3,7	11.676,7	3,4	92,5	3,5	0,792	23,2	1,6	69,4	5,6	0,594
Madrid	23.486	10,2	150.457,8	31,9	134.515,4	39,3	1.260,2	47,1	0,937	1.259,7	88,8	0,0	0,0	0,000
Región de Murcia	4.457	1,9	7.268,0	1,5	4.269,5	1,2	28,7	1,1	0,672	0,0	0,0	28,7	2,3	0,672
La Rioja	2.458	1,1	4.212,2	0,9	2.519,7	0,7	14,4	0,5	0,570	0,0	0,0	14,4	1,1	0,570
Comunidad Valenciana	28.009	12,2	40.177,3	8,5	26.236,0	7,7	186,7	7,0	0,712	0,0	0,0	186,6	14,9	0,711
Ceuta	264	0,1	518,2	0,1	334,3	0,1	2,4	0,1	0,725	0,0	0,0	1,1	0,1	0,340
Melilla	334	0,1	632,6	0,1	399,8	0,1	2,7	0,1	0,672	0,0	0,0	1,0	0,1	0,240
No residentes	10.870	4,7	17.484,7	3,7	10.039,1	2,9	98,4	3,7	0,980	37,5	2,6	60,9	4,9	0,607
TOTAL	230.365	100	472.112,4	100	341.856,8	100	2.673,1	100	0,782	1.418,8	100	1.250,0	100	0,366

(*) Después de aplicar el límite conjunto con el IRPF.

Gráfico I.17

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y LA CUOTA A INGRESAR POR COMUNIDADES Y CIUDADES AUTÓNOMAS. IP 2022



En el ejercicio 2022, la CA con mayor número de declarantes del IP, y de forma muy destacada, fue Cataluña, con el 37,9 por ciento del total. También sobresalieron la Comunidad Valenciana y la Comunidad de Madrid, con unas participaciones relativas del 12,2 y 10,2 por ciento, respectivamente. En 2021 también fueron esas tres CCAA las de mayores participaciones en el número total de declaraciones, con unas proporciones similares (Cataluña, el 37,1 por ciento, Comunidad Valenciana, el 11,9 por ciento y Comunidad de Madrid, el 8,7 por ciento), si bien en ese ejercicio destacó también la participación relativa de los declarantes de Andalucía (el 8,6 por ciento del total).

La CA con la mayor aportación a la base imponible fue la Comunidad de Madrid, con el 31,9 por ciento, seguida de Cataluña, con el 29,1 por ciento y de la Comunidad Valenciana, con el 8,5 por ciento. En el ejercicio 2021, también fueron los contribuyentes de estas tres CCAA los que aportaron las mayores proporciones de base imponible (las aportaciones fueron del 27,5, 30,3 y 9,2 por ciento, en ese orden), junto con Andalucía (el 6,6 por ciento).

El peso relativo de la base liquidable en cada una de las CCAA fue inferior o igual al de la base imponible (véase el cuadro I.56), con la excepción de Madrid, donde la aportación a la base liquidable fue del 39,3 por ciento (el 34,4 por ciento en 2021), esto es, 7,4 puntos porcentuales superior a su contribución en términos de base imponible (6,9 puntos porcentuales más en 2021). Las participaciones relativas en términos de base liquidable correspondientes a las otras dos CCAA más representativas en el IP de 2022 junto a la Comunidad de Madrid, esto es, Cataluña y la Comunidad Valenciana, fueron del 27,5 y 7,7 por cien-

to, respectivamente (29,4 y 8,6 por ciento, en 2021), proporciones que fueron inferiores en 1,6 y 0,8 puntos porcentuales, en ese orden, al peso relativo de estas CCAA en la base imponible (0,9 y 0,6 puntos porcentuales en 2021).

En la distribución territorial de la cuota íntegra volvió a destacar el aumento en la participación relativa de la Comunidad de Madrid, en comparación con las aportaciones a las bases imponible y liquidable. Así, dicha CA aportó el 47,1 del total de la cuota íntegra del IP en el ejercicio 2022, participación superior en 7,8 puntos porcentuales a la de la base liquidable (39,3 por ciento). Este comportamiento se explica por el efecto de las tarifas progresivas del impuesto, que gravan en mayor proporción a los patrimonios más altos. Hay que tener en cuenta que, en la Comunidad de Madrid, la cuantía media del patrimonio neto declarado es muy superior a la media global del conjunto de contribuyentes del impuesto (en 2022 fue de 6,4 millones de euros, frente a la media global de en torno a 2 millones de euros). Las aportaciones a la cuota íntegra del IP de Cataluña y la Comunidad Valenciana fueron del 22,7 y 7 por ciento, respectivamente. En el ejercicio 2021, la participación de la Comunidad de Madrid en la cuota íntegra fue del 46,9 por ciento, en Cataluña fue del 23 por ciento y en la Comunidad Valenciana, del 7,3 por ciento.

En 2022, el tipo medio de gravamen resultó superior al global (el 0,782 por ciento) en la Comunidad de Madrid (el 0,937 por ciento), en Illes Balears (el 0,795 por ciento) y en Galicia (el 0,792 por ciento). El tipo medio mínimo se registró en Castilla-La Mancha, donde se situó en el 0,546 por ciento. En 2021 el valor máximo del tipo medio también correspondió a la Comunidad de Madrid, con el 1,074 por ciento, y su valor mínimo, el 0,535 por ciento, a Aragón.

En lo que se refiere a las deducciones y bonificaciones autonómicas, los resultados obtenidos en el ejercicio 2022 fueron los siguientes:

- En la Comunidad de Madrid, el importe de la bonificación general del 100 por cien creció el 3,9 por ciento en comparación con 2021, situándose en 1.259,7 millones de euros, lo que representó el 88,8 por ciento del importe global de las deducciones y bonificaciones autonómicas en 2022 (1.212,4 millones de euros, el 98,8 por ciento del total, en el ejercicio 2021).
- En Andalucía, la bonificación general del 100 por cien, aplicable por primera vez en 2022, supuso una minoración de 97,9 millones de euros, el 6,9 por ciento de la cuantía global de las deducciones y bonificaciones autonómicas en 2022.
- En Galicia, las deducciones autonómicas y la bonificación general del 25 por ciento introducida en 2022 totalizaron 23,2 millones de euros,

precedentes casi en su totalidad de este último concepto, ya que en 2021 el importe global de estas minoraciones, integrado únicamente por las deducciones, fue de 6.129 euros.

- En Cataluña, las bonificaciones autonómicas se cifraron en 480.964 euros, cifra superior en el 47,1 por ciento a la de 2021 (327.008 euros).
- La bonificación aplicable en el Principado de Asturias supuso una minoración de 103.346 euros, el 11,1 por ciento más que en 2021 (93.013 euros).
- La bonificación autonómica de Aragón minoró la cuota íntegra de sus contribuyentes en 2.471 euros, importe superior en el 42,8 por ciento al de 2021 (1.730 euros).
- En las Illes Balears, la bonificación autonómica registró una disminución del 26,8 por ciento en comparación con la cifra correspondiente a 2021, si bien no es posible ofrecer su importe por operar el secreto estadístico, al ser aplicada por menos de 6 declarantes.
- Por último, las deducciones autonómicas aprobadas por la Región de Murcia y La Rioja, no fueron aplicadas por contribuyente alguno en 2022.

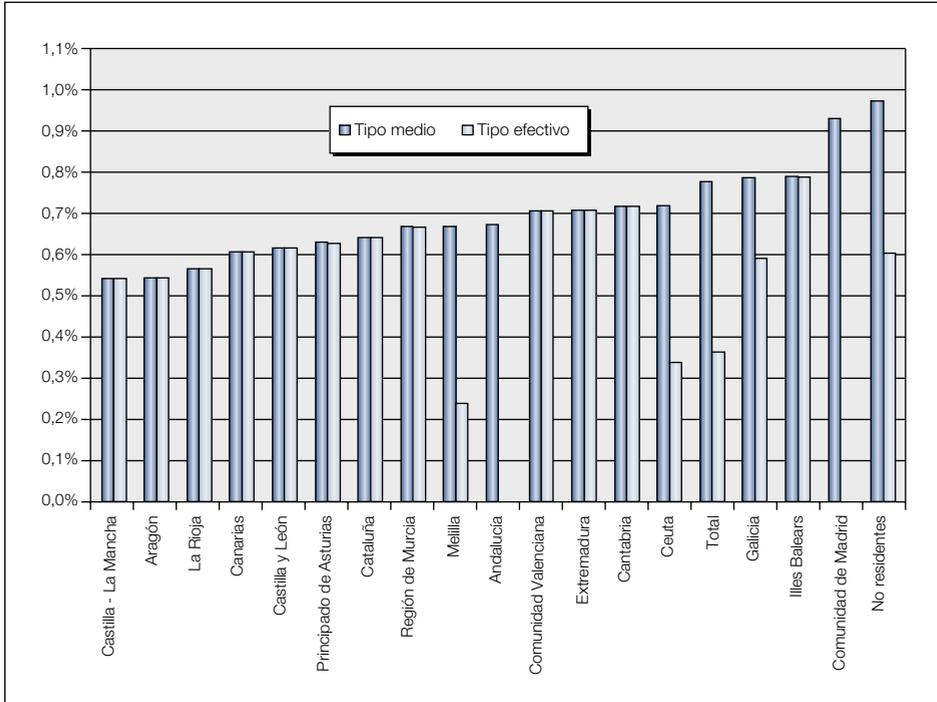
En lo que se refiere a la cuota a ingresar destacaron sobremanera Cataluña, con una aportación relativa del 48,6 por ciento (el 43,9 por ciento en 2021), y, en sentido contrario, Andalucía y la Comunidad de Madrid, en las que la cuota a ingresar fue nula como resultado de las bonificaciones generales del 100 por cien aplicadas en su territorio. La aportación relativa de la Comunidad Valenciana fue del 14,9 por ciento (13,9 por ciento, en 2021).

El máximo tipo efectivo de gravamen correspondió a las Illes Balears, con el 0,794 por ciento, valor por encima del doble del tipo efectivo global (0,366 por ciento). En sentido contrario sobresalieron, además de Andalucía y la Comunidad de Madrid, en la que el tipo efectivo fue nulo, Melilla, donde el tipo efectivo fue del 0,240 por ciento, y Ceuta, con el 0,340 por ciento. Los bajos niveles de los tipos efectivos de Ceuta y Melilla se explican por la bonificación aplicable por los contribuyentes residentes en sus territorios. En 2021, la CA con mayor tipo efectivo también fue Illes Balears, con el 0,740 por ciento, y los territorios con los tipos efectivos más bajos fueron Melilla, con el 0,266 por ciento, y Ceuta, con el 0,360 por ciento, por idénticas circunstancias que en 2022.

En el gráfico I.18 se recogen para cada una de las CCAA los tipos medios y efectivos del IP resultantes para el ejercicio 2022.

Gráfico I.18

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR COMUNIDADES Y CIUDADES AUTÓNOMAS. IP 2022



2.2.2.8. Análisis comparativo del IP en el período 2018-2022

En el cuadro I.57 figuran el número de declarantes, así como el importe y la cuantía media de las principales magnitudes del IP en los ejercicios comprendidos entre 2018 y 2022, ambos inclusive.

Como ya se indicó, la disminución del número de declarantes en 2022, con la citada tasa del -0,4 por ciento, supuso la ruptura de la tendencia creciente observada en años anteriores. Los crecimientos en 2019, 2020 y 2021 fueron del 3, 3,2 y 5,7 por ciento, respectivamente.

Con el crecimiento del 2,8 por ciento de la cuantía total de la base imponible en 2022, se consolida el comportamiento expansivo registrado por esa variable en los últimos años, si bien dicha tasa fue bastante inferior a la de 2021, el 9,5 por ciento, situándose en un nivel idéntico al registrado en 2020.

Cuadro 1.57

**EVOLUCIÓN DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES DEL IP.
EJERCICIOS 2018-2022**

Variable	Ejercicio					% Variación			
	2018	2019	2020	2021	2022	19/18	20/19	21/20	22/21
TOTAL DECLARANTES	206.037	212.284	218.991	231.367	230.365	3,0	3,2	5,7	-0,4
BASE IMPONIBLE									
Nº de declarantes	205.016	211.277	217.974	230.370	229.327	3,1	3,2	5,7	-0,5
Importe (millones de euros)	378.826,1	407.576,5	419.080,6	459.045,6	472.112,4	7,6	2,8	9,5	2,8
Cuantía media (euros)	1.847.788	1.929.110	1.922.617	1.992.645	2.058.687	4,4	-0,3	3,6	3,3
BASE LIQUIDABLE									
Nº de declarantes	195.323	201.433	207.966	220.824	219.246	3,1	3,2	6,2	-0,7
Importe (millones de euros)	259.954,5	285.106,8	292.690,0	327.884,8	341.856,8	9,7	2,7	12,0	4,3
Cuantía media (euros)	1.330.895	1.415.393	1.407.393	1.484.824	1.559.239	6,3	-0,6	5,5	5,0
CUOTA ÍNTEGRA(*)									
Nº de declarantes	195.320	201.433	207.966	220.821	219.246	3,1	3,2	6,2	-0,7
Importe (millones de euros)	2.051,1	2.244,5	2.208,9	2.582,7	2.673,1	9,4	-1,6	16,9	3,5
Cuantía media (euros)	10.501	11.143	10.622	11.696	12.192	6,1	-4,7	10,1	4,2
TIPO MEDIO									
(Cuota íntegra / B. Liquid.)%	0,789	0,787	0,755	0,788	0,782	-0,002	-0,032	0,033	-0,006
DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES AUTONÓMICAS									
Nº de declarantes	19.783	20.408	18.523	19.214	42.481	3,2	-9,2	3,7	121,1
Importe (millones de euros)	924,2	1.021,6	1.001,5	1.226,4	1.418,8	10,5	-2,0	22,5	15,7
Cuantía media (euros)	46.716	50.060	54.069	63.830	33.399	7,2	8,0	18,1	-47,7
CUOTA A INGRESAR									
Nº de declarantes	177.931	183.523	189.613	201.775	185.101	3,1	3,3	6,4	-8,3
Importe (millones de euros)	1.123,4	1.219,1	1.203,7	1.352,3	1.250,0	8,5	-1,3	12,3	-7,6
Cuantía media (euros)	6.314	6.643	6.348	6.702	6.753	5,2	-4,4	5,6	0,8
TIPO EFECTIVO									
(Cuota ingresar / B. Liquid.)%	0,432	0,428	0,411	0,412	0,366	-0,004	-0,017	0,001	-0,046

(*) Después de aplicar el límite conjunto con el IRPF.

El comportamiento de la base liquidable fue similar al de la base imponible, si bien con unas variaciones más intensas en la primera de dichas magnitudes, con excepción de 2020. Así, las tasas de variación de la cuantía total de la base liquidable fueron del 9,7 por ciento en 2019, del 12 por ciento en 2021 y del 4,3 por ciento en 2022. En 2020, por el contrario, el aumento de la base liquidable (2,7 por ciento), fue inferior al de la base imponible, dado que en ese ejercicio el incremento del importe agregado de la minoración por el mínimo exento (3,1 por ciento) superó al de la base imponible (2,8 por ciento).

El crecimiento de la cuota íntegra en 2022, del 3,5 por ciento, estuvo muy por debajo del registrado en 2021, el 16,9 por ciento, si bien hay que tener en cuenta que esta última tasa recoge el efecto de la subida en ese ejercicio del tipo de gravamen aplicable a los patrimonios más elevados, tanto en la escala prevista en la legislación estatal como en la aprobada por la Comunidad Valenciana. En 2020, la cuota íntegra disminuyó el 1,6 por ciento, a pesar del aumento de la base liquidable, debido a la mayor incidencia en ese ejercicio del ajuste por el límite conjunto con el IRPF.

En 2022, el tipo medio de gravamen bajó en 6 milésimas porcentuales respecto al periodo precedente. En los ejercicios anteriores también se produjeron disminuciones, con excepción de 2021, en el que aumentó 33 milésimas porcentuales, como consecuencia, en parte, de la modificación comentada en el párrafo anterior. En 2019, dicha ratio registró un ligero recorte de 2 milésimas porcentuales y en 2020 disminuyó en 32 milésimas porcentuales.

El importe de la cuota a ingresar en 2022 fue inferior en un 7,6 por ciento al de 2021, mientras que su cuantía media registró un avance del 0,8 por ciento. El descenso de la cuantía de la cuota a ingresar se debió, fundamentalmente, a la introducción de las bonificaciones generales del 100 por cien en Andalucía y del 25 por ciento en Galicia, como ya se indicó. En 2019, el importe total de la cuota a ingresar creció el 8,5 por ciento y su cuantía media, el 5,2 por ciento. En 2020, las tasas de variación fueron del -1,3 por ciento para la cuantía total y del -4,4 por ciento para la media, y en 2021, del 12,3 y 5,6 por ciento, respectivamente.

En 2022, el tipo efectivo disminuyó en 46 milésimas porcentuales, en línea con lo sucedido en los años anteriores, con la excepción de 2021, en el que se mantuvo prácticamente al nivel del ejercicio precedente. El descenso de 2022 fue el más intenso de los registrados en el periodo analizado, ya que en 2019 y 2020 los retrocesos fueron de 4 y 17 milésimas, respectivamente.

2.3. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

2.3.1. *Marco normativo*

En el cuadro I.58 figuran de manera esquemática las disposiciones tributarias cuyos cambios normativos afectan a las declaraciones presentadas en 2023.

Cuadro 1.58

IS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2021	Tipo de gravamen de las sociedades de inversión de capital variable	10/07/2021	Primero.Dos
	Disolución y liquidación de determinadas sociedades de inversión de capital variable		Primero.Seis
Ley 22/2021	Tributación mínima	29/12/2021	61
	Actividades prioritarias de mecenazgo		D.A.58ª
	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público		D.A.59ª a 80ª y D.F.31ª
Ley 11/2022	Beneficios fiscales aplicables al evento «Año Santo Jubilar San Isidro Labrador»	29/06/2022	D.A.29ª
Ley 12/2022	Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial	01/07/2022	D.F.5ª
Ley 17/2022	Beneficios fiscales aplicables al «South Summit 2022-2024»	06/09/2022	D.A.8ª
Ley 28/2022	Tributación de las empresas emergentes	22/12/2022	7
	Aplazamiento de la tributación de una empresa emergente		8
Ley 31/2022	Régimen fiscal del acontecimiento «XXXVII Copa América Barcelona»	24/12/2022	D.F.36ª.Dos
RD-ley 3/2022	Beneficios fiscales aplicables al «Global Mobility Call»	02/03/2022	D.A.5ª
	Régimen fiscal aplicable a la final de la «UEFA Europa League 2022»		D.A.6ª.1
RD-ley 18/2022	Libertad de amortización en inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables	19/10/2022	22
	Asimetría híbrida		D.F.2ª
Orden HFP/823/2022	Modelo 187	29/08/2022	
Orden HFP/1192/2022	Modelos 181, 196, 198 y 289	03/12/2022	
Orden HFP/312/2023	Modelos 202 y 222	31/03/2023	
Orden HFP/523/2023	Aprobación modelos de declaración-liquidación del IS para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2022	29/05/2023	

2.3.2. Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre sociedades en el ejercicio 2022

En este apartado se analizan desde el punto de vista cuantitativo los rasgos más relevantes del impuesto sobre sociedades del período impositivo o ejercicio 2022 (declaraciones presentadas en 2023), así como su evolución durante el último quinquenio, con especial énfasis en las variaciones registradas en comparación con el ejercicio 2021.

La información utilizada procede, al igual que en ediciones anteriores, de las estadísticas elaboradas a partir de las declaraciones individuales presentadas mediante el modelo 200, incluidas las de las entidades perte-

recientes a grupos, así como de los datos estadísticos procedentes de las declaraciones del modelo 220 que presentaron los grupos de sociedades. Esto permite, por un lado, el análisis de los rasgos más relevantes de los grupos de sociedades en régimen de consolidación fiscal, y, por otro, el estudio de las magnitudes obtenidas como agregación de los datos de las declaraciones individuales de las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno y de las declaraciones de los grupos fiscales. De este modo, además, se consigue la comparativa entre el total de las declaraciones individuales y el obtenido por consolidación de la información.

Téngase en cuenta que, como en ediciones precedentes, no se incluyen las declaraciones gestionadas por las Diputaciones Forales del País Vasco y Navarra y, por consiguiente, el ámbito geográfico de los datos estadísticos lo constituye el territorio de régimen fiscal común (TRFC).

Asimismo, conviene señalar que los datos estadísticos se han elaborado con arreglo al principio de devengo, es decir, el momento en que nace la obligación de tributar o se obtiene la renta gravada, con independencia del momento en que se proceda a realizar el pago del impuesto. Los datos estadísticos se han cerrado a fecha 31 de diciembre de 2023.

Los datos estadísticos que se analizan en este apartado difieren ligeramente de los publicados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), debido a que estos abarcan un ámbito poblacional más amplio, incluyéndose, además de las entidades residentes que tributaron por el IS, también a las entidades no residentes que operan en España a través de un establecimiento permanente, pero que tributaron por el impuesto sobre la renta de no residentes, al utilizarse los mismos modelos de declaración anual que en el primero de los colectivos citados.

Por último, cabe indicar que, en los datos que figuran en los cuadros incluidos en este apartado y en las distribuciones por tramos de ingresos que se recogen en el apartado AE.II.3 del anexo estadístico, tan solo se suministra la información estadística que se refiere a un mínimo de 4 declarantes. Se considera que dicho número de unidades es suficiente para salvaguardar el secreto estadístico y la confidencialidad de los contribuyentes. En caso contrario, se hace constar la ausencia de información con las siglas s.e., correspondientes al secreto estadístico.

2.3.2.1. *Declaraciones individuales*

2.3.2.1.1. *Número de declarantes*

El número total de declarantes en el ejercicio 2022 fue de 1.702.215, lo que supuso un crecimiento de 21.065 entidades y una tasa de variación

del 1,3 por ciento respecto al ejercicio anterior, cuyo número total de declarantes había sido de 1.681.150. De este modo se mantuvo la tendencia ligeramente creciente, lo que se explica por el positivo comportamiento de la economía⁽³²⁾ hasta 2019, pero que se fue debilitando a lo largo del período de análisis, hasta el extremo de la recesión que se produjo en 2020 como consecuencia de la crisis sanitaria y económica derivada de la pandemia de la COVID-19, pese a lo cual el número de contribuyentes del IS aún se incrementó levemente, pero menos que en los cuatro años anteriores, recuperando el ritmo de crecimiento en 2021 y 2022. Los reiterados aumentos observados durante el período 2018-2022, aunque fueron moderados, ocasionaron que se añadieran un total de 89.032 entidades, lo que se tradujo en una tasa acumulada del 5,5 por ciento.

En el cuadro I.59 se recoge la evolución del número total de declarantes durante el período 2018-2022. La representación de esta información se muestra en el gráfico I.19.

Cuadro I.59

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES. IS 2018-2022

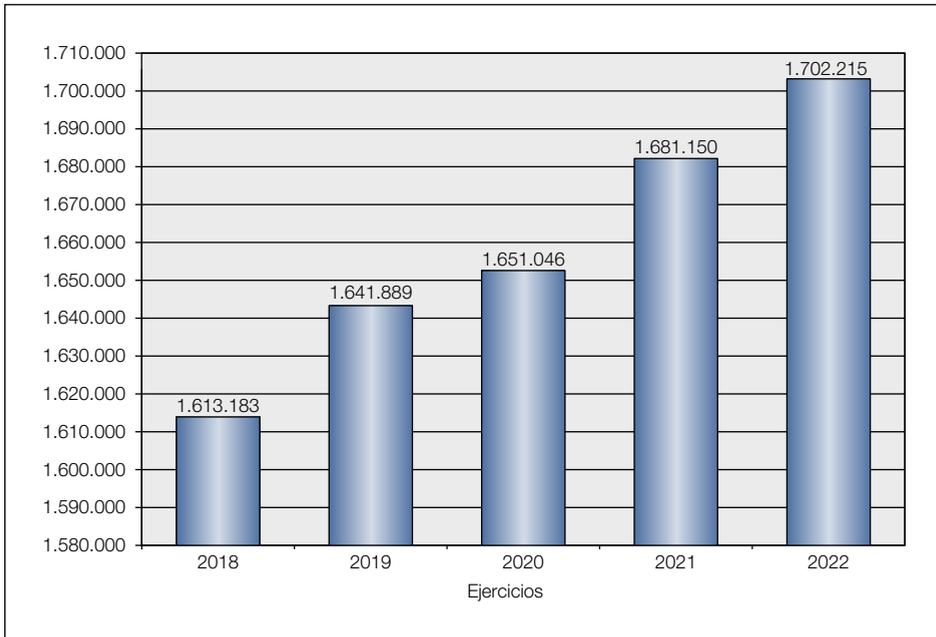
Ejercicio	Número de declarantes(*)	% Tasa de variación
2018	1.613.183	1,0
2019	1.641.889	1,8
2020	1.651.046	0,6
2021	1.681.150	1,8
2022	1.702.215	1,3

(*) Datos estadísticos a 31-12-2023

Las entidades que tributaron según el régimen general en el ejercicio 2022 fueron 247.002, lo que representó el 14,5 por ciento del número total de declaraciones presentadas, produciéndose un crecimiento absoluto de 1.145 unidades y una tasa del 0,5 por ciento respecto a 2021, ejercicio en el que el número de entidades acogidas al régimen general de tributación había sido de 245.857.

⁽³²⁾ El crecimiento real del Producto Interior Bruto (PIB) a precios de mercado se situó en el 6,2 por ciento en 2022, según los datos provisionales de la Contabilidad Nacional de España publicados por el Instituto Nacional de Estadística (INE), continuando el favorable ciclo económico iniciado en 2021, después de la caída producida en 2020 a consecuencia de la COVID-19, si bien esta vez con una expansión menos intensa (6,7 por ciento en 2021).

Gráfico I.19

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES. IS 2018-2022

Los números de declarantes que se acogieron a los distintos regímenes especiales de tributación en los ejercicios 2021 y 2022 se presentan en el cuadro I.60. Cabe advertir que una misma declaración pudo estar contabilizada simultáneamente en varios regímenes especiales compatibles entre sí.

En el ejercicio 2022, el número de sociedades que se acogieron al régimen especial de las entidades de reducida dimensión (ERD) fue de 1.3242.383, lo que representó el 78,86 por ciento del número total de declarantes. Respecto al ejercicio anterior, se registró un incremento en términos absolutos de 16.133 y relativo del 1,2 por ciento, empeorando en 3 centésimas porcentuales su representatividad respecto al total.

Las empresas acogidas en 2022 al régimen fiscal especial de Canarias totalizaron 53.886, dentro de las cuales se incluían 442 entidades pertenecientes a la Zona Especial Canaria (ZEC). En comparación con el ejercicio 2021, el número de declarantes de este régimen especial aumentó en 1.411, con una tasa del 2,7 por ciento, y su participación en el total de declaraciones apenas varió, siendo del 3,17 por ciento.

Cuadro I.60

NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMENES ESPECIALES DE TRIBUTACIÓN. IS 2021 Y 2022

Regímenes especiales ⁽¹⁾	Declarantes			% Participación s/ total declarantes		
	2021	2022	% Tasa de variación	2021	2022	Variación porcentual
Entidades de reducida dimensión	1.326.250	1.342.383	1,2	78,89	78,86	-0,03
Transparencia fiscal internacional	3.725	3.737	0,3	0,22	0,22	0,00
Canarias	52.475	53.886	2,7	3,12	3,17	0,05
Entidades ZEC ⁽²⁾	402	442	10,0	0,02	0,03	0,01
Cooperativas	26.227	26.301	0,3	1,56	1,55	-0,01
Cooperativas protegidas	6.921	6.845	-1,1	0,41	0,40	-0,01
Cooperativas especialmente protegidas	11.335	11.495	1,4	0,67	0,68	0,01
Resto de cooperativas	7.971	7.961	-0,1	0,47	0,47	0,00
Agrupaciones de interés económico y UTE ⁽³⁾	25.821	27.216	5,4	1,54	1,60	0,06
Agrupaciones españolas de interés económico y UTE	25.463	26.834	5,4	1,51	1,58	0,07
Agrupaciones europeas de interés económico	358	382	6,7	0,02	0,02	0,00
Entidades sin fines lucrativos	16.963	17.278	1,9	1,01	1,02	0,01
Consolidación fiscal (decl. individuales)	44.075	46.345	5,2	2,62	2,72	0,10
Sociedades dominantes o cabeceras de grupo	6.502	6.765	4,0	0,39	0,40	0,01
Sociedades dependientes	37.573	39.580	5,3	2,23	2,33	0,10
Instituciones de Inversión Colectiva	3.967	3.613	-8,9	0,24	0,21	-0,03
Entidades parcialmente exentas	25.935	27.220	5,0	1,54	1,60	0,06
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	2.086	2.102	0,8	0,12	0,12	0,00
Entidades de tenencia de valores extranjeros	1.638	1.684	2,8	0,10	0,10	0,00
Minería	444	419	-5,6	0,03	0,02	-0,01
Sociedades y fondos de capital-riesgo	728	883	21,3	0,04	0,05	0,01
Investigación y explotación de hidrocarburos	21	25	19,0	0,00	0,00	0,00
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	3.709	3.758	1,3	0,22	0,22	0,00
Sociedades de desarrollo industrial regional	73	80	9,6	0,00	0,00	0,00
Entidades navieras en función del tonelaje	73	78	6,8	0,00	0,00	0,00
Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores	4.126	4.131	0,1	0,25	0,24	-0,01
SOCIMI ⁽⁴⁾	377	472	25,2	0,02	0,03	0,01
Otros regímenes especiales ⁽⁵⁾	3.895	3.882	-0,3	0,23	0,23	0,00

(1) Una misma declaración puede estar comprendida en varios regímenes especiales.

(2) Zona Especial Canaria.

(3) Uniones temporales de empresas.

(4) Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

(5) En «otros regímenes especiales» se incluyen las entidades a las que fue de aplicación un régimen tributario especial de los previstos en el Título VII de la LIS u otras disposiciones legales y que no están recogidas en régimen alguno de los que se enumeran en el cuadro. Entre otras, las entidades a las que fue de aplicación el régimen de las entidades deportivas.

Las declaraciones del ejercicio 2022 de las entidades acogidas al régimen de consolidación fiscal totalizaron 46.345, cifra superior en un 5,2 por ciento a la del ejercicio anterior, y su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto se situó en el 2,72 por ciento, aumentando en 1 décima porcentual respecto a 2021. Ese número total se desglosaba en

6.765 sociedades dominantes y 39.580 sociedades dependientes, produciéndose unas tasas de variación del 4 y 5,3 por ciento, respectivamente, en comparación con los tamaños de esos colectivos en el ejercicio anterior. Es preciso señalar que el número de entidades dominantes o cabeceras de grupo no coincidía exactamente con el de declarantes del modelo 220 de grupos, el cual fue de 6.903, aunque teóricamente debería haber sido así, lo que se explica porque aquellas se computan según la auto-calificación de las propias entidades individuales en el modelo 200 al marcar la casilla correspondiente, lo que, en algún caso esporádico, pudiera ser erróneo.

En cuanto al régimen especial de entidades parcialmente exentas, el número de declarantes acogidos a ese aumentó en 1.285 unidades, situándose en 27.220 en 2022, lo que implicó un crecimiento del 5 por ciento respecto al ejercicio precedente (25.935). Como consecuencia, su importancia relativa subió en 6 centésimas porcentuales, puesto que pasaron de representar el 1,54 por ciento en 2021 al 1,60 por ciento en 2022.

Las declaraciones del ejercicio 2022 presentadas por agrupaciones de interés económico (AIE) y uniones temporales de empresas (UTE) fueron 27.216, cifra superior en un 5,4 por ciento a la de 2021. El peso del conjunto de estas entidades sobre el total de declarantes en 2022 creció 6 centésimas porcentuales hasta llegar al 1,60 por ciento.

Las declaraciones del ejercicio 2022 presentadas por las cooperativas totalizaron 26.301, produciéndose un aumento de 74 entidades respecto a 2021 (26.227) y situándose su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto en el 1,55 por ciento, lo que supuso 1 centésima porcentual menos que en 2021. Dentro de la cifra total de cooperativas se incluían 6.845 declaraciones de cooperativas protegidas y 11.495 de cooperativas especialmente protegidas, con unas tasas de variación respecto a 2021 del -1,1 por ciento en el primero de esos colectivos y del 1,4 por ciento en el segundo de ellos. Las restantes cooperativas experimentaron un decrecimiento del 0,1 por ciento.

También fueron numerosos los colectivos integrados por las entidades sin fines lucrativos, con 17.278, así como las sociedades que se acogieron a los regímenes especiales de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, con 4.131, arrendamiento de viviendas, con 3.758, transparencia fiscal internacional, con 3.737 y las instituciones de inversión colectiva (IIC), con 3.613, si bien sus representaciones relativas no fueron excesivamente elevadas, estando comprendidas entre una máxima del 1,02 por ciento y una mínima del 0,21 por ciento.

Las entidades que tributaron en el resto de regímenes especiales tuvieron una escasa participación respecto al total de declaraciones presentadas, no superando en caso alguno las 3.000 unidades y el 1,2 por mil.

En el cuadro I.61 se muestra la distribución de los declarantes del IS según la forma jurídica de la entidad para cada uno de los ejercicios del bienio 2021-2022, atendiendo para su clasificación al número de identificación fiscal (NIF) consignado en las declaraciones.

Cuadro I.61

NÚMERO DE DECLARANTES POR FORMAS JURÍDICAS DE ENTIDADES. IS 2021 Y 2022

Forma jurídica	2021		2022		% Tasa de variación
	Declarantes	%	Declarantes	%	
Sociedades Anónimas	74.332	4,42	72.083	4,23	-3,0
Sociedades de Responsabilidad Limitada	1.455.813	86,60	1.476.081	86,72	1,4
Sociedades colectivas	192	0,01	183	0,01	-4,7
Sociedades comanditarias	107	0,01	105	0,01	-1,9
Comunidades de bienes y herencias yacentes	252	0,01	241	0,01	-4,4
Sociedades cooperativas	28.131	1,67	28.120	1,65	0,0
Asociaciones	43.405	2,58	45.263	2,66	4,3
Comunidades de propietarios	32	0,00	36	0,00	12,5
Sociedades civiles	38.436	2,29	38.067	2,24	-1,0
Corporaciones locales	44	0,00	43	0,00	-2,3
Organismos públicos	1.408	0,08	1.400	0,08	-0,6
Congregaciones e instituciones religiosas	1.942	0,12	1.983	0,12	2,1
Órganos de la AGE y de las CCAA	29	0,00	27	0,00	-6,9
Uniones temporales de empresas	23.264	1,38	24.251	1,42	4,2
Resto de entidades	13.763	0,82	14.332	0,84	4,1
TOTAL	1.681.150	100	1.702.215	100	1,3

Se vuelve a poner de manifiesto, al igual que en ejercicios anteriores, el gran protagonismo de las declaraciones presentadas por sociedades de responsabilidad limitada, que experimentaron un crecimiento del 1,4 por ciento entre los ejercicios 2021 y 2022, de manera que su número se elevó a 1.476.081 en ese último ejercicio, representando el 86,72 por ciento del total de declaraciones, lo que supuso un subida de 1,2 décimas porcentuales respecto al nivel de representación registrado en el ejercicio anterior, continuando la senda creciente que se había venido observado desde 2010, la cual solo se vio truncada en 2016, al caer 1,8 puntos porcentuales, lo cual se explicaba por la circunstancia atípica del sensible impulso del número total de declarantes como consecuencia, entre otros factores, de la sujeción al IS de las sociedades civiles desde dicho año, recobrándose durante el periodo 2017-2022.

Por su parte, las sociedades anónimas totalizaron 72.083, lo que significó una disminución del 3 por ciento respecto al ejercicio 2021, prosiguiendo así la tendencia registrada en ejercicios anteriores, consistente en una moderada, pero sistemática, reducción. Su participación respecto al total descendió en 1,9 décimas porcentuales, al pasar del 4,42 por ciento en 2021 al 4,23 por ciento en 2022.

En tercer lugar, destaca el colectivo de asociaciones, cuyo número fue de 45.263 en 2022, lo que se tradujo en una expansión de 1.858 unidades y una tasa de variación del 4,3 por ciento respecto al ejercicio anterior, continuando así con la tendencia de sistemático crecimiento que se viene observando desde hace tiempo. Respecto al número total de declarantes, este colectivo representó el 2,66 por ciento en 2022, lo que supuso un avance de 8 centésimas porcentuales en comparación con el año previo.

El cuarto grupo más numeroso en 2022 estuvo constituido por las sociedades civiles, con 38.067 contribuyentes, con una tasa de variación del -1 por ciento respecto al ejercicio anterior. Respecto al número total de declarantes, este colectivo representó el 2,24 por ciento en 2022, lo que supuso un retroceso de apenas 5 centésimas porcentuales en comparación con el año precedente.

Respecto a las demás figuras societarias, resaltar únicamente los tamaños de los colectivos correspondientes a las sociedades cooperativas (1,65 por ciento), UTE (1,42 por ciento) y el resto de entidades, entre las que se encontraban aquellas que no tenían cabida en otra clave específica (el 0,84 por ciento), mientras que las demás formas jurídicas tuvieron una presencia prácticamente residual, con participaciones en todos los supuestos que no superaron el 1,2 por mil.

Conviene subrayar que el número de declaraciones de sociedades cooperativas, a las cuales se ha aludido antes, apenas sufrió variación en 2022 respecto al ejercicio precedente, situándose en un total de 28.120. Adviértase que el número de entidades cooperativas difiere ligeramente del que aparece en el cuadro I.60, donde se recogen los declarantes de cada uno de los regímenes especiales de tributación, lo que se explica por el diferente criterio de clasificación utilizado en uno y otro caso (el NIF, en la clasificación por formas jurídicas de entidades, y las marcas consignadas en las casillas destinadas a la identificación del régimen tributario y otras características de los declarantes, en la clasificación por regímenes especiales).

Por su parte, el número de UTE, se elevó a 24.251 en 2022, aumentando el 4,2 por ciento respecto al ejercicio anterior.

En el cuadro I.62 figura el número de declarantes del ejercicio 2022 distribuido en función de los ingresos.

Cuadro I.62

NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones de euros)	Declarantes	%	% acumulado
Hasta 0,05	763.164	44,8	44,8
0,05 - 0,25	419.136	24,6	69,5
0,25 - 1	311.214	18,3	87,7
1 - 3	121.821	7,2	94,9
3 - 10	57.032	3,4	98,2
10 - 25	16.898	1,0	99,2
25 - 50	6.312	0,4	99,6
50 - 100	3.342	0,2	99,8
100 - 250	2.028	0,1	99,9
250 - 500	624	0,0	100,0
500 - 1.000	346	0,0	100,0
> 1.000	298	0,0	100,0
TOTAL	1.702.215	100	

Se observa que más de la mitad de los declarantes se situaron en los tramos no superiores a 250.000 euros. Concretamente, en el ejercicio 2022 los declarantes con ingresos por debajo de ese umbral fueron 1.182.300, lo que representó una proporción del 69,5 por ciento respecto al total y supuso 2 puntos porcentuales menos que en 2021 (el 71,5 por ciento).

Las sociedades que en el ejercicio 2022 declararon un volumen de ingresos comprendidos entre 250.000 y 10 millones de euros fueron 490.067, lo que representó el 28,8 por ciento del total (en 2021, el 26,9 por ciento).

Por encima de 10 millones de euros de ingresos se encontraban 29.848 en 2022, el 1,8 por ciento del total (2 décimas porcentuales más que en 2021), situándose en los tramos más altos de la distribución, esto es, por encima de 100 millones de euros, 3.296 declarantes, el 1,9 por mil del colectivo formado por la totalidad de declarantes (2 centésimas porcentuales más que en 2021), y, con más de un millardo de euros, 298 sociedades, representando únicamente el 1,8 por diez mil del total y con un aumento de 50 unidades respecto a 2021.

2.3.2.1.2. Resultado contable

En el cuadro I.63 y en el gráfico I.20 se muestra la evolución del resultado contable en el período 2018-2022, distinguiéndose entre el resultado contable positivo, negativo y neto.

Cuadro I.63

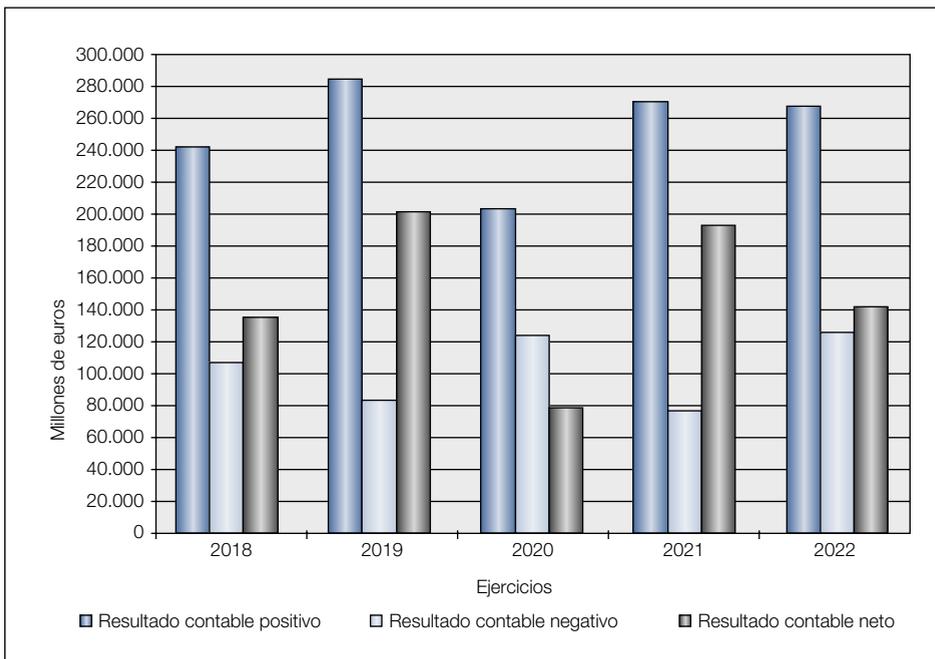
EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2018-2022

Ejercicio	Resultado contable positivo			Resultado contable negativo			Resultado contable neto		
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2018	780.762	242.077,8	310.053	538.003	106.908,2	198.713	1.318.765	135.169,5	102.497
2019	806.975	284.448,0	352.487	532.976	82.940,1	155.617	1.339.951	201.508,0	150.385
2020	712.288	202.818,6	284.742	626.530	124.013,4	197.937	1.338.818	78.805,2	58.862
2021	831.904	270.005,7	324.564	536.799	76.913,1	143.281	1.368.703	193.092,6	141.077
2022	855.174	267.004,6	312.223	537.012	125.594,5	233.877	1.392.186	141.410,1	101.574

% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
19/18	3,4	17,5	13,7	-0,9	-22,4	-21,7	1,6	49,1	46,7
20/19	-11,7	-28,7	-19,2	17,6	49,5	27,2	-0,1	-60,9	-60,9
21/20	16,8	33,1	14,0	-14,3	-38,0	-27,6	2,2	145,0	139,7
22/21	2,8	-1,1	-3,8	0,0	63,3	63,2	1,7	-26,8	-28,0

Gráfico I.20

EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2018-2022



Se observa que el resultado contable neto del ejercicio 2022 fue de 141.410,1 millones de euros, lo que supuso una contracción del 26,8 por ciento, respecto al ejercicio anterior (193.092,6 millones de euros).

Dicho comportamiento estuvo en sintonía con el crecimiento de la economía española a lo largo del año 2022, continuando así el afianzamiento de la recuperación iniciada en la segunda mitad de 2014, exceptuando el año 2020, en el cual se produjo una caída como consecuencia de la crisis generada por la pandemia de la COVID-19. El producto interior bruto (PIB) creció de manera sustancial en términos reales durante dicho año, ya que, como se ha señalado antes, su tasa fue del 6,2 por ciento.

Ese crecimiento económico en 2022, que estuvo motivado por el dinamismo de la demanda interna, la cual registró una tasa a precios constantes del 3,9 por ciento, y el mercado exterior que tuvo una aportación positiva, al crecer tanto las exportaciones como las importaciones, con una tasa del 14,3 por ciento las primeras, y con una expansión del 7,7 por ciento las segundas, junto con el crecimiento moderado de los costes laborales (v. gr.: tasa anual del coste laboral medio por empleado del 4,2 por ciento) y financieros, debidos estos a la subida de los tipos de interés en los mercados financieros, en particular, de los aplicados a los préstamos concedidos a las empresas (v. gr.: aumento del 171,8 por ciento en el tipo sintético de interés anual de los nuevos préstamos de las entidades de crédito a las sociedades no financieras), fueron los factores que propiciaron que los beneficios societarios se expandieran sustancialmente, al tiempo que favorecieron un mayor volumen de inversión por parte de las empresas (tasa anual del 3,3 por ciento en términos reales).

Los datos incluidos en el cuadro I.63 ponen de manifiesto que el importe del resultado contable en aquellas entidades que declararon pérdidas creció el 63,3 por ciento en 2022, pasando de -76.913,1 millones de euros en 2021 a -125.594,5 millones de euros en 2022, de manera que a lo largo del período de análisis se fueron alternando crecimientos y caídas, registrándose caídas en 2019 y 2021 (tasa del -22,4 y del -38 por ciento, respectivamente) y creciendo en 2020 (tasa del 49,5 por ciento). Respecto al número de declarantes que tuvieron resultado contable negativo no se produjo apenas variación en 2022, en comparación con el ejercicio anterior (536.799 en 2021 y 537.012 en 2022).

En cuanto a las sociedades que declararon resultado contable positivo en 2022, su importe decreció un 1,1 por ciento respecto al ejercicio anterior (270.005,7 millones de euros en 2021 y 267.004,6 millones de euros en 2022), alternando así periodos de subidas y bajadas. El número de declarantes correspondiente a dicha variable aumentó el 2,8 por ciento en 2022 respecto al ejercicio precedente (831.904 en 2021 y 855.174 en 2022).

Por tanto, y como resultado de lo anterior, se observa que en 2020 se produjo una fuerte caída, situándose su tasa de variación en el -60,9 por ciento, frente al crecimiento del 49,1 por ciento del ejercicio anterior, en 2021 se recuperó con gran intensidad, acercándose al nivel de 2019, con una tasa del 145 por ciento, en 2022 experimentó de nuevo una contracción del 26,8 por ciento.

Además, en 2022 se registró un crecimiento, el 1,7 por ciento, en el número de declarantes que consignaron dicha magnitud (1.368.703 en 2021 y 1.392.186 en 2022), incremento que fue 5 décimas porcentuales inferior a la tasa positiva que se había registrado en 2021, el 2,2 por ciento.

La cuantía media del resultado contable neto por declarante descendió el 28 por ciento, al pasar de 141.077 euros en 2021 a 101.574 euros en 2022, debido a que el decrecimiento del 3,8 por ciento que se observó en las empresas cuyo resultado fue positivo quedó reforzado con una subida del 63,2 por ciento que experimentaron las empresas con un resultado de signo negativo.

En el cuadro I.64 se muestra la distribución del resultado contable en términos netos en el ejercicio 2022, por tramos de ingresos.

Cuadro I.64

RESULTADO CONTABLE NETO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	458.250	32,9	32,9	-14.455,6	-10,2	-10,2	-31.545
0,05 - 0,25	416.931	29,9	62,9	-3.739,7	-2,6	-12,9	-8.969
0,25 - 1	309.764	22,3	85,1	180,5	0,1	-12,7	583
1 - 3	121.050	8,7	93,8	3.352,4	2,4	-10,4	27.694
3 - 10	56.581	4,1	97,9	4.283,7	3,0	-7,3	75.709
10 - 25	16.764	1,2	99,1	9.276,8	6,6	-0,8	553.379
25 - 50	6.263	0,4	99,5	10.466,7	7,4	6,6	1.671.194
50 - 100	3.312	0,2	99,8	11.760,9	8,3	14,9	3.550.983
100 - 250	2.009	0,1	99,9	20.317,1	14,4	29,3	10.113.066
250 - 500	622	0,0	100,0	17.107,8	12,1	41,4	27.504.445
500 - 1.000	343	0,0	100,0	15.415,5	10,9	52,3	44.943.036
> 1.000	297	0,0	100,0	67.444,1	47,7	100,0	227.084.363
TOTAL	1.392.186	100		141.410,1	100		101.574

Se observa que en la mayoría de los tramos de ingresos los saldos agregados fueron de signo positivo, si bien en los correspondientes a los menores niveles de ingresos predominaron las pérdidas. Así, por ejemplo,

cabe destacar los importes negativos agregados de las 875.181 entidades situadas en los tramos con ingresos no superiores a 250.000 euros, las cuales acumularon un resultado contable neto de -18.195 millones de euros. El hecho de que el resultado contable neto fuese de forma agregada de signo negativo dentro de los estratos de entidades con menores ingresos es una circunstancia ya habitual, según se constata con la información estadística de ejercicios anteriores.

La cuantía más elevada del resultado contable neto, como era esperable, se encontraba en las entidades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros. Este colectivo, que representó el 0,2 por mil (297 sociedades) respecto al total de los declarantes de la partida, acumuló un resultado contable neto de 67.444,1 millones de euros. Cabe destacar que el número de empresas que compuso el citado colectivo aumentó respecto a 2021, incluyendo entonces 247 sociedades, y que el importe de dicha partida creció, pasando de 53.625,5 millones de euros en 2021 a los ya citados 67.444,1 millones de euros en 2022, y, por consiguiente, experimentó un incremento del 25,8 por ciento.

En el cuadro I.65 se muestra la evolución del ajuste al resultado contable por el IS en el período 2018-2022, distinguiéndose entre los aumentos y las disminuciones, así como el saldo correspondiente a dicho ajuste, en cada uno de los ejercicios del aludido período. Para cada una de esas variables, a su vez, se detalla el número de declarantes, el importe y la cuantía media por declarante.

Cuadro I.65

**EVOLUCIÓN DEL AJUSTE AL RESULTADO CONTABLE
POR EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. IS 2018-2022**

Ejercicio	Aumentos por IS			Disminuciones por IS			Saldo ajustes por IS		
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2018	627.597	38.152,5	60.791	200.185	10.106,8	50.487	827.782	28.045,6	33.880
2019	649.450	35.699,5	54.969	202.522	9.807,6	48.427	851.972	25.891,9	30.391
2020	582.050	32.263,2	55.430	255.097	13.323,1	52.228	837.147	18.940,1	22.625
2021	671.978	41.806,9	62.215	208.727	11.002,3	52.711	880.705	30.804,6	34.977
2022	703.143	47.839,6	68.037	205.666	10.700,5	52.029	908.809	37.139,1	40.866
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
19/18	3,5	-6,4	-9,6	1,2	-3,0	-4,1	2,9	-7,7	-10,3
20/19	-10,4	-9,6	0,8	26,0	35,8	7,8	-1,7	-26,8	-25,6
21/20	15,5	29,6	12,2	-18,2	-17,4	0,9	5,2	62,6	54,6
22/21	4,6	14,4	9,4	-1,5	-2,7	-1,3	3,2	20,6	16,8

Se observa que en 2022 continuó la tendencia decreciente del importe de los ajustes negativos al resultado contable por el IS después del aumento que se había registrado en 2020. Así, en 2019 su importe decreció el 3 por ciento, con un valor de 9.807,6 millones de euros, y en 2020 creció el 35,8 por ciento, con un importe de 13.323,1 millones de euros, en 2021 totalizó 11.002,3 millones de euros, cayendo el 17,4 por ciento y en 2022 se situó en 10.700,5 millones de euros, disminuyendo el 2,7 por ciento. El número de declarantes que practicaron dichos ajustes negativos fue de 205.666 en 2022, lo cual supuso un 1,5 por ciento menos que en 2021 (208.727 declarantes) y, por tanto, su cuantía media por contribuyente se situó en 52.029 euros, con un decrecimiento del 1,3 por ciento respecto al ejercicio anterior (52.711 euros).

Por otro lado, en 2022 se registró una expansión de los ajustes positivos al resultado contable por el IS al ascender su importe a 47.839,6 millones de euros, con una tasa de variación del 14,4 por ciento respecto a 2021, continuando la tendencia expansiva observada en el ejercicio precedente. En 2019 se observó una tasa de variación negativa del 6,4 por ciento, en 2020 volvió a contraerse, en 2021 experimentó un crecimiento del 29,6 por ciento, y en 2022, como se ha señalado, continuó con una tasa positiva; en definitiva, a lo largo del cuatrienio de análisis se observaron tanto disminuciones como crecimientos. El número de declarantes que practicó dichos ajustes positivos totalizó 703.143 en 2022, lo cual supuso un incremento del 4,6 por ciento respecto a 2021 (671.978 declarantes) y, por tanto, la cuantía media por entidad ascendió a 68.037 euros, lo que significó un crecimiento del 9,4 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (62.215 euros).

Por último, y como combinación de las correcciones extracontables de signo positivo y negativo, se observa que en 2019 el importe del saldo de los ajustes por IS decreció, al registrarse una tasa de variación negativa del 7,7 por ciento respecto a 2018 y un importe de 25.891,9 millones de euros, a causa de un descenso más acusado en los aumentos que en las disminuciones al resultado contable. Además, se produjo un crecimiento del 2,9 por ciento en el número de declarantes, situándose en 851.972, de forma que la cuantía media ascendió a 30.391 euros, el 10,3 por ciento menos que en 2018. En 2020 se produjeron descensos, tanto del número de declarantes, que se situó en 837.147 con una tasa del -1,7 por ciento respecto a 2019, como del importe, que se cifró en 18.940,1 millones de euros y supuso una contracción del 26,8 por ciento, así como de la cuantía por entidad, la cual fue de 22.625 euros con un descenso del 25,6 por ciento. En 2021 el saldo subió hasta 30.804,6 millones de euros, lo que supuso un 62,6 por ciento más que en el ejercicio precedente, debido a que el incremento en los ajustes positivos se acompañó de un descenso en los negativos. Sin embargo, el número total de declarantes

que aplicaron las correcciones extracontables por el IS aumentó en un 5,2 por ciento, cifrándose en 880.705, lo que, en combinación con el comportamiento del importe del saldo, dio lugar a que su cuantía media creciera el 54,6 por ciento, siendo de 34.977 euros. Por último, en 2022 el importe del saldo se situó en 37.139,1 millones de euros, lo que se tradujo en un aumento del 20,6 por ciento respecto al año anterior, mientras que el número de declarantes de la partida, 908.809, y su cuantía media, 40.866 registraron tasas del 3,2 y 16,8 por ciento, respectivamente.

De acuerdo con el esquema de liquidación del impuesto, si al resultado neto de la cuenta de pérdidas y ganancias se le suman y restan los ajustes por aumentos y disminuciones por el IS, se obtiene el resultado neto antes de impuestos de dicha cuenta, que, tal como se puede observar en el cuadro I.66 que se inserta a continuación, el cual muestra la distribución del resultado contable neto antes del IS en el ejercicio 2022, por tramos de ingresos, se situó en un importe positivo de 178.549,2 millones de euros, produciéndose un descenso del 20,3 por ciento respecto a 2021 (223.897,1 millones de euros). Los declarantes que consiguieron esta partida fueron 1.391.760 en 2022, un 1,7 por ciento más que en 2021 (1.368.165) y, por tanto, su cuantía media se situó en 128.290 euros, lo que se plasmó en un decrecimiento del 21,6 por ciento, respecto al ejercicio anterior (163.648 euros).

Cuadro I.66

RESULTADO CONTABLE NETO ANTES DEL IS POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,05	457.813	32,9	32,9	-14.379,4	-8,1	-8,1	-31.409
0,05-0,25	416.948	30,0	62,9	-2.942,4	-1,6	-9,7	-7.057
0,25-1	309.756	22,3	85,1	2.526,4	1,4	-8,3	8.156
1-3	121.041	8,7	93,8	6.192,5	3,5	-4,8	51.161
3-10	56.587	4,1	97,9	8.198,7	4,6	-0,2	144.887
10-25	16.765	1,2	99,1	12.636,7	7,1	6,9	753.754
25-50	6.264	0,5	99,5	13.095,0	7,3	14,2	2.090.518
50-100	3.313	0,2	99,8	14.496,7	8,1	22,3	4.375.697
100-250	2.009	0,1	99,9	23.848,4	13,4	35,7	11.870.787
250-500	623	0,0	100,0	19.451,7	10,9	46,6	31.222.633
500-1.000	344	0,0	100,0	17.592,9	9,9	56,4	51.142.140
> 1.000	297	0,0	100,0	77.832,0	43,6	100,0	262.060.709
TOTAL	1.391.760	100		178.549,2	100		128.290

De la información que se refleja en el cuadro I.66 cabe destacar, entre otros aspectos, que únicamente las entidades con ingresos no superiores a 250.000 euros obtuvieron importes agregados negativos en el resultado contable neto antes del IS.

Las entidades con ingresos superiores a 25 millones de euros, representando solo el 0,9 por ciento respecto al total, acumularon un resultado contable neto antes del IS de 166.316,7 millones de euros, esto es, el 93,1 por ciento del saldo total, con una aportación muy destacada de los declarantes situados en el último tramo con ingresos superiores al millardo de euros, más de un tercio del importe total.

2.3.2.1.3. *Ajustes extracontables*

La base imponible del IS se determina a partir del resultado contable, siempre que la contabilidad se lleve según lo dispuesto en el Código de Comercio y en su normativa de desarrollo. Ahora bien, debido a las diferencias existentes entre la norma fiscal y la contable, dicho resultado debe ser objeto de corrección para obtener la base imponible del impuesto.

La corrección se lleva a cabo tanto al compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores como al aplicar las reducciones por las reservas de capitalización y nivelación y al efectuar determinados ajustes extracontables exigidos por la normativa tributaria.

Las discrepancias entre los resultados contable y fiscal pueden tener su origen en diferencias sobre la calificación o imputación de ingresos y gastos, así como en la valoración de determinadas operaciones o en la aplicación de incentivos fiscales.

En el cuadro I.67 se ofrece el importe de cada uno de los principales ajustes, tanto de signo positivo como negativo, llevados a cabo para conciliar el resultado contable con las normas que regulan la formación del resultado fiscal, así como el número de declarantes, la cuantía media y el saldo de cada uno de ellos, correspondientes al ejercicio 2022.

Entre los ajustes extracontables practicados en 2022 merecen destacarse, por su importancia cuantitativa, y ordenados según la magnitud de su saldo, los correspondientes a los siguientes conceptos:

- El IS, con un saldo positivo de 37.139,1 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 47.839,6 millones de euros y se reflejaron en 703.143 declaraciones, con una cuantía media de 68.037 euros. Las disminuciones al resultado contable totalizaron 10.700,5 millones de euros, consignándose en 205.666 declaraciones y, como consecuencia, su cuantía media se cifró en 52.029 euros.

Cuadro I.67

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2022

Concepto	Aumentos			Disminuciones			Saldo (millones de euros)
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decla. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decla. (euros)	
1. Impuesto sobre Sociedades	703.143	47.839,6	68.037	205.666	10.700,5	52.029	37.139,1
2. Reglas de imputación temporal:	-	6.922,1	-	-	7.525,4	-	-603,2
2.1. Cambios de criterios contables	1.536	1.336,9	870.373	1.822	1.826,7	1.002.586	-489,8
2.2. Operaciones a plazos	-	3.041,5	-	-	2.979,7	-	61,8
2.3. Reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales	166	102,0	614.527	359	164,8	459.151	-62,8
2.4. Rentas negativas por diferencias de imputación temporal correspondientes a determinadas transmisiones	148	39,2	264.528	190	78,2	411.629	-39,1
2.5. Rentas derivadas de operaciones con quita o espera	264	644,1	2.439.671	79	556,8	7.048.595	87,2
2.6. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos	4.930	1.758,5	356.701	6.599	1.919,1	290.810	-160,5
3. Amortizaciones:	-	7.861,3	-	-	5.260,7	-	2.600,6
3.1. Libertad de amortización:	-	1.315,5	-	-	666,0	-	649,5
3.1.1. Gastos de I+D	481	138,9	288.798	253	138,4	547.053	0,5
3.1.2. Con mantenimiento de empleo (régimen transitorio)	2.374	440,0	185.337	379	191,8	505.937	248,2
3.1.3. Sin mantenimiento de empleo (régimen transitorio)	2.910	495,0	170.118	113	39,0	345.564	456,0
3.1.4. Entidades de reducida dimensión	9.946	169,6	17.052	4.359	220,0	50.470	-50,4
3.1.5. Otros supuestos ⁽¹⁾	-	71,9	-	-	76,8	-	-4,9
3.2. Amortización acelerada ⁽²⁾	-	174,4	-	-	273,7	-	-99,3
3.3. Diferencias entre amortización contable y fiscal	11.629	2.328,8	200.260	5.374	1.624,4	302.263	704,5
3.4. Limitación de la amortización contable	-	-	-	30.425	1.804,4	59.307	-1.804,4
3.5. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida	5.479	4.042,6	737.828	1.043	892,2	855.426	3.150,3
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente:	-	73.332,5	-	-	58.696,5	-	14.636,0
4.1. Pérdidas por deterioro de valor:	-	55.172,7	-	-	38.370,9	-	16.801,8
4.1.1. Créditos derivadas de insolvencia de deudores	-	5.932,0	-	-	7.943,5	-	-2.011,5
4.1.2. Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio	2.389	7.662,1	3.207.252	1.659	4.132,4	2.490.882	3.529,8
4.1.3. Participaciones en el capital o fondos propios de entidades	-	39.877,7	-	-	25.655,0	-	14.222,7
4.1.4. Valores representativos de deuda	873	1.446,7	1.657.168	325	562,7	1.731.426	884,0
4.1.5. Determinadas dotaciones y provisiones que hayan generado activos por impuesto diferido ⁽³⁾	-	254,2	-	-	77,3	-	176,9
4.2. Provisiones y gastos por pensiones	2.105	1.116,6	530.471	1.054	1.234,3	1.171.044	-117,6
4.3. Otras ⁽⁴⁾	11.793	17.043,2	1.445.196	8.571	19.091,4	2.227.438	-2.048,2
5. Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios	6.737	1.569,2	232.922	-	-	-	1.569,2
6. Gastos por donativos y liberalidades	85.224	1.816,5	21.315	-	-	-	1.816,5
7. Deuda tributaria de actos jurídicos documentados	134	300,2	2.240.346	6	1,6	262.537	298,6

(continúa)

Cuadro I.67 (continuación)

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2022

Concepto	Aumentos			Disminuciones			Saldo (millones de euros)
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decla. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decla. (euros)	
8. Multas, sanciones y recargos	293.405	1.858,2	6.333	-	-	-	1.858,2
9. Otros gastos no deducibles fiscalmente ⁽⁵⁾	-	424,6	-	-	21,7	-	402,9
10. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros	2.515	4.046,0	1.608.730	1.359	1.643,3	1.209.195	2.402,7
11. Revalorizaciones contables	200	254,7	1.273.639	133	94,8	713.020	159,9
12. Operaciones de aumento capital o fondos propios por compensación de créditos	18	4,6	257.577	126	585,7	4.648.793	-581,1
13. Aplicación del valor normal de mercado	-	2.312,8	-	-	423,2	-	1.889,6
14. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal	998	1.301,8	1.304.362	491	2.354,5	4.795.328	-1.052,8
15. Exenciones para evitar la doble imposición:	-	5.518,1	-	-	109.252,7	-	-103.734,5
15.1. Dividendos o participaciones en beneficios de entidades	-	-	-	-	82.800,1	-	-82.800,1
15.2. Rentas derivadas de transmisiones de valores	-	3.253,8	-	-	20.920,7	-	-17.666,9
15.3. Rentas obtenidas en supuestos distintos a transmisiones de valores	-	932,9	-	-	476,9	-	456,0
15.4. Rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente	650	1.331,4	2.048.368	935	5.055,0	5.406.364	-3.723,5
16. Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles	s.e.	s.e.	s.e.	146	485,8	3.327.347	s.e.
17. Impuesto extranjero soportado por el sujeto pasivo, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición	2.404	327,7	136.320	344	3.976,6	11.559.827	-3.648,9
18. Régimen especial de AIE y UTE ⁽⁶⁾ :	-	1.132,0	-	-	2.328,5	-	-1.196,4
18.1. Agrupaciones de interés económico	695	212,3	305.523	1.524	1.310,3	859.809	-1.098,0
18.2. Uniones temporales de empresas:	-	919,7	-	-	1.018,1	-	-98,4
18.2.1. Minoración por pérdidas sociales imputadas a socios	887	344,3	388.156	800	321,7	402.104	22,6
18.2.2. Criterios de imputación temporal	626	518,9	828.945	606	578,3	954.252	-59,4
18.2.3. Otros ajustes ⁽⁷⁾	-	56,5	-	-	118,1	-	-61,7
19. Entidades pertenecientes a grupos en régimen de consolidación fiscal ⁽⁸⁾	-	2.016,8	-	-	306,9	-	1.709,8
20. Régimen especial de operaciones de reestructuración ⁽⁹⁾	225	544,3	2.419.021	182	1.706,6	9.377.032	-1.162,3
21. Régimen especial de sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional	s.e.	s.e.	s.e.	133	776,1	5.835.223	s.e.
22. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	11.763	812,9	69.108	12.060	782,7	64.902	30,2
23. Régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros	33	139,5	4.227.072	105	1.977,7	18.834.939	-1.838,2
24. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	12.785	11.963,5	935.743	14.763	12.551,2	850.179	-587,7
25. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	17	201,7	11.865.588	46	513,0	11.152.512	-311,3
26. Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos	1.847	351,5	190.300	459	294,3	641.271	57,1

(continúa)

Cuadro I.67 (continuación)

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2022

Concepto	Aumentos			Disminuciones			Saldo (millones de euros)
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decla. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decla. (euros)	
27. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	8.879	22.084,5	2.487.275	10.115	23.124,7	2.286.181	-1.040,2
28. Dotaciones al fondo de reserva obligatorio de las cooperativas	-	-	-	5.975	266,5	44.605	-266,5
29. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	1.509	217,5	144.147	6.793	1.320,8	194.441	-1.103,3
30. Adquisición de participaciones de entidades no residentes (régimen transitorio)	8	64,0	8.003.383	109	2.315,6	21.243.901	-2.251,6
31. Restantes correcciones ⁽¹⁰⁾	-	8.185,8	-	-	13.993,7	-	-5.807,8
TOTAL ⁽¹¹⁾	-	203.406,2	-	-	263.279,8	-	-59.873,6

s.e.: secreto estadístico

- (1) Incluye la libertad de amortización de los elementos del inmovilizado afectos a actividades de I+D, del inmovilizado material nuevo, de los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y de las sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales, y de los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones asociativas prioritarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.
- (2) Incluye las amortizaciones aceleradas practicadas por las entidades de reducida dimensión y del régimen especial de investigación y explotación de hidrocarburos.
- (3) Incluye: las pérdidas por deterioro del artículo 13.1 de la LIS y provisiones y gastos (artículos 14.1 y 14.2 de la LIS) a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS; y la aplicación del límite del artículo 11.12 de la LIS a las pérdidas por deterioro del artículo 13.1 de la LIS y gastos (artículos 14.1 y 14.2 de la LIS).
- (4) Comprende los gastos por provisiones derivados de: obligaciones implícitas o tácitas, retribuciones a largo plazo y otras prestaciones al personal con determinadas excepciones, los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos, las reestructuraciones excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas, y el riesgo de devoluciones de ventas.
- (5) Comprende las operaciones con paraísos fiscales, asimetrías híbridas (artículo 15 bis de la LIS), disminución de valor originada por criterio de valor razonable, gastos que sean objeto de la deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (artículo 15 n) de la LIS), gastos que representen una retribución de los fondos propios, las pérdidas del juego, los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico y los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, o de ambas.
- (6) AIE: Agrupación de interés económico, española o europea, y UTE: Unión temporal de empresas.
- (7) Comprende los ajustes por: las rentas negativas obtenidas por miembros de una UTE que opere en el extranjero y la participación en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE
- (8) Se compone de los ajustes por: requisitos o calificaciones contables referidos a grupos fiscales, gastos financieros derivados de deudas con entidades de grupos fiscales, bases imponibles negativas generadas dentro de los grupos fiscales por las entidades transmitidas y que hayan sido compensadas y por eliminaciones pendientes de incorporar de sociedades que dejen de pertenecer a grupos fiscales.
- (9) Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canjes de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.
- (10) Aglutina un amplio conjunto de conceptos, destacando los siguientes: las entidades sometidas a normativa foral; el factor agotamiento de los regímenes especiales de la minería e hidrocarburos; el régimen especial de transparencia fiscal internacional; el régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común; la exención de la transmisión de bienes inmuebles; la exención por reinversión de beneficios extraordinarios en régimen transitorio; las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español y las otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- (11) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS y los ajustes derivados de considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal.

- Las pérdidas por deterioro de valor de participaciones en el capital o fondos propios de entidades, con un saldo positivo de 14.222,7 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto (ajustes de signo positivo) ascendió a 39.877,7 millones de euros, mientras que las disminuciones al resultado contable (ajustes de signo negativo) alcanzaron el valor de 25.655 millones de euros.
- Las pérdidas por deterioro de valor del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio, cuyo saldo positivo fue de 3.529,8 millones de euros, obtenido por diferencia entre unos aumentos por importe de 7.662,1 millones de euros que aplicaron 2.389 entidades y unas disminuciones cifradas en 4.132,4 millones de euros, correspondientes a 1.659 declarantes.
- La amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida, con un saldo positivo de 3.150,3 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 4.042,6 millones de euros y se reflejaron en 5.479 declaraciones, con una cuantía media de 737.828 euros. Las disminuciones al resultado contable totalizaron 892,2 millones de euros, consignándose en 1.043 declaraciones y, como consecuencia, su cuantía media se cifró en 855.426 euros.
- La exención por doble imposición sobre dividendos o participaciones en beneficios de entidades residentes y no residentes en territorio español, que generó unas disminuciones por importe de 82.800,1 millones de euros.
- La exención por doble imposición sobre rentas derivadas de la transmisión de valores, con un saldo negativo de 17.666,9 millones de euros. El importe de los aumentos por este concepto ascendió a 3.253,8 millones de euros y las disminuciones totalizaron 20.920,7 millones de euros.
- La exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, que ocasionó un saldo de correcciones extracontables de -3.723,5 de euros. El importe de los aumentos por este concepto se situó en 1.331,4 millones de euros, siendo aplicados por 650 entidades y, por tanto, su cuantía media se cifró en 2 millones de euros, aproximadamente. En el lado opuesto, las disminuciones totalizaron 5.055 millones de euros, correspondientes a 935 declarantes y una cuantía media de 5,4 millones de euros.
- El impuesto extranjero soportado por el contribuyente, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición, que ocasionó unos ajustes al resultado contable cuyo saldo fue de -3.648,9 millones de euros. El importe de los aumentos por este concepto fue

de 327,7 millones de euros que aplicaron 2.404 contribuyentes y, por consiguiente, su cuantía media se situó en 136.320 euros. Por su parte, las disminuciones tuvieron un valor total de 3.976,6 millones de euros, correspondientes a 344 entidades y una cuantía media cercana a 11,6 millones de euros.

En el cuadro I.68 se ofrece la comparación de los principales ajustes extracontables, tanto de signo positivo como negativo, entre los ejercicios 2021 y 2022, incluyéndose sus importes y las tasas de variación.

Cuadro I.68

COMPARACIÓN DE LOS IMPORTES DE LOS PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2021 Y 2022
(Cifras absolutas expresadas en millones de euros)

Concepto	2021			2022			% Tasa de variación		
	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo
1. Impuesto sobre Sociedades	41.806,9	11.002,3	30.804,6	47.839,6	10.700,5	37.139,1	14,4	-2,7	20,6
2. Reglas de imputación:	4.628,0	7.023,2	-2.395,3	6.922,1	7.525,4	-603,2	49,6	7,1	74,8
2.1. Cambios de criterios contables	1.994,2	1.981,5	12,7	1.336,9	1.826,7	-489,8	-33,0	-7,8	-3.954,3
2.2. Operaciones a plazos	662,4	882,3	-219,9	3.041,5	2.979,7	61,8	359,1	237,7	128,1
2.3. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos ⁽¹⁾	1.971,3	4.159,4	-2.188,1	2.543,8	2.718,9	-175,2	29,0	-34,6	92,0
3. Amortizaciones:	7.905,8	5.370,7	2.535,1	7.861,3	5.260,7	2.600,6	-0,6	-2,0	2,6
3.1. Libertad de amortización	1.476,7	491,3	985,5	1.315,5	666,0	649,5	-10,9	35,6	-34,1
3.2. Amortización acelerada ⁽²⁾	162,6	247,7	-85,1	174,4	273,7	-99,3	7,3	10,5	-16,6
3.3. Diferencias entre amortización contable y fiscal	2.705,4	1.580,9	1.124,5	2.328,8	1.624,4	704,5	-13,9	2,7	-37,4
3.4. Limitación de la amortización contable	-	1.863,0	-1.863,0	-	1.804,4	-1.804,4	-	-3,1	3,1
3.5. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida	3.561,0	1.187,8	2.373,2	4.042,6	892,2	3.150,3	13,5	-24,9	32,7
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente:	66.681,5	56.965,6	9.715,9	73.332,5	58.696,5	14.636,0	10,0	3,0	50,6
4.1. Pérdidas por deterioro de valor:	43.519,5	38.203,4	5.316,1	55.172,7	38.370,9	16.801,8	26,8	0,4	216,1
4.1.1. Créditos derivadas de insolvencia de deudores	4.901,4	4.047,5	853,9	5.932,0	7.943,5	-2.011,5	21,0	96,3	-335,6
4.1.2. Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio	6.992,7	4.744,9	2.247,8	7.662,1	4.132,4	3.529,8	9,6	-12,9	57,0
4.1.3. Participaciones en el capital o fondos propios de entidades	29.907,5	28.859,0	1.048,5	39.877,7	25.655,0	14.222,7	33,3	-11,1	1.256,5
4.1.4. Valores representativos de deuda	1.393,4	467,9	925,5	1.446,7	562,7	884,0	3,8	20,3	-4,5
4.1.5. Otras	324,5	84,0	240,5	254,2	77,3	176,9	-21,7	-8,0	-26,4
4.2. Provisiones y gastos por pensiones	1.065,1	1.256,8	-191,7	1.116,6	1.234,3	-117,6	4,8	-1,8	38,6
4.3. Otras ⁽³⁾	22.096,9	17.505,4	4.591,5	17.043,2	19.091,4	-2.048,2	-22,9	9,1	-144,6
5. Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios	483,3	-	483,3	1.569,2	-	1.569,2	224,7	-	224,7
6. Gastos por donativos y liberalidades	1.741,3	-	1.741,3	1.816,5	-	1.816,5	4,3	-	4,3
7. Multas, sanciones y recargos	1.734,3	-	1.734,3	1.858,2	-	1.858,2	7,1	-	7,1

(continúa)

Cuadro I.68 (continuación)

**COMPARACIÓN DE LOS IMPORTES DE LOS PRINCIPALES AJUSTES
AL RESULTADO CONTABLE. IS 2021 Y 2022**
(Cifras absolutas expresadas en millones de euros)

Concepto	2021			2022			% Tasa de variación		
	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo
8. Restantes gastos no deducibles fiscalmente ⁽⁴⁾	588,3	101,0	487,2	851,9	23,3	828,6	44,8	-76,9	70,1
9. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros	4.225,2	1.391,6	2.833,6	4.046,0	1.643,3	2.402,7	-4,2	18,1	-15,2
10. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal	1.296,9	7.276,8	-5.979,9	1.301,8	2.354,5	-1.052,8	0,4	-67,6	82,4
11. Exenciones para evitar la doble imposición:	5.019,5	96.226,7	-91.207,1	5.518,1	109.252,7	-103.734,5	9,9	13,5	-13,7
11.1. Dividendos y rentas derivadas de transmisión de valores	3.448,7	90.743,6	-87.294,9	4.186,7	104.197,7	-100.011,0	21,4	14,8	-14,6
11.1.1. División y participaciones en beneficios	-	68.247,3	-68.247,3	-	82.800,1	-82.800,1	-	21,3	-21,3
11.1.2. Rentas derivadas de transmisiones de valores	3.364,3	20.992,3	-17.628,1	3.253,8	20.920,7	-17.666,9	-3,3	-0,3	-0,2
11.1.3. Rentas obtenidas en supuestos distintos a las transmisiones de valores	84,4	1.503,9	-1.419,5	932,9	476,9	456,0	1.005,2	-68,3	132,1
11.2. Rentas obtenidas en el extranjero a través de un e.p.	1.570,9	5.483,1	-3.912,2	1.331,4	5.055,0	-3.723,5	-15,2	-7,8	4,8
12. Régimen especial de AIE y UTE	1.180,4	2.065,9	-885,6	1.132,0	2.328,5	-1.196,4	-4,1	12,7	-35,1
12.1. Agrupaciones de interés económico	236,8	1.076,9	-840,1	212,3	1.310,3	-1.098,0	-10,3	21,7	-30,7
12.2. Uniones temporales de empresas	943,6	989,1	-45,5	919,7	1.018,1	-98,4	-2,5	2,9	-116,2
13. Régimen especial de operaciones de reestructuración ⁽⁵⁾	855,1	2.202,3	-1.347,2	544,3	1.706,6	-1.162,3	-36,3	-22,5	13,7
14. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	678,5	775,1	-96,6	812,9	782,7	30,2	19,8	1,0	131,3
15. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	12.320,5	12.885,1	-564,6	11.963,5	12.551,2	-587,7	-2,9	-2,6	-4,1
16. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	19.577,4	21.170,8	-1.593,4	22.084,5	23.124,7	-1.040,2	12,8	9,2	34,7
17. Restantes correcciones ⁽⁶⁾	13.074,7	25.562,7	-12.488,0	15.521,0	27.329,2	-11.808,2	18,7	6,9	5,4
TOTAL ⁽⁷⁾	183.314,2	250.019,9	-66.705,8	203.406,2	263.279,8	-59.873,6	11,0	5,3	10,2

- (1) Incluye la reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales; las rentas negativas por diferencias de imputación temporal correspondientes a determinadas transmisiones; las rentas derivadas de operaciones con quita o espera y las otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos
- (2) Incluye las amortizaciones aceleradas practicadas por las entidades de reducida dimensión y del régimen especial de investigación y explotación de hidrocarburos.
- (3) Comprende los gastos por provisiones derivados de: obligaciones implícitas o tácitas, retribuciones a largo plazo y otras prestaciones al personal, con determinadas excepciones, los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos, las reestructuraciones excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas y el riesgo de devoluciones de ventas.
- (4) Comprende los ajustes por las operaciones con paraísos fiscales, gastos financieros derivados de deudas con entidades de grupos, disminución de valor originada por criterio de valor razonable, deudas tributarias de actos jurídicos documentados, las pérdidas del juego, los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico y los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, o de ambas.
- (5) Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canjes de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.
- (6) Aglutina varias partidas, destacando: las revalorizaciones contables, las operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos, las entidades sometidas a normativa foral, los impuestos extranjeros sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional, los regímenes especiales de las sociedades y fondos de capital-riesgo y de las sociedades de desarrollo industrial regional, el régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje, las dotaciones al fondo de reserva obligatorio de las cooperativas, la exención por reinversión de beneficios extraordinarios en ré-

gimen transitorio, las aportaciones y colaboración a favor de entidades no lucrativas, el factor de agotamiento de los regímenes especiales de la minería y de hidrocarburos, la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles, la aplicación del valor normal de mercado, el impuesto extranjero soportado por el sujeto pasivo, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición, régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros, las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias, la adquisición de participaciones de entidades no residentes (régimen transitorio), diversos ajustes de las entidades pertenecientes a grupos y otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.

- (7) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS y los ajustes derivados de considerar los requisitos o calificaciones contables referidos a los grupos fiscales.

Se observa que las correcciones al resultado contable del ejercicio 2022 arrojaron un saldo negativo total de 59.873,6 millones de euros, lo que supuso un crecimiento en términos absolutos de 6.832,2 millones de euros y relativa del 10,2 por ciento respecto a 2021 (saldo de -66.705,8 millones de euros). Ello se explica por la combinación de unos aumentos al resultado contable por importe total de 203.406,2 millones de euros y unas disminuciones por un valor global de 263.279,8 millones de euros, produciéndose unas tasas de variación del 11 y 5,3 por ciento, respectivamente, en comparación con 2021 (importes de 183.314,2 y 250.019,9 millones de euros, por ese orden).

Puede comprobarse con los datos reflejados en el cuadro I.68 que más de las tres cuartas partes del importe total de los aumentos extracontables en 2022, concretamente, el 76,3 por ciento, correspondió conjuntamente a las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente (73.332,5 millones de euros), a los derivados de la contabilización como gasto contable del propio IS (47.839,6 millones de euros), a las exenciones del régimen especial de entidades sin fines lucrativos (22.084,5 millones de euros), y al régimen especial de las entidades parcialmente exentas (11.936,5 millones de euros), ajustes positivos que registraron unas tasas de variación del 10, 14,4, 12,5 y -2,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el período impositivo 2021.

Por otro lado, los ajustes negativos más relevantes, desde el punto de vista cuantitativo, fueron los derivados de las exenciones para evitar la doble imposición, con un importe total de 109.252,7 millones de euros y una tasa de variación del 13,5 por ciento respecto a 2021, de las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, con un volumen global de 58.696,5 millones de euros y un crecimiento del 3 por ciento, de las exenciones del régimen especial de las entidades sin fines lucrativos, con un monto de 23.124,7 millones de euros y un incremento del 9,2 por ciento, y del régimen especial de las entidades parcialmente exentas, con una magnitud de 12.551,2 millones de euros y un descenso del 2,6 por ciento. Dichos ajustes absorbieron conjuntamente el 77,3 por ciento del importe total de las disminuciones extracontables.

Entre los demás ajustes extracontables practicados en 2022 que registraron grandes variaciones en comparación con el ejercicio anterior merecen destacarse los correspondientes a:

- Las pérdidas por deterioro de valor de participaciones en el capital o fondos propios de entidades, con un saldo positivo que creció el 1.256,6 por ciento, hasta situarse en 14.222,7 millones de euros, como consecuencia de la bajada de las disminuciones por este concepto (tasa del -11,1 por ciento), al tiempo que los aumentos crecieron (tasa del 33,3 por ciento).
- Los gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios cuyo saldo positivo creció el 224,7 por ciento, situándose en 1.569,2 millones de euros.
- La exención por doble imposición sobre rentas obtenidas en supuestos distintos a transmisiones de valores, con un saldo positivo de 456 millones de euros que experimentó una subida del 132,1 por ciento respecto a 2021, lo que se debió al efecto simultáneo de un crecimiento del 1.005,2 por ciento de los aumentos al resultado contable por este concepto, y de una caída del 68,3 por ciento de las disminuciones.
- Los cambios de criterios contables, con un saldo negativo de -489,8 millones de euros que experimentó una caída del 3.954,3 por ciento respecto a 2021, lo que se debió al efecto simultáneo de unos descensos del 33 por ciento de los aumentos al resultado contable por este concepto, y del 7,8 por ciento de las disminuciones.
- Las pérdidas por créditos derivadas de insolvencia de deudores, con un saldo negativo de 2.011,5 millones de euros, que se redujo el 335,6 por ciento, debido al desigual crecimiento de los aumentos y disminuciones, con tasas del 21 y 96,3 por ciento, respectivamente.

2.3.2.1.4. *Base imponible*

La base imponible representa la materialización del hecho imponible, es decir, la expresión cuantitativa de la renta obtenida por el contribuyente, la cual, una vez determinada, permite realizar las operaciones necesarias para concretar la obligación tributaria principal, que es el pago de la cuota tributaria.

Una vez deducidos todos los ajustes al resultado contable, se obtiene la «base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas». A dicha partida se le resta la cifra correspondiente a la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas procedentes de períodos anteriores, obteniéndose la base imponible. Finalmente, las sociedades que cumplen los requisitos para acogerse a los incentivos fiscales del régimen especial de las ERD reducen en un 10 por ciento la base imponible por la reserva de nivelación, dando lugar a la «base imponible después de la reserva de nivelación».

Respecto al primero de los tres conceptos citados de base imponible, hay que tener en cuenta que la información estadística de la que se dispone sobre la base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores se expresa solo en términos netos, es decir, la diferencia aritmética entre las bases imponibles positivas y negativas, sin información estadística separada de ambos componentes.

Así, la base imponible neta, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, alcanzó un importe de 79.391,1 millones de euros en el ejercicio 2022, con una tasa de variación del -36,6 por ciento respecto a 2021 (125.290,3 millones de euros), siendo declarada por 1.366.307 entidades y su cuantía media por contribuyente se elevó a 58.106 euros. Esa contracción se debió al efecto conjunto del decrecimiento que experimentó entre 2021 y 2022 el resultado contable neto, el 26,8 por ciento, que quedó ligeramente agravado por el incremento del saldo de los ajustes al resultado contable, en torno a 6.832,2 millones de euros y una variación relativa del 10,2 por ciento, influenciada por los ajustes extracontables del IS, que aumentaron los ajustes netos en 6.334,55 millones de euros respecto a 2021, lo que se tradujo en una tasa del 20,6 por ciento.

La distribución de la base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas en 2022, por tramos de ingresos, queda reflejada en el cuadro I.69.

Cuadro I.69

BASE IMPONIBLE NETA ANTES DE LA APLICACIÓN DE LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN Y LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS, POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	444.481	32,5	32,5	-11.015,2	-13,9	-13,9	-24.782
0,05-0,25	411.318	30,1	62,6	-749,6	-0,9	-14,8	-1.822
0,25-1	306.218	22,4	85,0	3.371,2	4,2	-10,6	11.009
1-3	119.415	8,7	93,8	3.800,4	4,8	-5,8	31.825
3-10	55.727	4,1	97,9	6.444,2	8,1	2,3	115.639
10-25	16.485	1,2	99,1	8.914,7	11,2	13,6	540.776
25-50	6.156	0,5	99,5	7.116,6	9,0	22,5	1.156.042
50-100	3.266	0,2	99,8	8.340,9	10,5	33,0	2.553.846
100-250	1.984	0,1	99,9	11.800,7	14,9	47,9	5.947.921
250-500	617	0,0	100,0	7.082,9	8,9	56,8	11.479.598
500-1.000	346	0,0	100,0	7.532,0	9,5	66,3	21.768.644
> 1.000	294	0,0	100,0	26.752,2	33,7	100,0	90.993.974
TOTAL	1.366.307	100		79.391,1	100		58.106

Se observa que el importe de dicha base imponible procedía fundamentalmente de las sociedades situadas en niveles de ingresos superiores a 10 millones de euros, las cuales, representando solo el 2,1 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon el 97,7 por ciento del importe total declarado, habiéndose registrado valores negativos de forma agregada únicamente en los tramos de ingresos que no excedieron de 250.000 euros.

En el cuadro I.70 se recoge la distribución de la reserva de capitalización en 2022 por tramos de ingresos, cuyo importe total se situó en 2.350,3 millones de euros, lo que supuso un 13,3 por ciento más que en 2021 (2.074,7 millones de euros).

Cuadro I.70

RESERVA DE CAPITALIZACIÓN, POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	6.745	6,2	6,2	5,8	0,2	0,2	855
0,05-0,25	24.548	22,7	28,9	49,0	2,1	2,3	1.996
0,25-1	34.905	32,3	61,2	161,0	6,9	9,2	4.613
1-3	21.508	19,9	81,1	242,8	10,3	19,5	11.289
3-10	13.187	12,2	93,3	355,5	15,1	34,6	26.958
10-25	4.166	3,9	97,2	284,3	12,1	46,7	68.255
25-50	1.598	1,5	98,7	226,2	9,6	56,4	141.539
50-100	806	0,7	99,4	250,0	10,6	67,0	310.212
100-250	440	0,4	99,8	219,6	9,3	76,3	499.024
250-500	122	0,1	99,9	145,2	6,2	82,5	1.190.222
500-1.000	41	0,0	100,0	58,5	2,5	85,0	1.426.347
> 1.000	43	0,0	100,0	352,4	15,0	100,0	8.195.342
TOTAL	108.109	100		2.350,3	100		21.740

Se observa que el 80,5 por ciento del importe de la reserva de capitalización procedió de los 20.403 declarantes cuyos ingresos se situaron por encima de los 3 millones de euros, esto es, el 18,9 por ciento de la totalidad de declarantes que cumplimentaron dicha partida. Destacable fue también la aportación de las empresas situadas en el último tramo, con ingresos superiores a 1.000 millones de euros, las cuales, únicamente 43, acumularon el 15 por ciento del total de la reserva de capitalización, siendo su cuantía media de 8,2 millones de euros, aproximadamente.

En el cuadro I.71 se recoge la evolución de la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores en los ejercicios comprendidos entre 2018 y 2022.

Cuadro I.71

EVOLUCIÓN DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DE PERÍODOS ANTERIORES. IS 2018-2022

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2018	298.093	17.099,0	57.361
2019	299.762	27.659,7	92.272
2020	246.870	12.643,7	51.216
2021	340.167	24.051,9	70.706
2022	316.059	19.301,6	61.070
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media
19/18	0,6	61,8	60,9
20/19	-17,6	-54,3	-44,5
21/20	37,8	90,2	38,1
22/21	-7,1	-19,7	-13,6

Se observa que en 2022 se produjo un moderado decrecimiento, con una tasa de variación del -19,7 por ciento, siendo su importe de 19.301,6 millones de euros, como consecuencia de la bajada del resultado contable (26,8 por ciento) y, por ende, de la base imponible previa (36,6 por ciento), lo que contrasta con lo sucedido en 2021 en el que la compensación subió el 90,2 por ciento. El número de declarantes que consignó dicha magnitud en 2022 fue de 316.059, un 7,1 por ciento inferior al de 2021 (340.167). Como consecuencia, su cuantía media se situó en 61.070 euros, lo que supuso una contracción del 13,6 por ciento respecto al ejercicio anterior (70.706 euros).

Por tanto, si se tiene en cuenta que el importe de la base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, tal como se acaba de comentar, alcanzó el importe de 79.391,1 millones de euros en 2022 y dado que la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas fueron de 2.350,3 y 19.301,6 millones de euros, respectivamente, el importe de la base imponible neta tras las citadas magnitudes debería haberse situado en 57.739,2 millones de euros. Sin embargo, tal como puede comprobarse en el cuadro I.72 que se inserta a continuación, el importe de la base imponible neta después de aplicar la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas fue de 60.246,1 millones de euros, existiendo una discrepancia estadística de 2.506,9 millones de euros, que se explicará más adelante, cuando se analicen los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2022, que se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.25.

En el cuadro I.72 se recoge la evolución de la base imponible durante el período 2018-2022, distinguiéndose entre sus componentes, de signo positivo y negativo, y su saldo, sin considerar el efecto de la reducción de

la base imponible por la reserva de nivelación aplicada por las sociedades que reunían los requisitos exigidos para poder acogerse a los incentivos fiscales del régimen especial de las ERD. La representación de esta información se muestra en el gráfico I.21.

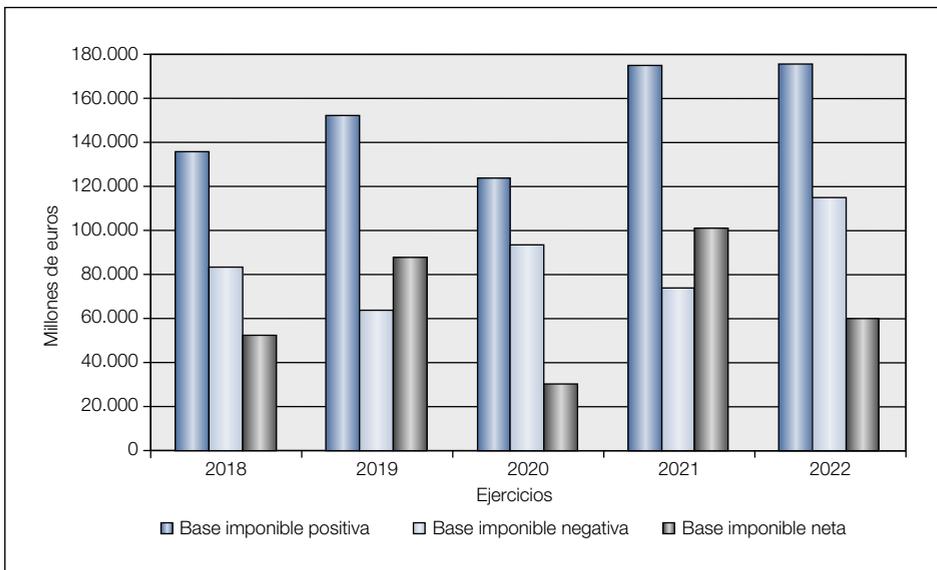
Cuadro I.72

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2018-2022

Ejercicio	Base imponible positiva			Base imponible negativa			Base imponible neta		
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2018	554.543	135.493,3	244.333	516.879	83.226,9	161.018	1.071.422	52.266,5	48.782
2019	582.008	151.777,4	260.782	511.787	63.813,8	124.688	1.093.795	87.963,6	80.421
2020	526.929	123.506,0	234.388	605.045	93.087,3	153.852	1.131.974	30.418,7	26.872
2021	597.963	174.427,3	291.703	512.680	73.723,2	143.800	1.110.643	100.704,2	90.672
2022	635.428	175.064,3	275.506	512.110	114.818,2	224.206	1.147.538	60.246,1	52.500
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
19/18	5,0	12,0	6,7	-1,0	-23,3	-22,6	2,1	68,3	64,9
20/19	-9,5	-18,6	-10,1	18,2	45,9	23,4	3,5	-65,4	-66,6
21/20	13,5	41,2	24,5	-15,3	-20,8	-6,5	-1,9	231,1	237,4
22/21	6,3	0,4	-5,6	-0,1	55,7	55,9	3,3	-40,2	-42,1

Gráfico I.21

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2018-2022



En el ejercicio 2022, las entidades que consignaron en sus declaraciones una base imponible no nula fueron 1.147.538, lo que representaba el 67,4 por ciento de la totalidad de contribuyentes. El importe neto de la base imponible ascendió, como se ha indicado, a 60.246,1 millones de euros y su cuantía media por declarante fue de 52.500 euros.

El número de declaraciones del ejercicio 2022 con una base imponible no nula fue superior al de 2021 en el 3,3 por ciento, continuando así la tendencia creciente iniciada cinco años atrás, exceptuando el año 2021 en el que se produjo una caída del 1,9 por ciento. Asimismo, se observa que en 2021 el importe de dicha variable se redujo sustancialmente, con una tasa del 40,2 por ciento, lo que contrasta con el año anterior, durante el que se produjo un crecimiento, el 231,1 por ciento, volviendo así al descenso de 2020, el 65,4 por ciento. Por otro lado, si bien el resultado contable neto decreció el 26,8 por ciento (véase el cuadro I.63), la base imponible del ejercicio 2022 se redujo el citado 40,2 por ciento, es decir, su tasa fue 13 puntos porcentuales menos que aquella, lo que se explica fundamentalmente por la subida del saldo neto de los ajustes extracontables, con una tasa del 10,2 por ciento, ya comentado, y por el incremento de las dotaciones a la reserva de capitalización y el descenso de las compensaciones de bases imponibles negativas de ejercicios precedentes, cuyas tasas fueron, como ya se ha señalado, del 13,3 y -19,7 por ciento, respectivamente.

En el cuadro I.72 se observa que el importe de la base imponible positiva ascendió a 175.064,3 millones de euros en 2022, lo que supuso un incremento del 0,4 por ciento respecto a 2021 (174.427,3 millones de euros), en contraste con lo sucedido en 2021, ejercicio en el que se produjo una expansión del 41,2 por ciento. El número de declarantes de esta partida en 2022 ascendió a 635.428, con un aumento del 6,3 por ciento respecto a 2021 (597.963), siendo la segunda tasa más alta del quinquenio. Como resultado de esas variaciones, la cuantía media de la base imponible positiva descendió un 5,6 por ciento, situándose en 275.506 euros en 2022, frente a 291.703 euros en 2021.

Por otro lado, el importe de la base imponible negativa totalizó 114.818,2 millones de euros en 2022, con un incremento del 55,7 por ciento respecto a 2021 (73.723,2), de manera contraria a lo sucedido el año anterior, en el que se registró un descenso del 20,8 por ciento. El número de declarantes con base imponible negativa evolucionó de forma opuesta, de manera que en 2022 se cifró en 512.110, con un descenso del 0,1 por ciento. Su valor medio se situó en 224.206 euros, registrándose una subida del 55,9 por ciento, en comparación con el ejercicio anterior (143.800 euros) y mostrando una tendencia similar a la comentada sobre el importe.

La distribución de la base imponible positiva del ejercicio 2022 por tramos de ingresos queda reflejada en el cuadro I.73.

Cuadro I.73

BASE IMPONIBLE POSITIVA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	89.523	14,1	14,1	772,4	0,4	0,4	8.627
0,05-0,25	199.695	31,4	45,5	4.750,0	2,7	3,2	23.786
0,25-1	192.768	30,3	75,9	11.745,2	6,7	9,9	60.929
1-3	87.426	13,8	89,6	14.498,3	8,3	18,1	165.835
3-10	43.125	6,8	96,4	19.848,0	11,3	29,5	460.244
10-25	12.782	2,0	98,4	18.005,1	10,3	39,8	1.408.626
25-50	4.910	0,8	99,2	14.169,4	8,1	47,9	2.885.828
50-100	2.619	0,4	99,6	14.033,9	8,0	55,9	5.358.487
100-250	1.577	0,2	99,8	16.747,7	9,6	65,4	10.619.951
250-500	499	0,1	99,9	11.591,2	6,6	72,1	23.228.867
500-1.000	272	0,0	100,0	11.717,4	6,7	78,8	43.078.710
> 1.000	232	0,0	100,0	37.185,7	21,2	100,0	160.283.307
TOTAL	635.428	100		175.064,3	100		275.506

La ya apuntada relativa baja presencia de las entidades con bases imponibles positivas (635.428 en 2022), que representaban solo el 37,3 por ciento del número total de declarantes del IS, fue especialmente relevante en los primeros tramos de la distribución, los de menores ingresos. Así, por ejemplo, solo el 11,7 por ciento de las empresas con ingresos inferiores a 50.000 euros obtuvo una base imponible positiva, mientras que la proporción de las entidades con más de 1.000 millones de euros fue del 77,9 por ciento.

Por otro lado, se observa en el cuadro I.73 que el importe de la base imponible positiva en 2022 procedía fundamentalmente de las sociedades situadas en niveles de ingresos superiores a 3 millones de euros, las cuales, representando tan solo el 10,4 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon el 81,9 por ciento del importe total declarado.

En el tramo de ingresos más altos, superiores a 1.000 millones de euros, se encontraban 232 entidades (52 más que 2021), que representaban aproximadamente el 4 por diez mil sobre el número total de declarantes con base imponible positiva, las cuales aportaron 37.185,7 millones de euros, esto es, el 21,2 por ciento del importe total en 2022 (el 17,7 por ciento en 2021). La cuantía media de dicha variable en ese tramo se situó en torno a 160,3 millones de euros en 2021 (171,9 millones de euros en 2021). Además, se observa que en todos los intervalos se produjo un crecimiento ininterrumpido de la base imponible positiva media, superándose el importe de la media global desde el tramo de ingresos comprendidos entre 3 y 10 millones de euros.

Como se ha señalado, las sociedades que cumplan los requisitos para poderse acoger a los incentivos fiscales del régimen especial de las ERD pueden practicar una minoración de su base imponible positiva de hasta el 10 por ciento de su importe en concepto de la reserva de nivelación. En 2022, su magnitud fue de 528,6 millones de euros, produciéndose un crecimiento del 12,5 por ciento respecto a 2021 (469,9 millones de euros) y benefició a 35.113 contribuyentes, un 6,9 por ciento más que en 2021 (32.853 entidades). Como contrapartida, la reversión de dicha reserva de nivelación aplicada en períodos anteriores se materializa mediante un aumento de la base imponible en caso de que esta sea negativa durante los cinco años inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realizara la minoración por dicha reserva; es decir, en 2022 generalmente procedían de las cantidades aplicadas en 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021 por la reserva de nivelación de las ERD con bases imponibles negativas en dichos ejercicios. El importe de los aumentos de la base imponible en 2022 por la aplicación en períodos anteriores de la minoración por la reserva de nivelación se cifró en 355 millones de euros, el 0,4 por ciento menos que en 2021 (356,6 millones de euros), afectando a 22.858 entidades, el 3,5 por ciento por debajo del número de 2021 (23.687). Combinando las minoraciones y los aumentos por la reserva de nivelación, se obtiene una cifra neta de 173,6 millones de euros en 2022, lo que se traduce en un incremento del 53,2 por ciento respecto a 2021 (113,3 millones de euros).

Descontando el saldo de la citada minoración, la base imponible neta después de aplicar la reducción correspondiente a dicha reserva se situó en un importe total de 60.072,5 millones de euros en 2022, con una contracción del 40,3 por ciento respecto a 2021 (100.590,9 millones de euros en 2021), descomponiéndose en una base imponible positiva de 174.535,7 millones de euros en 2022, un 0,3 por ciento más que en 2021 (173.957,5 millones de euros), y una negativa de 114.463,2 millones de euros en 2022, un 56 por ciento mayor que en 2021 (73.366,6 millones de euros).

2.3.2.1.5. *Cuota íntegra y tipo medio*

La cuota íntegra de cada contribuyente se obtiene aplicando el tipo de gravamen a que esté sujeto sobre su base imponible de signo positivo, debiendo tener en cuenta que determinadas sociedades, fundamentalmente, las cooperativas, las sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario (SOCIMI), entidades ZEC y entidades del régimen especial en función del tonelaje, obtienen su cuota íntegra mediante la agregación de los resultados de multiplicar tipos distintos a cada una de las componentes de sus bases imponibles. En el supuesto de que su base imponible sea nula o negativa, o, si fuera el caso, cada una de las componentes de esa estén gravadas a tipos distintos, su cuota íntegra es igual a cero.

En el cuadro I.74 se recoge la evolución de la cuota íntegra durante el período 2018-2022.

Cuadro I.74

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2018-2022

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2018	545.778	32.977,9	60.424
2019	571.786	33.143,1	57.964
2020	517.921	28.960,0	55.916
2021	587.601	37.156,4	63.234
2022	625.752	42.499,7	67.918
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media
19/18	4,8	0,5	-4,1
20/19	-9,4	-12,6	-3,5
21/20	13,5	28,3	13,1
22/21	6,5	14,4	7,4

En 2019 la cuota íntegra creció, pero de manera más contenida que la base imponible positiva (tasas del 0,5 y 12 por ciento, respectivamente), lo cual no se debió a modificación alguna en materia de tipos impositivos, puesto que estos se mantuvieron estables, sino a la reestructuración del peso en la base imponible de los diversos colectivos gravados a distintos tipos impositivos, reduciéndose la importancia relativa de los que soportaban menores gravámenes, sobre todo de las IIC que soportaban un tipo impositivo del 1 por ciento y los fondos de pensiones que aplicaban un tipo impositivo nulo, en detrimento de los que estaban sujetos al tipo general del 25 por ciento o al incrementado del 30 por ciento. En 2020 se produjo una caída de la cuota íntegra debido principalmente a la bajada de la base imponible positiva, aunque su descenso fue más moderado (tasas del -12,6 y -18,6 por ciento, respectivamente), como consecuencia del cambio en la estructura porcentual de esta variable según los colectivos de contribuyentes. En 2021, debido al crecimiento de la base imponible positiva, la cuota íntegra se expandió un 28,3 por ciento, si bien a un ritmo menor a causa de un mayor peso de las entidades gravadas a tipos reducidos. En 2022, la cuota íntegra creció un 14,4 por ciento, debido a la subida de la base imponible positiva y como consecuencia de nuevo de la modificación de la estructura porcentual de esa variable según los colectivos que tributaron a los diferentes tipos impositivos nominales, puesto que estos no experimentaron cambio normativo alguno.

Como se aprecia en los datos incluidos en el cuadro I.74, la cuota íntegra en el ejercicio 2022 ascendió a 42.499,7 millones de euros, cifra que

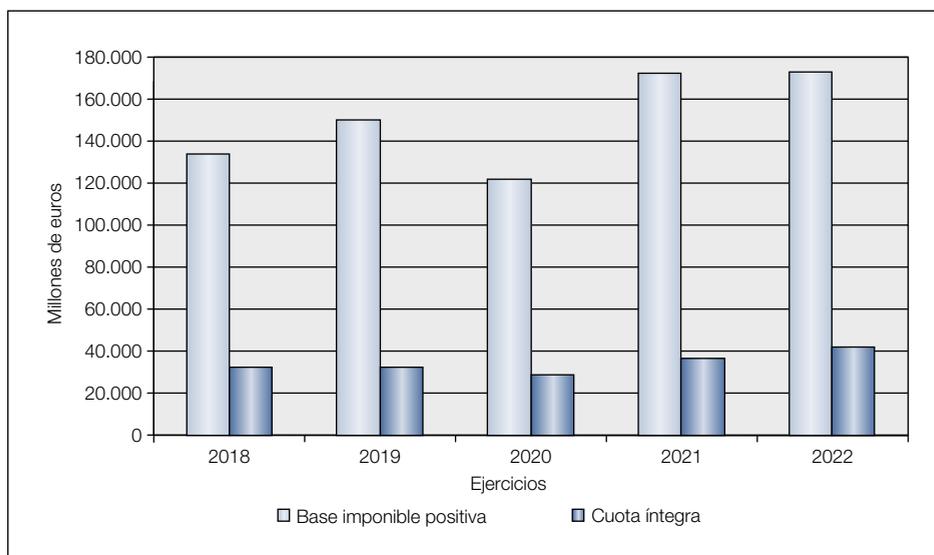
supuso un incremento absoluto de 5.343,3 millones de euros y relativo del 14,4 por ciento respecto al ejercicio anterior (37.156,4 millones de euros). La cuantía media de la cuota íntegra por contribuyente se situó en 67.918 euros en 2022, lo que supuso un incremento del 7,4 por ciento respecto al ejercicio 2021 (63.234 euros).

Respecto al número de declarantes de esta partida, en el ejercicio 2022 se produjo un crecimiento del 6,5 por ciento en comparación con el ejercicio anterior, continuando así la tendencia creciente observada el año anterior a la pandemia de la COVID-19, situándose en 625.752, lo que representó el 36,8 por ciento del total de declarantes del IS en 2022 (el 35 por ciento en 2021).

En el gráfico I.22 se representan las evoluciones de la base imponible positiva, antes de la reserva de nivelación, y de la cuota íntegra durante el período 2018-2022, pudiéndose apreciar la poca semejanza que se produjo entre ambas magnitudes, ya que se registraron crecimientos de ambas en 2019, para después descender en 2020, e incrementarse de nuevo en 2021 y 2022, pero a ritmos bien distintos.

Gráfico I.22

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POSITIVA Y LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2018-2022



El cuadro I.75 muestra la distribución de la cuota íntegra por tramos de ingresos en el ejercicio 2022.

Cuadro I.75

CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	87.347	14,0	14,0	180,9	0,4	0,4	2.071
0,05-0,25	197.038	31,5	45,4	1.125,1	2,6	3,1	5.710
0,25-1	190.563	30,5	75,9	2.817,6	6,6	9,7	14.786
1-3	86.083	13,8	89,7	3.483,4	8,2	17,9	40.466
3-10	42.297	6,8	96,4	4.761,4	11,2	29,1	112.572
10-25	12.469	2,0	98,4	4.311,6	10,1	39,2	345.784
25-50	4.804	0,8	99,2	3.330,5	7,8	47,1	693.286
50-100	2.589	0,4	99,6	3.410,4	8,0	55,1	1.317.279
100-250	1.565	0,3	99,8	4.134,3	9,7	64,8	2.641.719
250-500	495	0,1	99,9	2.811,6	6,6	71,5	5.679.971
500-1.000	270	0,0	100,0	2.899,2	6,8	78,3	10.737.600
> 1.000	232	0,0	100,0	9.233,5	21,7	100,0	39.799.496
TOTAL	625.752	100		42.499,7	100		67.918

Se pone de manifiesto la elevada concentración de la cuota íntegra en las grandes empresas, observándose, por ejemplo, que las entidades con ingresos superiores a 10 millones de euros supusieron solo el 3,6 por ciento de los contribuyentes que en 2022 declararon una cuota íntegra positiva (3,3 por ciento en 2021), mientras que el importe acumulado por ellas absorbió el 70,9 por ciento de la cuota íntegra total del ejercicio (70,7 que en 2021). A su vez, las 232 sociedades situadas en el extremo superior de la distribución, con ingresos superiores a 1.000 millones de euros (52 entidades más que en 2020), aportaron el 21,7 por ciento (el 20,5 por ciento en 2021) de la cuota íntegra del ejercicio 2022. Por otro lado, se observa una evolución sistemáticamente creciente de la cuota íntegra media por tramos de ingresos, superándose la media global desde el intervalo de ingresos comprendidos entre 3 y 10 millones de euros.

El tipo medio de gravamen del impuesto se define mediante el cociente entre la cuota íntegra y la base imponible positiva antes de la reserva de nivelación. En 2022 el tipo medio se situó en el 24,3 por ciento, lo que supuso un incremento de 3 puntos porcentuales en comparación a 2021, ejercicio en el que el tipo medio había sido del 21,3 por ciento. Esta subida del gravamen medio no se debió a razones normativas, puesto que los tipos impositivos nominales no variaron en 2022, sino, como se ha indicado, a cambios estructurales en la composición de la base imponible positiva, perdiendo peso relativo en ella la mayor parte de los colectivos de contribuyentes sujetos a tipos reducidos, y ganando la aportación relativa de las

entidades gravadas al tipo general del 25 por ciento, lo que originó que la cuota íntegra tuviera un comportamiento moderadamente creciente, pero de mayor intensidad que el correspondiente a la base imponible positiva.

En 2019 el tipo medio bajó en 1,6 puntos porcentuales, repuntando de nuevo en 2020 los 1,6 puntos porcentuales, en 2021 volvió a descender 2,15 puntos porcentuales, debido en los tres ejercicios a cambios en la estructura de la base imponible positiva por colectivos gravados a los distintos tipos de gravamen. En 2022 aumentó, los 3 puntos porcentuales citados, por la razón a la que se ha aludido antes. Globalmente, el gravamen medio descendió en 1 décima porcentual entre 2018 y 2022.

Si se consultan los datos del cuadro I.81, que se inserta más adelante, en el que figuran los tipos medios de gravamen de 2022 resultantes en cada uno de los tramos de ingresos, se observa que oscilaron entre unos valores mínimo del 23,4 por ciento, correspondiente a los contribuyentes del intervalo inferior a 50.000 euros de ingresos, y máximo del 24,8 por ciento, relativo a las entidades con ingresos de más de 1.000 millones de euros, sin que se aprecie correlación alguna entre el volumen de ingresos y el tipo medio de gravamen.

2.3.2.1.6. *Minoraciones en la cuota íntegra*

Una vez obtenida la cuota íntegra se deducen de ella los importes de las bonificaciones y de las deducciones por doble imposición para llegar a la denominada «cuota íntegra ajustada positiva». Esta cuota, a su vez, se reduce en el importe de los créditos fiscales que se han agrupado con la denominación de deducciones por inversiones y creación de empleo, generándose la «cuota líquida positiva» del ejercicio, la cual constituye el impuesto sobre beneficios correspondiente al periodo, salvo por el efecto de aquellos incentivos fiscales y otros conceptos, distintos de los pagos a cuenta, que operan sobre la cuota diferencial, como se comentará más adelante.

En el cuadro I.76 se recoge la evolución del importe total de las minoraciones en la cuota íntegra a lo largo del periodo 2018-2022.

El importe total de minoraciones practicadas en la cuota íntegra del ejercicio 2022 aumentó, continuando así con la tendencia creciente iniciada en 2017, exceptuando el ejercicio 2020, periodo en el que disminuyó. En concreto, su magnitud ascendió a 3.873,5 millones de euros, lo que supuso un incremento del 2,6 por ciento respecto a 2021 (3.775,3 millones de euros), mientras que en 2021 se expandió el 39,8 por ciento, recuperando así el nivel prepandemia, en 2020 se registró un descenso del 25,3 por ciento, en 2019 aumentó un 3,6 por ciento y en 2018 creció un 6,2 por ciento. La

fuerte caída en 2020 se explica por la crisis económica que indujo la pandemia de la COVID-19, que produjo disminuciones tanto en las bonificaciones como en las deducciones, especialmente en las deducciones por doble imposición internacional. Los aumentos de 2018, 2019, 2021 y 2022 se explican por el comportamiento alcista de un amplio conjunto de conceptos, lo que pudiera haberse debido a la favorable coyuntura económica.

Cuadro I.76

**EVOLUCIÓN DE LAS MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA.
IS 2018-2022**
(Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2018	3.485,1	6,2
2019	3.611,6	3,6
2020	2.699,6	-25,3
2021	3.775,3	39,8
2022	3.873,5	2,6

Tanto la expansión en 2018 como los crecimientos en 2019, 2021 y 2022 de las minoraciones en la cuota íntegra no cabe atribuirlos a cambio normativo alguno, sino a la favorable situación económica durante ese cuatrienio, la cual ocasionó unos mayores beneficios societarios y potenció la capacidad de inversión, junto con el aumento de la cuota íntegra de determinados contribuyentes, lo que posibilitó mayores bonificaciones y deducciones, especialmente de aquellas que están sujetas a límites relativos, lo que incidió sobre un gran número de conceptos cuyos importes experimentaron incrementos significativos.

En 2020, debido al efecto de la pandemia de la COVID-19, se quebró dicha tendencia creciente, las sociedades redujeron sus inversiones y beneficios, lo que implicó unas menores bonificaciones y deducciones en prácticamente todos los conceptos, y especialmente en las deducciones por doble imposición.

En 2021 y 2022, se recuperó la tendencia creciente, debido al aumento de la mayoría de las deducciones y bonificaciones, como consecuencia de la mejoría observada en la coyuntura económica.

En el cuadro I.77 se ofrece la información relativa a los importes totales y medios, junto con el número de declarantes, de cada una de las bonificaciones, de las deducciones por doble imposición y de las deducciones por inversiones y creación de empleo, en los ejercicios 2021 y 2022.

Cuadro I.77

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2021 Y 2022

Concepto	2021			2022			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
BONIFICACIONES	-	255,5	-	-	233,4	-	-	-8,6	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	603	44,3	73.502	680	34,8	51.206	12,8	-21,4	-30,3
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	22	1,9	87.207	35	5,2	149.603	59,1	172,9	71,5
Cooperativas especialmente protegidas	3.129	25,5	8.138	3.290	27,0	8.205	5,1	6,0	0,8
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	1.095	23,3	21.308	1.131	38,2	33.807	3,3	63,9	58,7
Prestación de servicios públicos locales	229	107,6	469.844	220	90,0	408.887	-3,9	-16,4	-13,0
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	1.322	45,1	34.146	1.376	26,0	18.914	4,1	-42,3	-44,6
Operaciones financieras y otras	324	7,7	23.735	378	12,2	32.187	16,7	58,2	35,6
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.308,5	-	-	1.405,8	-	-	7,4	-
Interna:	-	576,1	-	-	524,2	-	-	-9,0	-
Generada y aplicada en el ejercicio	735	226,0	307.523	742	154,1	207.725	1,0	-31,8	-32,5
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas)	39	0,17	4.238	17	0,10	5.692	-56,4	-41,5	34,3
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	349,9	-	-	370,0	-	-	5,7	-
Internacional:	-	732,5	-	-	881,6	-	-	20,4	-
Impuestos pagados en el extranjero	2.827	381,5	134.952	2.767	641,8	231.934	-2,1	68,2	71,9
Dividendos y participaciones en beneficios	471	75,3	159.844	522	132,8	254.421	10,8	76,4	59,2
Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	275,7	-	-	107,0	-	-	-61,2	-
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	2.211,3	-	-	2.234,2	-	-	1,0	-
Deducciones pendientes de aplicar (régimen transitorio)	33	1,07	32.349	41	1,44	35.034	24,2	34,6	8,3
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	15.978	1.333,8	83.474	17.327	1.245,5	71.884	8,4	-6,6	-13,9
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	1.308	13,3	10.151	1.615	17,2	10.675	23,5	29,8	5,2
Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (CPS)	-	-	-	7	0,01	824	-	-	-
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	447,3	-	-	423,6	-	-	-5,3	-
Investigación y desarrollo	1.886	273,8	145.201	1.960	251,5	128.305	3,9	-8,2	-11,6
Innovación tecnológica	3.052	173,4	56.827	3.223	172,1	53.390	5,6	-0,8	-6,0
Inversión de beneficios (régimen transitorio)	s.e.	s.e.	s.e.	7	0,01	2.038	s.e.	s.e.	s.e.
Inversiones en terr. África Occidental y gastos de propaganda y publicidad	s.e.	s.e.	s.e.	5	0,01	2.151	s.e.	s.e.	s.e.
Producciones cinematográficas españolas	220	34,99	159.031	229	42,75	186.664	4,1	22,2	17,4
Financiador: producciones cinematográficas españolas (FPC)	-	-	-	166	47,0	282.900	-	-	-
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	400	33,0	82.513	489	36,2	74.037	22,3	9,7	-10,3
Financiador: espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (FEV)	-	-	-	425	44,8	105.361	-	-	-
Acontecimientos de excepcional interés público	50	15,1	301.495	44	13,0	296.170	-12,0	-13,6	-1,8
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	790,0	-	-	621,0	-	-	-21,4	-
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	427	48,8	114.200	421	48,8	115.937	-1,4	0,1	1,5
Investigación y desarrollo	-	37,3	-	-	36,7	-	-	-1,7	-
Innovación tecnológica	-	11,5	-	-	12,1	-	-	5,9	-
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	20.281	260,0	12.818	22.849	187,9	8.224	12,7	-27,7	-35,8
Inversiones en Canarias	6.227	273,0	43.847	6.898	395,4	57.325	10,8	44,8	30,7

(continúa)

Cuadro I.77 (continuación)

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2021 Y 2022

Concepto	2021			2022			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	214	7,5	35.014	221	6,5	29.360	3,3	-13,4	-16,1
Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	755	79,3	105.043	651	134,0	205.886	-13,8	69,0	96,0
Entidades sometidas a normativa foral	231	91,9	397.847	246	89,1	362.300	6,5	-3,0	-8,9
Producciones cinematográficas extranjeras excluidas del límite	15	3,2	214.919	44	6,3	144.095	193,3	96,7	-33,0
Producciones cinematográficas extranjeras en Canarias	15	0,26	17.383	14	1,53	109.498	-6,7	487,9	529,9
Inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias	22	40,3	1.833.252	24	49,2	2.048.830	9,1	21,9	11,8
Reversión de medidas temporales:	-	72,3	-	-	68,4	-	-	-5,3	-
Limitación a las amortizaciones	16.472	61,6	3.742	15.545	58,9	3.792	-5,6	-4,4	1,3
Actualización de balances	737	10,6	14.405	607	9,5	15.640	-17,6	-10,6	8,6
TOTAL	-	3.775,3	-	-	3.873,5	-	-	2,6	-

s.e.: secreto estadístico

Como se aprecia en el cuadro I.77, el crecimiento del importe total del conjunto de minoraciones en la cuota íntegra en 2022, con una tasa global del 2,6 por ciento, no cabe atribuirlo a conceptos concretos ni tampoco se explica por cambios normativos que se aprobaran en esta materia, sino que procede de incrementos en numerosos elementos y recibe la influencia de la economía, así como, quizás, por la mayor capacidad de algunas entidades para su aplicación, fundamentalmente de las que tributaban al tipo general de gravamen, como consecuencia de la mejora de sus resultados contables y, por ende, de sus bases imponibles.

Empezando el análisis por uno de los grandes bloques en que se divide el conjunto de minoraciones que operan sobre la cuota íntegra, se advierte que el importe agregado de las bonificaciones correspondientes al ejercicio 2022 descendió en el 8,6 por ciento, en oposición con lo sucedido en 2021, año en el que se produjo un aumento del 12 por ciento. No obstante, cabe resaltar que, dentro del conjunto de las minoraciones de la cuota íntegra, las bonificaciones carecen de un gran peso, pero habían adquirido una importancia relativa mayor desde la última reforma del tributo que posteriormente se fue debilitando. Así, su valor de 233,4 millones de euros en el ejercicio 2022 representó el 6 por ciento del importe global minorado de 3.873,5 millones de euros, mientras que su peso fue del 6,8 por ciento en 2021, del 8,4 por ciento en 2020, del 8,1 por ciento en 2019 y del 7,8 por ciento en 2018, aunque sirvieron para reducir la cuota íntegra únicamente en un 0,5 por ciento en 2022, proporción 1 décima porcentual superior a la del ejercicio anterior.

En el capítulo de las bonificaciones sobresalió, por su mayor peso cuantitativo, la relativa a la prestación de servicios públicos locales, cuyo impor-

te fue de 90 millones de euros, el 16,4 por ciento menos que la cantidad bonificada en 2021 (107,6 millones de euros). Las restantes bonificaciones tuvieron un comportamiento desigual, produciéndose tanto crecimientos como disminuciones, si bien por cantidades absolutas pequeñas, al tratarse de conceptos con escasa trascendencia cuantitativa.

En el apartado de deducciones por doble imposición, que, en su conjunto, aumentaron en 2022 respecto al ejercicio anterior, con una tasa del 7,4 por ciento, la evolución de las deducciones por doble imposición interna e internacional fue dispar, de manera que las primeras decrecieron el 9 por ciento frente a una expansión del 20,4 por ciento de las segundas, y difirió de la evolución observada en 2021, ya que, en su conjunto, experimentaron un incremento total del 71,4 por ciento respecto a 2020, creciendo las deducciones por doble imposición interna el 35,4 por ciento mientras que las de índole internacional aumentaron a un ritmo del 116,8 por ciento. Fruto de ello fue que, si en 2018 las deducciones por doble imposición interna representaron el 44,9 por ciento, en 2019 retrocedieron hasta el 39 por ciento, repuntando en 2020 hasta el 55,7 por ciento, cayendo en 2021 hasta el 44 por ciento, y volviendo a descender en 2022 hasta el 37,3 por ciento. Evidentemente, el 62,7 por ciento restante correspondió a las deducciones por doble imposición internacional, mientras que en 2021 su peso había sido del 56 por ciento, en 2020 del 44,3 por ciento, en 2019 del 61 por ciento y en 2018 del 55,1 por ciento.

El importe de las deducciones por doble imposición interna se situó en 524,2 millones de euros, lo que supuso un decrecimiento del 9 por ciento respecto a 2021 (576,1 millones de euros), de forma similar a lo sucedido en años anteriores en los que se produjeron unas contracciones del 16,3 por ciento en 2019 (451,7 millones de euros), del 5,8 por ciento en 2020 (425,4 millones de euros), excepto en el ejercicio 2021 en el que se produjo un aumento del 71,4 por ciento. La contracción de 2022 procedió tanto de la intersocietaria al 5/10 % (cooperativas), como de la deducción generada y aplicada en el ejercicio, cuyas tasas fueron del -41,5 y -31,8 por ciento, respectivamente.

Las deducciones por doble imposición internacional totalizaron 881,6 millones de euros, lo que supuso un incremento del 20,4 por ciento respecto a 2021 (732,5 millones de euros), produciéndose dicha expansión después de que el año anterior se produjera otro incremento, así en el año precedente, la tasa había sido del 116,8 por ciento respecto a 2020 (337,9 millones de euros). Dicho aumento se explica fundamentalmente por la expansión del importe de los dividendos y participaciones en beneficios, los cuales se cifraron en 132,8 millones de euros y crecieron el 76,4 por ciento respecto a 2021 (75,3 millones de euros), mientras que la deducción por impuestos pagados en el extranjero también aumentó, su importe pasó de 381,5 millones de euros en 2021 a 641,8 millones de euros en 2022, esto

es, se produjo un crecimiento del 68,2 por ciento, continuando así el ritmo expansivo observado en 2021, con una tasa de 40,5 por ciento, respectivamente, después de las contracciones observadas en 2020 y 2019, con unas tasas de -52,2 y -11,4 por ciento, respectivamente. La deducción de los saldos pendientes de aplicar procedentes de ejercicios anteriores, contabilizados junto con la transparencia fiscal internacional, disminuyó el 61,2 por ciento, pasando de 275,5 millones de euros en 2021 a 107 millones de euros en 2022.

Entre las deducciones por inversiones y creación de empleo sobresalió el conjunto de deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la LIS, previstas para incentivar la realización de determinadas actividades (entre otras, investigación y desarrollo e innovación tecnológica, en adelante I+D+i, producciones cinematográficas, espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales) y la creación de empleo, junto con las deducciones relativas a los programas de apoyo a los acontecimientos de excepcional interés público, sujetas a un límite relativo sobre la cuota íntegra. En el ejercicio 2022, el conjunto de dichas deducciones minoró la cuota íntegra en 1.245,5 millones de euros, un 6,6 por ciento menos que en 2021 (1.333,8 millones de euros), quebrando la tendencia creciente que se venía observando desde 2016, con la única excepción de lo sucedido en 2020, ejercicio en el que se produjo una caída brusca, con una tasa del -17,3 por ciento. En concreto, dicha bajada, se justifica por los descensos en prácticamente todas las deducciones, siendo más acusadas las caídas en los saldos pendientes de ejercicios anteriores y las deducciones por actividades de I+D+i, con tasas del -21,4 y -5,3 por ciento, respectivamente. El ascenso experimentado en 2021, el cual fue del 28,4 por ciento, obedeció, sobre todo, al empuje de los saldos pendientes de ejercicios anteriores, cuya tasa fue del 25,5 por ciento. En 2020 se registró un descenso del 17,3 por ciento que se explicaba por disminuciones que se extendieron a la mayoría de las deducciones, aunque tuvieron un papel determinante los saldos pendientes de ejercicios anteriores, con una tasa del -21,3 por ciento. En 2019 el crecimiento del 6,1 por ciento se debió fundamentalmente a los aumentos que se produjeron en las deducciones por actividades de I+D+i y en los espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, con tasas del 18,4 y 175,1 por ciento, respectivamente. Por último, en 2018 el crecimiento observado fue del 10 por ciento, fruto esencialmente de los saldos pendientes de ejercicios anteriores (tasa del 8,2 por ciento).

Dentro de dicho grupo de deducciones y al margen de los saldos pendientes de ejercicios anteriores, cabe destacar, en primer lugar, tanto por su relevancia cuantitativa como conceptual, las relativas a actividades de I+D+i sujetas a límite, con 423,6 millones de euros en 2022, cifra inferior en el 5,3 por ciento a la de 2021 (447,3 millones de euros). Procediendo a su desglose entre sus dos componentes, la deducción por investigación y

desarrollo representó el 59,4 por ciento del importe total de las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límite (251,5 millones de euros), reduciéndose en el 8,2 por ciento respecto a 2021 (273,8 millones de euros). El 40,6 por ciento restante procedía de la deducción por innovación tecnológica (172,1 millones de euros), produciéndose una contracción del 0,8 por ciento respecto a 2021 (173,4 millones de euros). En 2022, el importe total de las deducciones por actividades de I+D+i ascendió a 650,3 millones de euros, con un incremento del 5,9 por ciento respecto a 2021 (614 millones de euros), de los cuales 48,8 millones de euros correspondieron al régimen opcional de las deducciones por actividades de I+D+i excluidas del límite (misma cantidad en 2021) y 177,9 millones de euros al abono de dichas deducciones por insuficiencia de cuota (en 2021, 118 millones de euros), operando este último a modo de un «impuesto negativo» ya que se aplica tras obtener la cuota diferencial.

En segundo lugar, la deducción por la financiación de producciones cinematográficas españolas fue consignada en 166 declaraciones en 2022, y su importe se situó en 47 millones de euros, lo que condujo a una cuantía media por declarante de 282.900 euros.

En tercer lugar, la deducción por la financiación de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, cuyo importe totalizó 44,8 millones de euros en 2022. Esta deducción fue consignada en 425 declaraciones, lo que condujo a que su cuantía media se situara en 105.361 euros.

En cuarto lugar, la deducción por producciones cinematográficas españolas fue consignada en 229 declaraciones en 2022, 9 más que el ejercicio anterior, y su importe se situó en 42,7 millones de euros, con un crecimiento del 22,2 por ciento, lo que condujo a una cuantía media por declarante de 186.664 euros, cantidad superior en el 17,4 por ciento a la del año anterior.

Otro de los incentivos con bastante importancia cuantitativa dentro de las deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la LIS lo constituyó la deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, cuyo importe creció el 9,7 por ciento, al pasar de 33 millones de euros en 2021 a 36,2 millones de euros en 2022. Esta deducción fue consignada en 489 declaraciones, 89 más que en el ejercicio anterior, lo que condujo a que su cuantía media decreciera el 10,3 por ciento en 2022 respecto al ejercicio precedente, situándose en 74.037 euros.

Por su parte, el importe de la deducción por producciones cinematográficas extranjeras no sujeta a límite fue de 6,3 millones de euros en 2022, con una tasa del 96,7 por ciento respecto al ejercicio anterior (3,2 millones de euros), habiendo sido aplicada por 44 sociedades (29 más que en 2021) y por una cuantía media de 144.095 euros, lo que se tradujo en un descenso del 33 por ciento respecto a 2021. A ella se ha de añadir la deduc-

ción por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias, con límites específicos desde 2020, aplicada por 14 contribuyentes y con un importe de 1,5 millones de euros.

Además, es preciso tener en cuenta el abono de las deducciones por producciones cinematográficas extranjeras por insuficiencia de cuota, que opera a modo de «impuesto negativo» al intervenir en la liquidación del impuesto después de la cuota diferencial, incentivo fiscal que, como se observa en el cuadro I.85 que se comenta más adelante, benefició a 64 entidades en 2022 por un importe de 101,7 millones de euros, de manera que la cuantía media aplicada fue de 1,6 millones de euros, aproximadamente, produciéndose un descenso absoluto de 3 contribuyentes beneficiarios y unas tasas del -24,2 y -20,6 por ciento en el importe y la media, respectivamente, en comparación a 2021.

Agregando las ocho deducciones relativas a las inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, reguladas en el artículo 36 de la LIS y en la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 7 de julio), se obtiene un importe total de 308,9 millones de euros en 2022, lo que supone un incremento del 50,5 por ciento respecto a 2021 (205,3 millones de euros).

Pasando a los demás conceptos que conforman el bloque de deducciones en la cuota íntegra por inversiones y creación de empleo, se observa en el cuadro I.77 que, en el ejercicio 2022, la deducción por donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos minoró la cuota íntegra del impuesto en 187,9 millones de euros, lo que supuso un decrecimiento del 27,7 por ciento respecto al ejercicio 2021 (260 millones de euros), acogándose a ella 22.849 sociedades, un 12,7 por ciento más que el año anterior (20.281), lo que se tradujo en un decrecimiento del 35,8 por ciento de la deducción media, que pasó de 12.818 euros en 2021 a 8.224 euros en 2022. Durante el cuatrienio 2018-2022 se observó una tendencia creciente en la evolución de esta deducción. Así, en 2018 tuvo lugar un aumento sustancial (tasa del 12,3 por ciento), en 2019 volvió a aumentar ligeramente (tasa del 5,9 por ciento), en el periodo impositivo 2020 se registró un aumento del 9,7 por ciento, y en 2021 se incrementó un 18,8 por ciento, mientras que en 2022 se presenció el aludido descenso.

El importe agregado correspondiente al conjunto de las deducciones por inversiones en Canarias fue de 395,4 millones de euros, cifra que supuso un crecimiento del 44,8 por ciento respecto a 2021 (273 millones de euros), habiéndose aplicado por 6.898 entidades, con un incremento del 10,8 por ciento respecto al ejercicio anterior (6.227 entidades). Por tanto, la cuantía

media se situó en 57.325 euros, cifra superior en el 30,7 por ciento a la del ejercicio 2021 (43.847 euros). Durante los últimos años dichas deducciones no han evolucionado de acuerdo a una tendencia definida, sino que, por el contrario, han mostrado continuas fluctuaciones que, en determinados años, han sido de gran amplitud, ya que, por ejemplo, en referencia al período más reciente, se incrementó de manera muy pronunciada en 2018 (tasa del 21,9 por ciento), cayó ligeramente en 2019 (tasa del -08 por ciento), volvió a contraerse sustancialmente en 2020 (tasa del -40,6 por ciento) y en 2021 se incrementó de nuevo (tasa del 72,7 por ciento), y continuó expandiéndose a ritmo sustancial en 2022.

En cuanto a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que en 2015 quedó suprimida y se mantuvo desde entonces en régimen transitorio, experimentó un acusado crecimiento, de manera que su importe ascendió a 134 millones de euros en 2022, siendo su tasa de variación del 69 por ciento, mientras que el número de entidades que la aplicaron disminuyó el 13,8 por ciento, pasando de 755 en 2021 a 651 en 2022, y, por consiguiente, su cuantía media creció de manera notable, un 96 por ciento, situándose en 205.886 euros en 2022 frente a 105.043 euros en el ejercicio anterior. A pesar de que cabría esperar que la magnitud de este incentivo fuera decayendo gradualmente, la reacción fue la contraria en 2018, creciendo un 1,6 por ciento. Mientras que en 2019 se mantuvo estable, en el bienio 2020-2021 se redujo de manera notable, volviendo a incrementarse en 2022.

El importe de las deducciones en la cuota íntegra aplicadas por las entidades sometidas a las normativas forales se redujo, ya que fue de 89,1 millones de euros en 2022 (tasa del 3 por ciento respecto a 2021).

La deducción por reversión de medidas temporales, regulada en la disposición transitoria trigésima séptima de la LIS, tuvo un importe de 68,4 millones de euros en 2022 y se redujo en el 5,3 por ciento respecto al ejercicio 2021 (72,3 millones de euros), registrando así periodos de subidas y bajadas. En 2018 registró una escasa variación (0,9 por ciento), en 2019 se incrementó el 78,7 por ciento, en 2020 registró una caída del 55,7 por ciento, mientras que en 2021 experimentó una subida del 12,6 por ciento, para volver a decrecer en 2022. Su componente relativa a los declarantes a los que les fuera de aplicación la limitación a las amortizaciones establecida en el artículo 7 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE de 28 de diciembre), medida temporal en vigor desde 2015, totalizó 58,9 millones de euros en 2022, un 4,4 por ciento inferior al monto del ejercicio precedente (61,6 millones de euros), siendo cumplimentada en 15.545 declaraciones, el 5,6 por ciento menos que en 2021 (16.472 entidades), y, por tanto, su cuantía media se situó en 3.792 euros, lo que supuso un crecimiento del

1,3 por ciento respecto a 2021 (3.742 euros). A su vez, la modalidad correspondiente a los contribuyentes que se habían acogido a la actualización de balances prevista en el artículo 9 de la citada Ley 16/2012 benefició a 607 entidades en 2022, un 17,6 por ciento menos que en 2021 (737 sociedades), por un importe de 9,5 millones de euros, el cual fue el 10,6 por ciento inferior al de 2021 (10,6 millones de euros), y una cuantía media de 15.640 euros, de manera que creció el 8,6 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (14.405 euros).

También tuvieron cierta importancia cuantitativa las deducciones en la cuota íntegra por las inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias, regulada en el artículo 38 bis de la LIS, con un importe de 49,2 millones de euros en 2022 y, en menor medida, las denominadas de apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones, constituidas fundamentalmente por las vinculadas a los planes de reconversión industrial, con una cantidad de 6,5 millones de euros y una contracción del 13,4 por ciento respecto al ejercicio precedente.

Por último, conviene señalar que el importe global de las minoraciones del ejercicio 2022 ocasionó un recorte de la cuota íntegra del 9,1 por ciento, lo que se tradujo en 1,1 punto porcentual menos que en 2021 (el 10,2 por ciento). Las deducciones por inversiones y creación de empleo lo hicieron en el 5,3 por ciento (el 6 por ciento en 2021), las deducciones por doble imposición en el 3,3 por ciento (el 3,5 por ciento en 2021) y las bonificaciones en el 0,5 por ciento de dicha cuota (0,7 por ciento en 2021).

2.3.2.1.7. *Cuota líquida y tipo efectivo*

A efectos del análisis de este apartado, se entiende por cuota líquida la partida que aparece identificada en los modelos de declaración como «cuota líquida positiva», obtenida mediante la diferencia aritmética entre la cuota íntegra y el conjunto de las minoraciones que operan sobre ella, la cual se aproxima a la cuantificación de la carga final del impuesto para el conjunto de contribuyentes, salvo por el efecto de otros conceptos que actúan en una fase posterior de la liquidación y que pueden alterar aquella, tal es el caso de los abonos de las deducciones por actividades de I+D+i en el régimen opcional y por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras debidos a la insuficiencia de cuota, las pérdidas de beneficios fiscales por incumplimiento de los requisitos y el abono por la conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible a la Administración tributaria, entre otros.

En el cuadro I.78 se recoge la evolución del número de declarantes, del importe y de la cuantía media de la cuota líquida durante el período 2018-2022.

Cuadro I.78

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA LÍQUIDA. IS 2018-2022

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones euros)	Media (euros)	% Tasa de variación		
				Declarantes	Importe	Media
2018	542.215	30.301,6	55.885	3,9	5,4	1,5
2019	568.281	30.541,5	53.744	4,8	0,8	-3,8
2020	515.003	26.912,2	52.256	-9,4	-11,9	-2,8
2021	584.519	34.270,4	58.630	13,5	27,3	12,2
2022	622.822	39.529,9	63.469	6,6	15,3	8,3

El importe de la cuota líquida del ejercicio 2022 ascendió a 39.529,9 millones de euros, lo que supuso un aumento del 15,3 por ciento respecto a 2021 (34.270,4 millones de euros), de manera similar a lo sucedido en 2021 (tasa del 27,3 por ciento), aunque en dicho año la tasa fue mucho mayor debido al desfavorable ciclo económico del año 2020. Asimismo, se observa que a lo largo del período se produjeron continuas fluctuaciones, lo cual se debió a múltiples factores, tales como la irregularidad de la evolución de la base imponible positiva como consecuencia de los ajustes extracontables, los cambios en su estructura según los colectivos que tributaban a tipos distintos y la desigual incidencia de las minoraciones en la cuota íntegra. Ese crecimiento de la cuota líquida en 2022 fue similar al que se produjo en la cuota íntegra (tasa del 14,4 por ciento), debido a que las minoraciones en la cuota íntegra se incrementaron ligeramente (tasa del 2,6 por ciento).

La cuota líquida se incrementó en 2022 de forma mucho más acusada que la base imponible positiva antes de la aplicación de la reserva de nivelación, cuya tasa fue del 0,4 por ciento, es decir, 14,9 puntos porcentuales menor que la resultante en la primera de las variables citadas, por las razones ya expuestas a lo largo de este capítulo, de manera que aumentó el tipo medio de gravamen, por motivos distintos a los de naturaleza normativa, a lo que se añadió el ritmo expansivo de las minoraciones en la cuota.

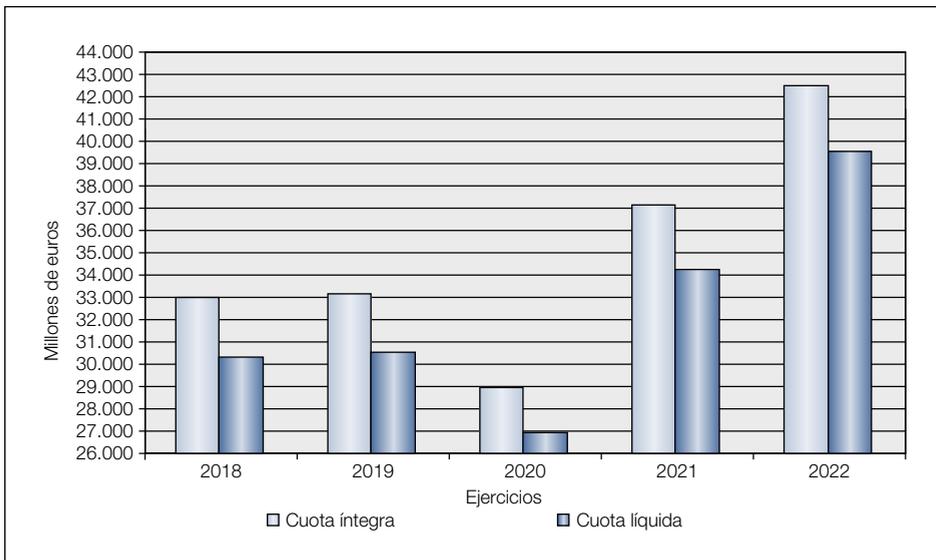
En el gráfico I.23 se compara la evolución de las cuotas íntegra y líquida en el período 2018-2022, pudiéndose apreciar su semejanza, así como la ampliación de la brecha existente entre ellas en 2018, su estrechamiento en los dos años siguientes y el nuevo distanciamiento de ambos conceptos en 2021 y 2022.

El cuadro I.79 recoge la distribución de la cuota líquida por tramos de ingresos en el ejercicio 2022. En él se pone de manifiesto una concentración semejante a la observada en las distribuciones de la base

imponible positiva y de la cuota íntegra. Así, por ejemplo, algo más de los dos tercios del importe, concretamente el 69,9 por ciento (el 69,5 por ciento en 2021), lo generaron las entidades con ingresos superiores a 10 millones de euros, las cuales, en cambio, solo representaron el 3,5 por ciento (3,3 por ciento en 2021) del número total de declarantes con cuota líquida positiva, aportando las 222 entidades (50 más que en 2021) con ingresos superiores a 1.000 millones de euros que tuvieron cuota líquida distinta de cero el 21,2 por ciento del importe total de dicha variable en 2022 (el 19,8 por ciento en 2021). Además, se observa una evolución creciente de la cuota líquida media por tramos de ingresos, superándose la media global desde el intervalo de ingresos comprendidos entre 3 y 10 millones de euros.

Gráfico I.23

EVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS ÍNTEGRA Y LÍQUIDA. IS 2018-2022



El tipo efectivo de gravamen es el resultado del cociente entre la variable denominada «cuota líquida ajustada», que se obtiene por agregación de la cuota líquida con todos aquellos incentivos fiscales y conceptos que operan en la liquidación del impuesto tras la obtención de la cuota diferencial, distintos de los pagos a cuenta, y la base imponible de signo positivo antes de la aplicación de la reserva de nivelación. Dicha cuota líquida ajustada se calcula del siguiente modo:

Cuota líquida ajustada = cuota líquida + incremento por pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores + incremento por incumplimiento de los requisitos de las SOCIMI + intereses de demora + importe del ingreso o la devolución efectuada de la declaración originaria - abono de las deducciones por actividades de I+D+i debido a la insuficiencia de cuota - abono de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras a causa de la insuficiencia de cuota - abono de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras en Canarias a causa de la insuficiencia de cuota.

Cuadro I.79

CUOTA LÍQUIDA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	87.142	14,0	14,0	179,2	0,5	0,5	2.056
0,05-0,25	196.477	31,5	45,5	1.101,5	2,8	3,2	5.606
0,25-1	189.813	30,5	76,0	2.744,1	6,9	10,2	14.457
1-3	85.553	13,7	89,8	3.353,2	8,5	18,7	39.195
3-10	41.865	6,7	96,5	4.501,4	11,4	30,1	107.522
10-25	12.228	2,0	98,4	4.037,7	10,2	40,3	330.204
25-50	4.701	0,8	99,2	3.081,8	7,8	48,1	655.561
50-100	2.533	0,4	99,6	3.152,8	8,0	56,0	1.244.684
100-250	1.535	0,2	99,8	3.795,8	9,6	65,6	2.472.837
250-500	489	0,1	99,9	2.638,2	6,7	72,3	5.395.050
500-1.000	264	0,0	100,0	2.565,8	6,5	78,8	9.718.918
> 1.000	222	0,0	100,0	8.378,3	21,2	100,0	37.740.276
TOTAL	622.822	100		39.529,9	100		63.469

Los datos relativos a los mencionados conceptos que se agregan a la cuota líquida para el cálculo del tipo efectivo figuran detallados en el cuadro I.85 que se comenta más adelante.

Esta variable se considera la más adecuada para medir la carga impositiva final por el IS, dado que los aludidos conceptos se aplican en una fase posterior a la obtención de la cuota líquida y modifican todos ellos, aumentándola o disminuyéndola, según cada caso, la carga tributaria por el IS que finalmente soportan los contribuyentes.

El tipo efectivo de gravamen se situó en el 22,1 por ciento en 2022, produciéndose una subida de 3 puntos porcentuales en comparación a 2021, ejercicio en el que el tipo efectivo fue del 19,1 por ciento, y observándose fluctuaciones a lo largo del período de análisis, con descensos en 2019 y 2021, y subidas en 2020 y 2022. Ello se debe tanto al descenso registrado en el denominador de ese indicador, la base imponible positiva,

como al crecimiento en su numerador, la cuota líquida ajustada, lo que se explica por los motivos expuestos reiteradamente acerca de la influencia del favorable ciclo económico y la reestructuración de la base imponible por colectivos que están sujetos a distintos tipos impositivos.

El cuadro I.80 y el gráfico I.24 muestran la evolución de los tipos medio y efectivo de gravamen en el período 2018-2022.

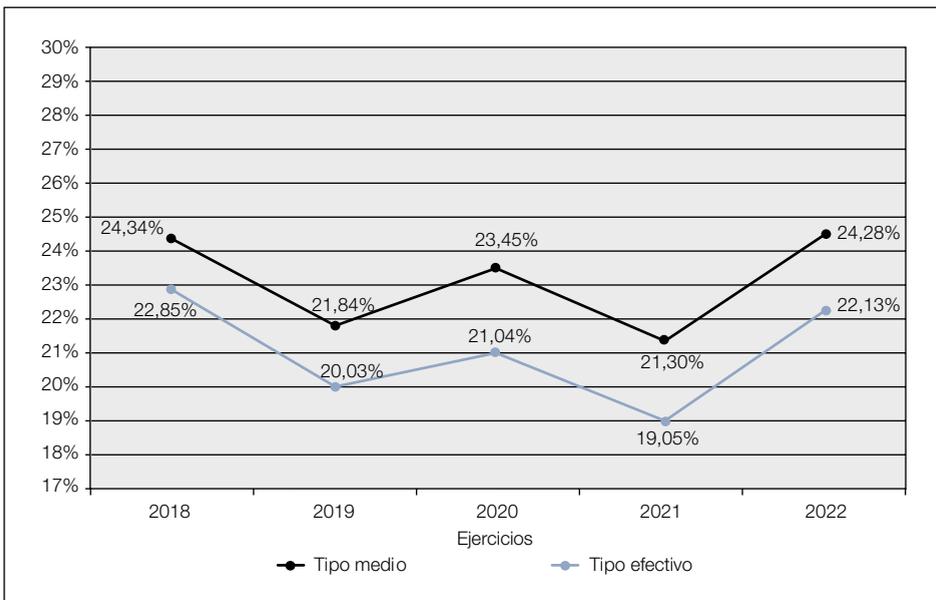
Cuadro I.80

EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2018-2022

% Tipo	2018	2019	2020	2021	2022
Medio	24,34	21,84	23,45	21,30	24,28
Efectivo	22,85	20,03	21,04	19,05	22,11

Gráfico I.24

EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2018-2022



En el gráfico I.24 se observa que, en 2022 y como se acaba de señalar, los tipos medio y efectivo aumentaron de manera significativa, y la semejanza de su evolución temporal, caracterizada por variaciones acusadas entre dos ejercicios consecutivos.

Así, en 2019 el tipo efectivo descendió 2,8 puntos porcentuales, hasta alcanzar el 20 por ciento, mientras que el tipo medio de gravamen se redujo en 2,5 puntos porcentuales. En 2020 el tipo medio subió 1,6 puntos porcentuales, situándose en el 23,4 por ciento, mientras que el tipo efectivo aumentó en 1 punto porcentual, de manera que se situó en el 21 por ciento. En 2021 ambos tipos disminuyeron con intensidades similares, puesto que el medio bajó en 2,1 puntos porcentuales hasta alcanzar el 21,3 por ciento y el efectivo se redujo en 1,9 puntos porcentuales, cifrándose en el 19,1 por ciento. Por último, en 2022 los dos tipos crecieron de forma semejante, de manera que el medio aumentó en 3 puntos porcentuales llegando al 24,3 por ciento y el efectivo lo hizo en 3 puntos porcentuales, cifrándose en el 22,1 por ciento.

En 2019 el menor crecimiento de la cuota líquida ajustada que el registrado en la cuota íntegra, como consecuencia de la moderada elevación del conjunto de minoraciones que actuaron sobre ella, hizo que la caída del tipo efectivo fuese ligeramente mayor que la del tipo medio. En 2020 la caída de las minoraciones en la cuota íntegra justifica que la variación acaecida en el tipo efectivo suavizara levemente la registrada en el tipo medio, sin que ese incremento tuviera un origen directamente imputable a cambios normativos, sino que cabe presumir que obedeció a la dinámica de la economía. En 2021 el fuerte impulso de las minoraciones en la cuota íntegra indujo que la cuota líquida aumentara en menor proporción que la cuota íntegra. Por último, en 2022 la moderación en el ritmo de crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra añadido al crecimiento de algunos de los componentes de la cuota líquida ajustada que actúan tras la obtención de la cuota diferencial posibilitaron que el tipo efectivo aumentara de forma similar al tipo medio.

No obstante, tanto el tipo medio como el tipo efectivo descendieron 6 centésimas porcentuales el primero y 7,4 décimas porcentuales el segundo en el conjunto del período de análisis, al pasar del 24,34 por ciento en 2018 al 24,28 por ciento en 2022 el tipo medio, mientras que el tipo efectivo pasó del 22,85 por ciento en 2018 al 22,11 por ciento en 2022. Ello se debió a que el papel de las distintas bonificaciones y deducciones en la disminución de la carga tributaria final del impuesto apenas varió con el tiempo. En 2019 el crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra fue discreto. En 2020 se produjo una bajada intensa de las minoraciones en la cuota íntegra, decreciendo casi todos los conceptos, lo que hizo que la cuota líquida cayera más suavemente que la cuota íntegra. En 2021 se produjo un crecimiento muy elevado de las minoraciones en la cuota íntegra, que se extendió a un gran número de conceptos, lo que ocasionó que la cuota líquida creciera a un ritmo menor que la cuota íntegra. Por último, en 2022 el movimiento expansivo de las minoraciones en la cuota íntegra fue ligero, pero algunos de los conceptos que intervienen en la liquidación del impues-

to tras la obtención de la cuota diferencial experimentaron un gran crecimiento, lo que implicó que la cuota líquida ajustada creciera con más intensidad que la cuota íntegra.

Como consecuencia de esas evoluciones, la brecha entre los tipos medio y efectivo aumentó 7 décimas porcentuales a lo largo del período de análisis, ya que pasó de 1,5 puntos porcentuales en 2018 a 2,2 en 2022. En 2019 la diferencia entre ambos tipos de gravamen se incrementó hasta 1,8 puntos porcentuales. En 2020 se expandió hasta situarse en 2,4 puntos porcentuales, en 2021 y 2022 volvió a reducirse hasta 2,2 puntos porcentuales, en ambos ejercicios.

Cuadro I.81

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2022

Tramos de ingresos (millones euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	% Diferencia (3) = (1) - (2)
Hasta 0,05	23,42	23,39	0,03
0,05-0,25	23,69	23,16	0,53
0,25-1	23,99	23,14	0,85
1-3	24,03	22,74	1,29
3-10	23,99	22,19	1,80
10-25	23,95	21,82	2,13
25-50	23,51	21,43	2,08
50-100	24,30	22,27	2,03
100-250	24,69	22,44	2,24
250-500	24,26	22,61	1,65
500-1.000	24,74	20,67	4,07
> 1.000	24,83	21,84	2,99
TOTAL	24,28	22,11	2,16

En cuanto al tipo efectivo de gravamen en 2022 por tramos de ingresos, que se recoge en el cuadro I.81, se observa que, en líneas generales, dicha *ratio* presentó un comportamiento errático a medida que aumentó el nivel de ingresos, lo cual pudo deberse, en parte, al mayor o menor peso en determinados intervalos de entidades gravadas a tipos reducidos o incrementados (IIC, entidades de nueva reciente creación, SOCIMI, cooperativas, fundaciones y otras entidades sin fines lucrativos, fondos de pensiones, entidades de crédito, entidades de hidrocarburos, etc.), así como al desigual efecto de las minoraciones en la cuota íntegra y de la reserva de nivelación.

El tipo efectivo en 2022 se movió en una horquilla entre un mínimo del 20,67 por ciento, el cual se obtuvo en las entidades con ingresos entre 500 y 1.000 millones de euros, y un máximo del 23,39 por ciento, correspondiente a las entidades con ingresos inferiores a 50.000 euros.

Asimismo, conviene subrayar que, en términos generales, los créditos fiscales incidieron en mayor medida en la carga impositiva cuanto más elevado era el tamaño de las empresas, tal y como se constata en la última columna del cuadro I.81, y se observa que, en general, la diferencia entre los tipos medio y efectivo siguió una tendencia creciente, alcanzándose el diferencial máximo, de 4,07 puntos porcentuales, para las entidades comprendidas en el intervalo de ingresos desde 500 y hasta 1.000 millones de euros, y el mínimo, de 3 centésimas porcentuales en el primer intervalo de distribución, que abarcaba a las entidades con ingresos menores o iguales a 50.000 euros.

2.3.2.1.8. Pagos a cuenta

Los pagos a cuenta del IS figuran en el modelo 200 de declaración individual bajo las siguientes rúbricas: retenciones e ingresos a cuenta, por un lado, y pagos fraccionados, por otro.

Cuadro I.82

RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. IS 2021 Y 2022

Concepto	2021			2022			% Tasas de variación		
	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
1. Retenciones e ingresos a cuenta realizados a la entidad declarante:	-	3.040,6	-	-	3.168,4	-	-	4,2	-
1.1. Retenciones sobre rendimientos del capital mobiliario	132.299	1.154,2	8.724	149.987	1.369,9	9.133	13,4	18,7	4,7
1.2. Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos	130.119	939,9	7.224	134.217	1.071,5	7.984	3,1	14,0	10,5
1.3. Retenciones e ingresos a cuenta por transmisión o reembolso de acciones o participaciones en IIC	12.359	823,6	66.641	10.715	587,0	54.780	-13,3	-28,7	-17,8
1.4. Otras retenciones	-	122,9	-	-	140,0	-	-	13,9	-
2. Retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE y UTE	-	1.741	-	-	4.273	-	-	145,4	-
3. Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas	135	0,523	3.875	152	3,724	24.502	12,6	611,9	532,3
TOTAL	-	3.042,9	-	-	3.176,4	-	-	4,4	-

Como se aprecia en el cuadro I.82, el importe total de las retenciones e ingresos a cuenta consignado en las declaraciones del ejercicio 2022 ascendió a 3.176,4 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 4,4 por ciento respecto al ejercicio anterior (3.042,9 millones de euros en 2021), de los que 3.168,4 millones de euros fueron realizados a las entidades

declarantes, lo se tradujo en una expansión del 4,2 por ciento respecto a 2021 (3.040,6 millones de euros), 4,27 millones de euros correspondieron a retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE y UTE, produciéndose un incremento del 145,4 por ciento respecto a 2021 (1,74 millones de euros), y 3,7 millones de euros a las retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas, con una expansión del 611,9 por ciento respecto a 2021 (0,5 millones de euros). El desglose que figura en el citado cuadro entre las diversas fuentes de renta pone de manifiesto los incrementos sobre los rendimientos del capital mobiliario, con una tasa del 18,7 por ciento, de las retenciones e ingresos a cuenta sobre las plusvalías derivadas de las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones en IIC, con una tasa del -28,7 por ciento, y las relativas a los rendimientos del capital inmobiliario experimentaron una subida del 14 por ciento. Se observa que a lo largo del periodo se produjeron continuas fluctuaciones, con disminuciones en 2018 y 2020, alternándose con crecimientos en 2019, 2021 y 2022. La reacción ascendente de 2019 presumiblemente estuvo ligada a subidas de las rentabilidades de los inmuebles urbanos y a unas mayores ganancias patrimoniales provenientes de transmisiones de participaciones en IIC⁽³³⁾, ya que los tipos de retención no se modificaron, y continuó el descenso de los tipos de interés de los activos financieros, lo que tuvo plena continuidad en 2021⁽³⁴⁾, pero no sucedió en 2020⁽³⁵⁾. En

⁽³³⁾ Según los datos publicados en el boletín trimestral de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), el patrimonio total de las IIC de carácter financiero, comprendiendo tanto los fondos como las sociedades de inversión, aumentó en el 7,4 por ciento entre 2018 y 2019, el volumen de inversión en fondos de inversión por parte de tenedores que eran personas jurídicas ascendió el 10,7 por ciento, la magnitud de los reembolsos de participaciones en fondos de inversión se expandió el 25,8 por ciento y la rentabilidad de esos fue del 7,1 por ciento en 2019. Ello explica que las retenciones e ingresos a cuenta sobre las rentas derivadas de transmisiones o reembolsos de participaciones en IIC aumentara en el 5,8 por ciento en el ejercicio 2019, tal y como se constata en el «Informe mensual de recaudación tributaria. Diciembre 2019», elaborado por la Agencia Tributaria, en el que se muestra una tendencia también creciente de la recaudación procedente de las retenciones sobre aquellas, con una tasa del 0,5 por ciento en 2019 respecto al año anterior.

⁽³⁴⁾ Durante 2021 se experimentaron crecimientos tanto en el patrimonio total de las IIC de carácter financiero (15,2 por ciento respecto a 2020), como en los fondos de inversión de carácter financiero (23,4 por ciento respecto a 2020), en los reembolsos de los fondos de carácter financiero (tasa del 8,2 por ciento respecto a 2020) y en la rentabilidad de estos (6,3 por ciento respecto a 2020), lo que llevó a un crecimiento del 118 por ciento de las retenciones e ingresos a cuenta sobre las rentas derivadas de transmisiones o reembolsos de participaciones en IIC. Asimismo, en el «Informe mensual de recaudación tributaria. Diciembre 2021», elaborado por la Agencia Tributaria, se muestra un incremento del 86,2 por ciento en las retenciones sobre fondos de inversión.

⁽³⁵⁾ En 2020 el patrimonio total de las IIC de carácter financiero descendió el 0,5 por ciento respecto a 2019, el volumen de inversión en fondos de inversión por parte de tenedores que eran personas jurídicas ascendió el 2,5 por ciento, el importe de los reembolsos

2022⁽³⁶⁾, se produjo el citado incremento, a pesar de la subida de los tipos de interés, debido posiblemente al crecimiento en los reembolsos de los fondos de inversión.

En relación con los pagos fraccionados, cabe señalar, en primer lugar, que las entidades que operasen tanto en el TRFC como en el ámbito de las Diputaciones Forales del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra, debieron consignar en el modelo 200 de declaración individual, de forma separada, el importe de los pagos fraccionados que correspondieron al ámbito de la Administración General del Estado (AGE) y el relativo a las administraciones forales (AAFF). El régimen de tributación conjunta entre la AGE y las AAFF utiliza como criterio de reparto, en lo que al IS se refiere, el volumen de operaciones realizadas en cada uno de los territorios (común y foral). Los porcentajes correspondientes a cada una de las administraciones según este criterio se aplican sobre los pagos fraccionados del ejercicio y, posteriormente, sobre la cuota diferencial, para determinar la proporción de deuda tributaria que corresponde a cada una de las administraciones. Junto a la información referente a los pagos fraccionados y la cuota diferencial imputables a la AGE, se ofrecen los datos estadísticos de la parte de los pagos fraccionados y de la cuota diferencial correspondientes a las AAFF, consignados por las entidades sometidas al régimen de tributación conjunta por operar en ambos territorios fiscales.

Si se agregan los importes de los pagos fraccionados imputables a la AGE y a las AAFF se obtiene una cifra total de 19.914,1 millones de euros en 2022, produciéndose un incremento del 13,3 por ciento respecto a 2021 (17.584,1 millones de euros), expansión que fue 15,2 puntos porcentuales inferior a la resultante un año atrás, el 28,5 por ciento.

Por otro lado, el importe total de los pagos fraccionados, imputables a la AGE y correspondientes al ejercicio 2022, ascendió a 19.618,4 millones de euros, lo que supuso un aumento del 13,4 por ciento respecto a 2021 (17.302,3 millones de euros), mientras que en el año anterior la tasa fue del 28 por ciento.

El cuadro I.83 recoge la información sobre el número de declarantes, el importe y la cuantía media de cada uno de los 3 pagos fraccionados correspondientes a la AGE y a las AAFF, junto con sus totales agregados, en los ejercicios 2021 y 2022.

de participaciones en fondos de inversión cayó el 27 por ciento, y su rentabilidad fue del 0,8 por ciento. Por lo que las retenciones e ingresos a cuenta sobre las rentas derivadas de transmisiones o reembolsos de participaciones en IIC se contrajeron en el 6,1 por ciento.

⁽³⁶⁾ En 2022 se produjeron descensos en el patrimonio total de las IIC y en los fondos de inversión de carácter financiero, así como en la rentabilidad de éstos (tasas de -7,3, -10,6 y -9 por ciento, respectivamente), mientras que los reembolsos de los fondos de carácter financiero experimentaron un crecimiento del 19,6 por ciento.

Cuadro I.83

PAGOS FRACCIONADOS. IS 2021 Y 2022

Concepto	2021			2022			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Pagos fraccionados AGE	-	17.302,3	-	-	19.618,4	-	-	13,4	-
Primero	446.406	5.590,4	12.523	416.631	4.952,8	11.888	-6,7	-11,4	-5,1
Segundo	432.212	7.686,6	17.784	489.346	10.087,1	20.613	13,2	31,2	15,9
Tercero	428.156	4.025,3	9.401	484.252	4.578,5	9.455	13,1	13,7	0,6
Pagos fraccionados AAFF(*)	-	281,8	-	-	295,7	-	-	4,9	-
Primero	510	179,3	351.544	494	83,2	168.480	-3,1	-53,6	-52,1
Segundo	457	71,7	156.832	480	165,0	343.714	5,0	130,2	119,2
Tercero	411	30,8	74.972	440	47,4	107.824	7,1	54,0	43,8
Total pagos fraccionados AGE y AAFF	-	17.584,1	-	-	19.914,1	-	-	13,3	-
Primero	446.406	5.769,7	12.925	416.631	5.036,1	12.088	-6,7	-12,7	-6,5
Segundo	432.212	7.758,3	17.950	489.346	10.252,0	20.951	13,2	32,1	16,7
Tercero	428.156	4.056,1	9.473	484.252	4.626,0	9.553	13,1	14,0	0,8

(*) Debidos exclusivamente a la tributación conjunta a la AGE y a las AAFF de las entidades que operan simultáneamente en ambos territorios.

Los datos que recoge dicho cuadro ponen de manifiesto, junto con el crecimiento que se produjo en el importe total de los pagos fraccionados en 2021, su irregular comportamiento a lo largo del año, con tasas del -12,7 por ciento en el primer pago fraccionado, del 32,1 por ciento en el segundo y del 14 por ciento en el tercero, lo cual no fue una circunstancia excepcional, ya que también se observó en el pasado reciente, como consecuencia tanto de la coyuntura económica como de la propia dinámica del tributo y de la aprobación de medidas normativas en esta materia. En 2022 se mantuvieron las reglas sobre la determinación de las bases para el cálculo de los pagos fraccionados, así como los coeficientes que se aplicaban y el pago mínimo en función del resultado contable positivo que se exigía a las grandes empresas.

2.3.2.1.9. Cuota diferencial

La cuota diferencial de cada contribuyente se obtiene restando los pagos a cuenta, integrados por las retenciones e ingresos a cuenta más los pagos fraccionados, de la cuota líquida positiva, operación cuyo resultado puede ser tanto de signo positivo como negativo o nulo. En caso de tributación conjunta a la AGE y a las AAFF, por operar simultáneamente en ambos

territorios, se efectúa un reparto proporcional a los ingresos obtenidos en cada uno de ellos.

En el cuadro I.84 figura la información estadística disponible acerca del número de declarantes, del importe total y de la cuantía media de la cuota diferencial correspondiente a la AGE y a las AAFF, como consecuencia del régimen de tributación conjunta de estas administraciones, así como sus totales agregados, en el bienio 2021-2022.

Cuadro I.84

CUOTA DIFERENCIAL. IS 2021 Y 2022

Concepto	2021			2022			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Cuota diferencial AGE	791.454	13.195,2	16.672	819.130	15.896,3	19.406	3,5	20,5	16,4
Positiva (a ingresar)	482.714	21.610,3	44.768	515.836	25.153,4	48.762	6,9	16,4	8,9
Negativa (a devolver)	308.740	8.415,0	27.256	303.294	9.257,2	30.522	-1,8	10,0	12,0
Cuota diferencial AAFF(*)	1.667	448,2	268.873	1.715	543,2	316.726	2,9	21,2	17,8
Positiva (a ingresar)	1.091	596,6	546.878	1.203	749,7	623.214	10,3	25,7	14,0
Negativa (a devolver)	576	148,4	257.696	512	206,5	403.403	-11,1	39,1	56,5
Total cuota diferencial AGE y AAFF	791.454	13.643,4	17.238	819.130	16.439,5	20.069	3,5	20,5	16,4
Positiva (a ingresar)	482.714	22.206,9	46.004	515.836	25.903,2	50.216	6,9	16,6	9,2
Negativa (a devolver)	308.740	8.563,5	27.737	303.294	9.463,7	31.203	-1,8	10,5	12,5

(*) Debida exclusivamente a la tributación conjunta a la AGE y a las AAFF de las entidades que operan simultáneamente en ambos territorios.

La cuota diferencial positiva (a ingresar) imputable a la AGE en 2022 totalizó 25.153,4 millones de euros, cifra superior en el 16,4 por ciento a la de 2021 (21.610,3 millones de euros). Por su parte, la cuota diferencial negativa (a devolver) aumentó el 10 por ciento, alcanzando un importe de 9.257,2 millones de euros en 2022 (8.415 millones de euros en 2021). Como consecuencia, el saldo de la cuota diferencial en 2022, 15.896,3 millones de euros, registró una tasa de variación del 20,5 por ciento respecto al ejercicio anterior (13.195,2 millones de euros). El hecho de que el incremento experimentado por la cuota diferencial neta de la AGE en 2022 fuera moderado obedeció al efecto del elevado crecimiento de la cuota líquida, con una tasa del 15,3 por ciento, que se contuvo ligeramente por la expansión de las retenciones, con una tasa del 4,4 por ciento, y de los pagos fraccionados imputables a la AGE, con una tasa del 13,4 por ciento.

El saldo de la cuota diferencial imputable a las AAFF en 2022 registró un incremento del 21,2 por ciento, hasta situarse en 543,2 millones de euros,

descomponiéndose en 749,7 millones de euros correspondientes a la cuota diferencial positiva, con una tasa del 25,7 por ciento, y 206,5 millones de euros a la negativa, con una tasa del 39,1 por ciento. En 2021 dicho saldo había sido de 448,2 millones de euros (596,6 millones de euros correspondientes a la cuota diferencial positiva y 148,4 millones de euros a la negativa).

La cuota diferencial global, que se obtiene al sumar las imputables a la AGE y a las AAFF, ascendió a 16.439,5 millones de euros en 2022, cifra superior en el 20,5 por ciento a la del período impositivo 2021 (13.643,4 millones de euros). La cuota diferencial positiva global fue de 25.903,2 millones de euros y la negativa de 9.463,7 millones de euros (en 2021 dichas cifras habían totalizado 22.206,9 y 8.563,5 millones de euros, respectivamente), con unas tasas de variación del 16,6 y 10,5 por ciento, por ese orden.

2.3.2.1.10. *Líquido a ingresar o a devolver*

El saldo del importe líquido a ingresar o devolver se obtiene sumando a la cuota diferencial el incremento por la pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores, el incremento por el incumplimiento de los requisitos de las SOCIMI, los intereses de demora, el saldo de los ingresos o devoluciones de las declaraciones originarias en el caso de declaraciones complementarias, y restando los abonos por insuficiencia de cuota de las deducciones por actividades de I+D+i y por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras.

El importe neto de los ingresos o devoluciones efectuadas de las declaraciones originarias en el supuesto de declaraciones complementarias fue de -544,2 millones de euros en 2022, siendo del mismo signo que el resultante en 2021 (-826,9 millones de euros), afectando a 6.454 entidades, el 4,8 por ciento menos que en 2021, y con una cuantía media de -84.321 euros, frente a -121.919 euros en 2021.

El abono por insuficiencia de cuota de las deducciones por actividades de I+D+i se situó en 177,9 millones de euros en 2022, lo que supuso un incremento del 50,8 por ciento respecto a 2021 (118 millones de euros) y benefició a 1.003 entidades, 173 más que en 2021, lo que dio lugar a un abono medio de 177.405 euros en 2022, con una expansión del 24,8 por ciento respecto al ejercicio precedente.

El abono por insuficiencia de cuota de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras fue de 101,7 millones de euros en 2022, un 24,2 por ciento menos respecto al ejercicio precedente (134,1 millones de euros), beneficiando a 64 entidades (3 menos que en 2021) por una cuantía media aproximada de 1,6 millones de euros por declarante (tasa del -20,6 por ciento respecto a 2021).

Cuadro I.85

LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER. IS 2021 Y 2022

Concepto	2021			2022			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Incremento por pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores	2.000	27,3	13.667	2.342	24,3	10.358	17,1	-11,3	-24,2
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI	38	0,06	1.578	33	2,19	66.256	-13,2	3.546,5	4.098,9
Intereses de demora	3.154	13,9	4.423	3.509	9,5	2.695	11,3	-32,2	-39,1
Importe del ingreso o devolución efectuada de la declaración originaria	6.782	-826,9	-121.919	6.454	-544,2	-84.321	-4,8	34,2	30,8
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota	830	118,0	142.145	1.003	177,9	177.405	20,8	50,8	24,8
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras	67	134,1	2.001.034	64	101,7	1.588.687	-4,5	-24,2	-20,6
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias	-	-	-	19	28,6	1.506.272	-	-	-
<i>Líquido a ingresar o devolver (saldo):</i>	<i>789.203</i>	<i>12.605,9</i>	<i>15.973</i>	<i>817.149</i>	<i>15.622,9</i>	<i>19.119</i>	<i>3,5</i>	<i>23,9</i>	<i>19,7</i>
AGE	789.203	12.155,4	15.402	817.149	15.080,3	18.455	3,5	24,1	19,8
AAFF	1.667	450,5	270.221	1.720	542,6	315.454	3,2	20,5	16,7
<i>Positivo (a ingresar)</i>	<i>482.070</i>	<i>21.396,9</i>	<i>44.385</i>	<i>514.973</i>	<i>25.324,6</i>	<i>49.177</i>	<i>6,8</i>	<i>18,4</i>	<i>10,8</i>
<i>Negativo (a devolver)</i>	<i>307.133</i>	<i>8.791,0</i>	<i>28.623</i>	<i>302.176</i>	<i>9.701,7</i>	<i>32.106</i>	<i>-1,6</i>	<i>10,4</i>	<i>12,2</i>

El abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias totalizó 28,6 millones de euros en 2022, beneficiando a 19 entidades, por una cuantía media de 1,5 millones de euros por declarante.

Los incrementos por la pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores, el incumplimiento de los requisitos de las SOCIMI y los intereses de demora sumaron un importe de 35,9 millones de euros en 2022, un 13,2 por ciento menos que los resultantes en 2021 (41,3 millones de euros).

Por último, como consecuencia de la combinación de la cuota diferencial y de las anteriores partidas, el saldo global del importe líquido a ingresar o devolver fue de 15.622,9 millones de euros en 2022, produciéndose una expansión del 23,9 por ciento respecto a 2021 (12.605,9 millones de euros).

2.3.2.1.11. Desglose entre entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales

En los cuadros I.86 y I.87 se muestran los desgloses de las principales magnitudes y de las minoraciones en la cuota íntegra, respectivamente, de las declaraciones individuales entre las entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales en 2022, lo que será de gran utilidad para, posteriormente,

te, comparar estos resultados con los obtenidos mediante la consolidación de las declaraciones del modelo 220 de los grupos fiscales con las declaraciones individuales del modelo 200 de las entidades no pertenecientes a grupos.

Cuadro I.86

PRINCIPALES MAGNITUDES DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES, CON DESGLOSE ENTRE ENTIDADES PERTENECIENTES Y NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2022

Concepto	Entidades pertenecientes a grupos			Entidades no pertenecientes a grupos			Total			% Importe entidades grupos / total
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	
1. Número total	46.345	-	-	1.655.870	-	-	1.702.215	-	-	-
2. Resultado contable neto	44.266	111.061,3	2.508.954	1.347.920	30.348,8	22.515	1.392.186	141.410,1	101.574	78,5
2.1. Resultado contable positivo	25.888	146.557,4	5.661.208	829.286	120.447,3	145.242	855.174	267.004,6	312.223	54,9
2.2. Resultado contable negativo	18.378	35.496,0	1.931.440	518.634	90.098,5	173.723	537.012	125.594,5	233.877	28,3
3. Saldo ajustes al resultado contable (*)	-	-60.892,7	-	-	1.019,1	-	-	-59.873,6	-	101,7
3.1. Aumentos	-	105.838,1	-	-	97.568,1	-	-	203.406,2	-	52,0
3.2. Disminuciones	-	166.730,8	-	-	96.549,0	-	-	263.279,8	-	63,3
4. Base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas	44.147	48.010,7	1.087.519	1.322.160	31.380,4	23.734	1.366.307	79.391,1	58.106	60,5
5. Reserva de capitalización	4.572	915,3	200.198	103.537	1.435,0	13.859	108.109	2.350,3	21.740	38,9
6. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	8.287	6.403,6	772.729	307.772	12.898,0	41.908	316.059	19.301,6	61.070	33,2
7. Base imponible neta	42.438	43.199,0	1.017.932	1.105.100	17.047,1	15.426	1.147.538	60.246,1	52.500	71,7
7.1. Base imponible positiva	23.097	80.078,1	3.467.037	612.331	94.986,1	155.122	635.428	175.064,3	275.506	45,7
7.2. Base imponible negativa	19.341	36.879,1	1.906.786	492.769	77.939,1	158.166	512.110	114.818,2	224.206	32,1
8. Reserva de nivelación	-	-4,2	-	-	177,7	-	-	173,6	-	-2,4
9. Cuota íntegra	22.247	20.277,7	911.478	603.505	22.222,0	36.822	625.752	42.499,7	67.918	47,7
10. Tipo medio	-	25,32%	-	-	23,39%	-	-	24,28%	-	-
11. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.529,2	-	-	1.344,3	-	-	3.873,5	-	65,3
11.1. Bonificaciones	-	50,5	-	-	183,0	-	-	233,4	-	21,6
11.2. Deducciones por doble imposición	-	1.208,5	-	-	197,3	-	-	1.405,8	-	86,0
11.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.270,3	-	-	964,0	-	-	2.234,2	-	56,9
12. Cuota líquida	21.858	18.650,4	853.254	600.964	20.879,5	34.743	622.822	39.529,9	63.469	47,2
13. Tipo efectivo	-	22,59%	-	-	21,72%	-	-	22,11%	-	-
14. Retenciones e ingresos a cuenta	-	474,0	-	-	2.702,4	-	-	3.176,4	-	14,9
15. Pagos fraccionados	-	7.014,7	-	-	12.899,4	-	-	19.914,1	-	35,2
16. Cuota diferencial	26.555	11.161,8	420.326	792.575	5.277,7	6.659	819.130	16.439,5	20.069,4	67,9
17. Líquido a ingresar o devolver	26.584	10.598,3	398.674	790.565	5.024,6	6.356	817.149	15.622,9	19.119	67,8

(*) Incluidas las correcciones al resultado contable por el IS y las derivadas de considerar los requisitos o calificacio- nes contables referidos a los grupos fiscales.

En el cuadro I.86 se aprecia que el número de las entidades pertenecientes a grupos fiscales fue de 46.345 en 2022, lo que representaba el 2,7 por ciento sobre el número total de declarantes del IS en ese ejercicio (1.702.215), 1 décima porcentual más que en 2021, en el que dicho colectivo había sido de 44.075, lo que implicó que en 2022 se produjera un incremento del 5,2 por ciento respecto al año anterior. Como consecuencia, el número de las entidades no pertenecientes a grupo fiscal alguno en 2022 (1.655.870) supuso el 97,3 por ciento del número total de declaraciones individuales, 1 décima porcentual menos que el año precedente, y aumentó el 1,1 por ciento respecto a 2021 (1.637.075).

Observando la información relativa al resultado contable neto en 2022, se comprueba el vuelco que se produjo en las proporciones anteriormente citadas, ya que el importe que declararon las entidades pertenecientes a grupos ascendió a 111.061,3 millones de euros, lo que representó el 78,5 por ciento del resultado contable neto total, el cual, como se indicó anteriormente, fue de 141.410,1 millones de euros, correspondiente a 1.392.186 declarantes, alcanzando así una media de 101.574 euros. El número de entidades pertenecientes a grupos fiscales que cumplieron dicha partida fue de 44.266, ascendiendo así su cuantía media a más de 2,5 millones de euros. Por su parte, el importe total de dicha variable para las entidades no pertenecientes a grupos fue de 30.348,8 millones de euros, obteniéndose una media de 22.515 euros correspondiente a 1.347.920 entidades. El desglose del saldo entre sus componentes positivo y negativo pone de manifiesto que sus repartos fueron desequilibrados entre ambos colectivos, de manera que las entidades que se integraron en grupos fiscales aportaron el 54,9 y el 28,3 por ciento, respectivamente.

En los saldos de los ajustes al resultado contable, incluidas las correcciones por el IS y por los requisitos o calificaciones contables referidos a los grupos fiscales, se advierte que las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal aportaron una cifra neta negativa de forma agregada de -60.892,7 millones de euros, y las entidades que no pertenecieron a grupo alguno aplicaron unas correcciones extracontables que fueron de signo positivo a nivel agregado (1.019,1 millones de euros). La descomposición de los ajustes entre los aumentos (correcciones positivas) y las disminuciones (correcciones negativas) muestra que los repartos de ellos entre las entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales fueron semejantes entre sí (aportando el 63,3 y 52 por ciento del total, respectivamente).

El reparto del total de la base imponible neta antes de la reserva de nivelación y de sus componentes positiva y negativa también fue desequilibrado entre los dos colectivos analizados, esto es, las entidades pertenecientes a grupos y las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno, con una prevalencia del primero de los colectivos citados. Así, se observa que la base imponible neta total alcanzó un importe de 60.246,1

millones de euros, del cual el 71,7 por ciento (43.199 millones de euros) correspondió al primer colectivo y, por consiguiente, el 28,3 por ciento restante (17.047,1 millones de euros) procedió de las entidades que no se integraban en grupo fiscal alguno.

Por un lado, la base imponible positiva alcanzó un valor de 94.986,1 millones de euros para las entidades no pertenecientes a grupos (el 54,3 por ciento del total), correspondiente a 612.331 contribuyentes, de forma que su cuantía media fue de 155.122 euros. Las entidades que componían los grupos fiscales acumularon una base imponible positiva por importe de 80.078,1 millones de euros (el restante 45,7 por ciento del total), siendo su valor medio de casi 3,5 millones de euros, ya que el número de entidades que consignaron dicha partida se elevó a 23.097.

Por otro lado, en cuanto a la base imponible negativa, las entidades no pertenecientes a grupos acumularon un importe de 77.939,1 millones de euros (el 67,9 por ciento sobre el total), correspondiente a 492.769 declarantes, con un valor medio de 158.166 euros. El número de entidades integradas en grupos fiscales que obtuvieron una base imponible negativa ascendió a 19.341, alcanzando un importe de 36.879,1 millones de euros (el restante 32,1 por ciento del total), de manera que su cuantía media por declarante resultó próxima a 1,9 millones de euros.

En lo referente a la cuota íntegra, el reparto entre las dos tipologías de entidades analizadas fue distinto al observado en la base imponible positiva, debido a la desigual estructura de aquella según los colectivos que tributan a tipos nominales distintos entre las entidades pertenecientes a grupos y las restantes, con una mayor incidencia de los contribuyentes gravados a tipos reducidos en esas últimas. Así, las entidades no pertenecientes a grupos aportaron una cuota íntegra por importe de 22.222 millones de euros (el 52,3 por ciento sobre el total) correspondiente a 603.505 declarantes, lo que implicó una cuantía media de 36.822 euros, mientras que las entidades integradas en grupos obtuvieron una cuota media de 911.478 euros por cada una de las 22.247 sociedades que cumplimentaron la partida, lo que significó un importe de 20.277, millones de euros (el restante 47,7 por ciento del total).

Al dividir la cuota íntegra entre la base imponible positiva antes de la reserva de nivelación se obtiene el denominado tipo medio de gravamen. En las entidades pertenecientes a grupos fiscales ese indicador se situó en el 25,3 por ciento en 2022, 1 décima porcentual menos que en el ejercicio precedente (tipo medio del 25,4 por ciento), mientras que para el resto de entidades, fue del 23,4 por ciento en 2022, lo que representó una subida de 4,8 puntos porcentuales respecto a 2021 (tipo medio del 18,6 por ciento). Ello pone de manifiesto que, a pesar de que los tipos nominales de

gravamen no experimentaron cambios en 2022, los tipos medios de los dos colectivos se comportaron de manera desigual.

El importe de las minoraciones en la cuota íntegra de las entidades que formaban parte de grupos fiscales (2.529,2 millones de euros) supuso el 65,3 por ciento del importe referido a la totalidad de los declarantes (3.873,5 millones de euros). Para el resto de entidades las minoraciones alcanzaron un importe de 1.344,3 millones de euros (el restante 34,7 por ciento del total).

Las deducciones por inversiones y creación de empleo ocuparon el primer lugar en importancia cuantitativa dentro del total de las minoraciones. En concreto, para las entidades pertenecientes a grupos fiscales su importe totalizó 1.270,3 millones de euros (el 56,9 por ciento del total), frente a 964 millones de euros que se contabilizaron para las que no formaban parte de grupo fiscal alguno (el restante 43,1 por ciento).

En las dos clases de entidades analizadas, las deducciones por doble imposición fueron las que ocuparon el segundo lugar dentro del total de las minoraciones, las cuales se repartieron de manera muy desequilibrada entre los dos colectivos, de manera que 1.208,5 millones de euros, el 86 por ciento del total de las citadas deducciones (1.405,8 millones de euros), procedieron de los declarantes que formaron parte de grupos fiscales y los restantes 197,3 millones (el 14 por ciento) de las entidades no pertenecientes a grupo alguno.

En lo que respecta a las bonificaciones, el importe correspondiente a las entidades que formaban parte de grupos fiscales ascendió a 50,5 millones de euros (el 21,6 por ciento sobre el importe total, 233,4 millones de euros), mientras que para el resto de entidades se situó en 183 millones de euros (el 78,4 por ciento).

Tras deducir de la cuota íntegra el conjunto de las minoraciones se obtiene la cuota líquida, cuyo importe, para los declarantes que pertenecían a algún grupo fiscal, se cifró en 18.650,4 millones de euros (el 47,2 por ciento del total, 39.529,9 millones de euros), correspondiente a las 21.858 entidades que cumplieron aquella, de modo que su cuantía media fue de 853.254 euros. En el caso de las entidades que no formaron parte de grupo alguno dicho valor medio fue de 34.743 euros, ya que su importe ascendió a 20.879,5 millones de euros (el restante 52,8 por ciento del total) y el número de declarantes fue de 600.964.

Al analizar el tipo efectivo (cociente entre la cuota líquida ajustada y la base imponible positiva antes de la reserva de nivelación) se observa que, para el caso de las entidades pertenecientes a grupos fiscales, ese fue del 22,6 por ciento en 2022, aumentando en 5 décimas porcentuales respecto al ejercicio precedente (tipo efectivo del 22,1 por ciento). Esa ratio distó 9 décimas porcentuales del obtenido por el resto de entidades, el 21,7 por

ciento en 2022, con una subida de 4,7 puntos porcentuales respecto al registrado un año antes (tipo efectivo del 17 por ciento), de modo que se redujo la brecha existente entre los tipos efectivos de ambos conjuntos de declarantes en 4,2 puntos porcentuales, pasando de 5,1 puntos porcentuales en 2021 a 9 décimas porcentuales en 2022, debido a la reducción de la distancia de los tipos medios, que en 2021 había sido de 6,9 puntos porcentuales, hasta los 1,9 puntos porcentuales en 2022, junto con la pérdida de importancia relativa de las minoraciones en la cuota íntegra en el colectivo de entidades pertenecientes a grupos, sobre todo de las bonificaciones, así como por deducciones por inversiones y creación de empleo.

Como ya se indicó, los pagos a cuenta del IS figuran en el modelo 200 de declaración individual bajo las rúbricas de retenciones e ingresos a cuenta, por un lado, y pagos fraccionados, por otro.

En cuanto a las retenciones e ingresos a cuenta, el 14,9 por ciento del total, 3.176,4 millones de euros, lo aportaron las entidades pertenecientes a grupos, cuyo importe ascendió a 474 millones de euros, mientras que para el resto de entidades fue de 2.702,4 millones de euros (el 85,1 por ciento sobre el total).

Por otro lado, del importe total de los pagos fraccionados (19.914,1 millones de euros) en 2022, el 35,2 por ciento (7.014,7 millones de euros) procedió de las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal y el 64,8 por ciento restante (12.899,4 millones de euros) de las demás sociedades. A este respecto, ha de resaltarse que, si se efectúa la comparación de esas cifras entre los ejercicios 2021 y 2022, se observa que la evolución de los pagos fraccionados fue creciente en los dos colectivos, si bien a ritmo dispares, produciéndose unas tasas del 7,1 por ciento en las entidades pertenecientes a grupos fiscales y del 16,9 por ciento en el resto.

Si de la cuota líquida se detraen los denominados pagos a cuenta se obtiene la cuota diferencial. En 2022 su importe ascendió a un total de 16.439,5 millones de euros, con un crecimiento del 20,5 por ciento respecto a 2021 (13.643,4 millones de euros), del cual el 67,9 por ciento procedía de los declarantes integrantes de algún grupo fiscal. Para estos, el importe de la partida se elevó a 11.161,8 millones de euros, lo que supuso una expansión del 21,8 por ciento respecto a 2021 (9.164,7 millones de euros), correspondiente a 26.555 entidades, siendo su cuantía media de 420.326 euros. El número de entidades que cumplimentaron la partida y que no formaban parte de grupo fiscal alguno totalizó 792.575, acumulando una cuota diferencial por importe de 5.277,7 millones de euros y produciéndose un incremento del 17,8 por ciento respecto a 2021 (4.478,7 millones de euros), de forma que su cuantía media (6.659 euros) fue muy inferior a la correspondiente al resto de entidades.

En lo que respecta al saldo del importe líquido a ingresar o a devolver, este se situó en un total de 15.622,9 millones de euros en 2022, del cual el 67,8

por ciento (10.598,3 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal y los 5.024,6 millones de euros restantes fueron consignados por los demás declarantes. En comparación a 2021, el valor de esa partida creció de manera sustancial en el colectivo de las entidades pertenecientes a grupos, mientras que en las entidades no pertenecientes a grupos esa partida experimentó una subida menor, por cuanto sus tasas de variación fueron del 25,7 por ciento y del 20,4 por ciento, respectivamente.

En el cuadro I.87 se presenta la información relativa a los importes totales y medios, junto con el número de declarantes, de cada uno de los epígrafes que componían el conjunto de las minoraciones en la cuota íntegra en el ejercicio 2022, con desglose entre entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos.

Para los dos colectivos de entidades analizados, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron las minoraciones con mayor peso en el importe total de las mismas, como se ha señalado antes. Se observa, además, que el reparto entre las dos clases de entidades fue desequilibrado, ya que el 56,9 por ciento (1.270,3 millones de euros) correspondió a las entidades pertenecientes a grupos y el 43,1 por ciento restante (964 millones de euros) a las entidades que no pertenecían a grupo fiscal alguno.

Dentro de dichas deducciones conviene destacar las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límite, con un importe total de 423,6 millones de euros, del cual el 55,8 por ciento (236,2 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal. Por componentes, el importe total de la deducción por investigación y desarrollo representó el 59,4 por ciento del total de las deducciones por actividades de I+D+i (251,5 millones de euros), del cual, el 57,8 por ciento (145,3 millones de euros) correspondió a las entidades pertenecientes a grupos y 106,2 millones de euros al resto de entidades. El importe total de la deducción por innovación tecnológica ascendió a 172,1 millones de euros, del cual el 52,8 por ciento (90,9 millones de euros) fue consignado por entidades integradas en grupos.

El segundo lugar en importancia cuantitativa dentro de las deducciones por inversiones y creación de empleo lo ocuparon las relativas a Canarias, al alcanzar el importe total de 395,4 millones de euros, de los cuales el 62,9 por ciento (248,9 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

Respecto al importe total de las deducciones por doble imposición (1.405,8 millones de euros) el reparto fue bastante desequilibrado, de manera que las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal dedujeron un monto de 1.208,5 millones de euros (el 86 por ciento) y las entidades no pertenecientes a grupos aplicaron una cantidad de 197,3 millones de euros (el restante 14 por ciento).

Cuadro I.87

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES, CON DESGLOSE ENTRE ENTIDADES PERTENECIENTES Y NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2022

Concepto	Entidades pertenecientes a grupos			Entidades no pertenecientes a grupos			Total			% Importe entidades grupos / total
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	
BONIFICACIONES	-	50,5	-	-	183,0	-	-	233,4	-	21,6
Venta bienes corporales producidos en Canarias	36	10,6	293.266	644	24,3	37.675	680	34,8	51.206	30,3
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	9	1,3	143.879	26	3,9	151.584	35	5,2	149.603	24,7
Cooperativas especialmente protegidas	8	0,0	1.405	3.282	27,0	8.221	3.290	27,0	8.205	0,0
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	23	7,3	315.969	1.108	31,0	27.950	1.131	38,2	33.807	19,0
Prestación de servicios públicos locales	4	25,4	6.344.103	216	64,6	298.975	220	90,0	408.887	28,2
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	53	3,6	67.261	1.323	22,5	16.977	1.376	26,0	18.914	13,7
Operaciones financieras y otras	25	2,4	96.036	353	9,8	27.665	378	12,2	32.187	19,7
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.208,5	-	-	197,3	-	-	1.405,8	-	86,0
Interna:	-	445,6	-	-	78,6	-	-	524,2	-	85,0
Generada y aplicada en el ejercicio	41	108,2	2.638.240	701	46,0	65.569	742	154,1	207.725	70,2
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas) y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	337,4	-	-	32,6	-	-	370,1	-	91,2
Internacional:	-	762,9	-	-	118,7	-	-	881,6	-	86,5
Impuestos pagados en el extranjero	799	571,9	715.732	1.968	69,9	35.514	2.767	641,8	231.934	89,1
Dividendos y participaciones en beneficios	69	118,6	1.718.125	453	14,3	31.473	522	132,8	254.421	89,3
Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	72,5	-	-	34,6	-	-	107,0	-	67,7
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.270,3	-	-	964,0	-	-	2.234,2	-	56,9
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	3.030	657,4	216.957	14.297	588,2	41.139	17.327	1.245,5	71.884	52,8
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	418	9,2	22.112	1.197	8,0	6.681	1.615	17,2	10.675	53,6
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	236,2	-	-	187,3	-	-	423,6	-	55,8
Investigación y desarrollo	539	145,3	269.536	1.421	106,2	74.735	1.960	251,5	128.305	57,8
Innovación tecnológica	848	90,9	107.241	2.375	81,1	34.163	3.223	172,1	53.390	52,8
Producciones cinematográficas españolas	15	5,2	344.728	214	37,6	175.584	229	42,7	186.664	12,1
Financiador: producciones cinematográficas españolas (FFC)	35	17,7	504.380	131	29,3	223.726	166	47,0	282.900	37,6
Espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales	37	7,0	190.055	452	29,2	64.540	489	36,2	74.037	19,4
Financiador: espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales (FEV)	53	12,6	237.279	372	32,2	86.567	425	44,8	105.361	28,1
Acontecimientos de excepcional interés público	22	11,8	537.891	22	1,2	54.449	44	13,0	296.170	90,8
Inversión de beneficios (régimen transitorio)	0	0,0	-	7	0,0	2.038	7	0,0	2.038	0,0
Inversiones en terr. África Occidental y gastos de propaganda y publicidad	0	0,0	-	5	0,0	2.151	5	0,0	2.151	0,0
Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (CPS) y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	357,7	-	-	263,3	-	-	621,0	-	57,6
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite	88	30,2	343.296	333	18,6	55.855	421	48,8	115.937	61,9
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	3.183	115,2	36.187	19.666	72,7	3.698	22.849	187,9	8.224	61,3
Inversiones en Canarias	471	248,9	528.447	6.427	146,5	22.799	6.898	395,4	57.325	62,9
Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	111	123,6	1.113.666	540	10,4	19.287	651	134,0	205.886	92,2
Entidades sometidas a normativa foral	83	38,3	460.878	163	50,9	312.103	246	89,1	362.300	42,9
Reversión de medidas temporales	-	49,1	-	-	19,4	-	-	68,4	-	71,7
Restantes deducciones (*)	-	7,7	-	-	57,3	-	-	65,0	-	11,8
TOTAL	-	2.529,2	-	-	1.344,3	-	-	3.873,5	-	65,3

(*) Comprende las deducciones siguientes: pendientes de aplicar de ejercicios anteriores (régimen transitorio); producciones cinematográficas extranjeras y series audiovisuales; apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones; producciones cinematográficas extranjeras en Canarias; inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias.

Dentro de tales deducciones las de carácter internacional tuvieron una mayor relevancia para el colectivo de los declarantes integrantes de grupos fiscales, pues su importe totalizó 762,9 millones de euros (el 63,1 por ciento del total de las deducciones por doble imposición), mientras que para el resto de declarantes dicha cantidad ascendió a 118,7 millones de euros (el 60,2 por ciento del total), de forma que la proporción que supusieron las primeras respecto del total fue del 86,5 por ciento.

Por su parte, el monto total de las deducciones por doble imposición interna fue de 524,2 millones de euros en 2022, del cual, 445,6 millones de euros correspondieron a las entidades pertenecientes a grupos, es decir, el 85 por ciento de la cantidad total.

Del importe agregado de las bonificaciones, que totalizó 233,4 millones de euros, el 78,4 por ciento lo aportaron las entidades que no formaron parte de grupos fiscales.

Por último, en la bonificación aplicada por las entidades que prestaron servicios públicos locales la representatividad de las sociedades que formaban parte de algún grupo fiscal sobre el total fue reducida, beneficiando solo a 4 contribuyentes pertenecientes a ese conjunto de contribuyentes, con un importe de 25,4 millones de euros (el 28,2 por ciento del importe total de esta bonificación, que ascendió a 90 millones de euros) y una cuantía media cercana a 6,3 millones de euros, mientras que las demás entidades que la aplicaron, cuyo número fue de 216, aportaron 64,6 millones de euros (el 71,8 por ciento restante) y su cuantía media fue de 408.887 euros. También se observan unas bajas aportaciones de las entidades pertenecientes a grupos fiscales en las restantes bonificaciones, destacando las relativas a las cooperativas especialmente protegidas, con un peso del 0,04 por ciento, y a las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, con el 13,7 por ciento.

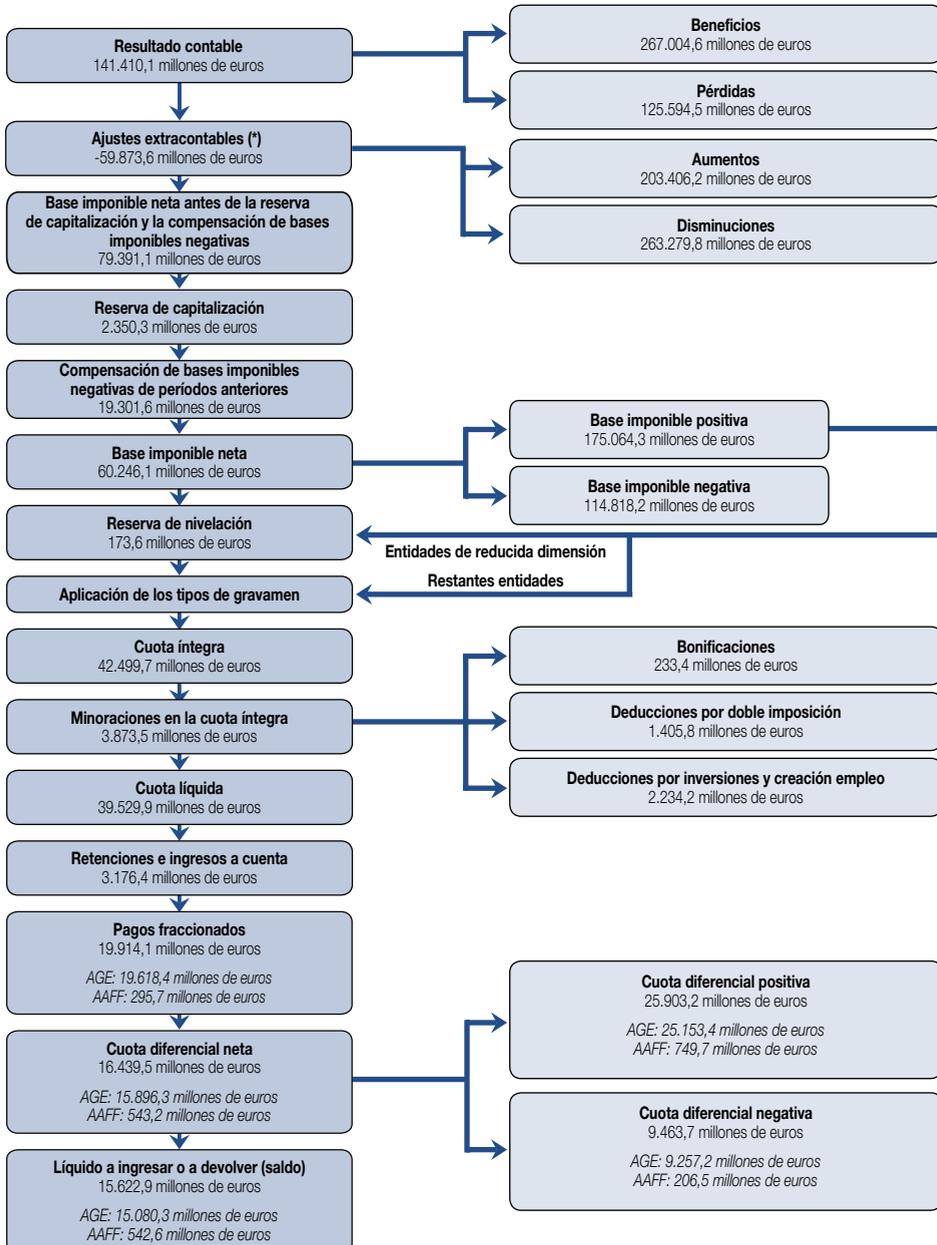
2.3.2.1.12. *Resumen de los resultados de las declaraciones individuales*

Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2022 de las declaraciones individuales presentadas por el colectivo integrado por la totalidad de los contribuyentes se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.25, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, desde el resultado contable hasta la obtención del líquido a ingresar o a devolver.

Para una interpretación correcta de las cifras contenidas en el esquema hay que tener en cuenta, además de los eventuales errores de cumplimentación que no hayan podido ser subsanados, lo siguiente:

Gráfico 1.25

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (DECLARACIONES INDIVIDUALES). EJERCICIO 2022



(*) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS y al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos a los grupos fiscales.

- Al sumar el resultado contable, 141.410,1 millones de euros, y el saldo de los ajustes extracontables, incluidas las correcciones por el IS y por la aplicación de los requisitos o calificaciones contables referidos a los grupos fiscales, -59.873,6 millones de euros, se obtiene un resultado de 81.536,5 millones de euros, cifra que difiere del importe que figura como base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas, 79.391,1 millones de euros. Esta discrepancia estadística (2.145,4 millones de euros) pudiera explicarse porque determinados ajustes negativos al resultado contable, tales como la reserva para inversiones en Canarias o el factor de agotamiento, no pudieron aplicarse en su totalidad en el supuesto de que la base imponible antes de las compensaciones de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores resultase ser nula o negativa.
- Al minorar la base imponible neta antes de aplicar la reserva de capitalización y las compensaciones de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores, 79.391,1 millones de euros, en los importes de dicha reserva y esas compensaciones, 2.350,3 y 19.301,6 millones de euros, respectivamente, se obtiene un resultado de 57.739,2 millones de euros, cifra que no coincide con el importe que figura como base imponible neta antes de la reserva de nivelación, 60.246,1 millones de euros. Esta discrepancia estadística (2.506,9 millones de euros) se explica porque, en el supuesto de que la base imponible hubiese sido nula o negativa, no procedía aplicar dichas minoraciones.
- La diferencia entre la cuota íntegra, 42.499,7 millones de euros, y el importe global de todas las minoraciones sobre esta, 3.873,5 millones de euros, ascendió a 38.626,2 millones de euros, en lugar de la cuota líquida de 39.529,9 millones de euros que figura en el esquema de liquidación. La discrepancia estadística (903,7 millones de euros) pudiera haberse debido a que, en algunos casos, las minoraciones consignadas por los contribuyentes excedieron de los límites máximos respecto a la cuota íntegra que permitía la LIS.

2.3.2.2. *Declaraciones de grupos en régimen de consolidación fiscal*

En este apartado se analizan, desde el punto de vista cuantitativo, los rasgos más relevantes de las declaraciones anuales referidas al período impositivo 2022 del modelo 220 que presentaron los grupos de sociedades que, cumpliendo con la definición de grupo fiscal recogida en el artículo 58 de la LIS, optaron por aplicar este régimen de tributación, así como los grupos de sociedades cooperativas a que hace referencia el Real Decreto

1345/1992, de 6 de noviembre, por el que se dictan normas para la adaptación de las disposiciones que regulan la tributación sobre el beneficio consolidado a los grupos de sociedades cooperativas (BOE de 5 de diciembre).

El objetivo de este análisis es completar la información proporcionada por las declaraciones individuales presentadas del modelo 200 para, de este modo, comprender mejor las características del tejido empresarial debido a la importancia en materia de recaudación que supone el IS.

2.3.2.2.1. Principales magnitudes de los grupos

En el cuadro I.88 se recoge el número de grupos en régimen de consolidación fiscal que presentaron el modelo 220 correspondiente al ejercicio 2022, así como los datos estadísticos referentes a las principales magnitudes de su liquidación, consistentes en el número de declarantes, importe y media de cada partida, calculándose esta última únicamente para los conceptos en los que su significado lo permite.

Cuadro I.88

PRINCIPALES MAGNITUDES DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2022 (Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. Número total de grupos	6.903		
2. Suma de bases imposables individuales sin consolidar	6.861	51.444,2	7.498.055
2.1. Base imponible positiva	5.268	63.430,3	12.040.671
2.2. Base imponible negativa	1.593	11.986,1	7.524.233
3. Correcciones:	-	-2.918,1	-
3.1. A la suma de bases imposables individuales	-	-1.193,1	-
3.2. A la base imponible consolidada	-	-1.725,0	-
4. Base imponible consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imposables negativas de ejercicios anteriores	6.860	48.527,5	7.073.973
5. Reserva de capitalización	-	917,6	-
6. Compensación de bases imposables negativas de ejercicios anteriores	-	6.687,2	-
7. Base imponible neta consolidada	6.218	40.922,7	6.581.322
7.1. Base imponible positiva	4.614	52.941,0	11.473.999
7.2. Base imponible negativa	1.604	12.018,4	7.492.750
8. Reserva de nivelación	-	44,4	-
9. Cuota íntegra	4.625	13.359,5	2.888.539

(continúa)

Cuadro I.88 (continuación)

PRINCIPALES MAGNITUDES DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2022

(Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
10. Tipo medio	-	25,23%	-
11. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.644,8	-
11.1. Bonificaciones	-	64,3	-
11.2. Deducciones por doble imposición	-	1.209,6	-
11.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.370,9	-
12. Cuota líquida	4.515	10.714,7	2.373.129
13. Tipo efectivo	-	20,08%	-
14. Retenciones e ingresos a cuenta	-	556,4	-
15. Pagos fraccionados	-	16.774,3	-
16. Cuota diferencial	6.209	-6.616,0	-1.065.558
17. Líquido a ingresar o devolver	6.214	-6.699,7	-1.078.163

Por otro lado, el cuadro I.89 muestra una comparativa de la variación experimentada en las principales magnitudes analizadas entre los ejercicios 2021 y 2022.

Cuadro I.89

EVOLUCIÓN DE LOS IMPORTES DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2021 Y 2022

Concepto	Importe		% Tasa de variación (*)
	2021	2022	
1. Suma de bases imponibles individuales sin consolidar	36.185,6	51.444,2	42,2
1.1. Base imponible positiva	50.392,5	63.430,3	25,9
1.2. Base imponible negativa	14.206,9	11.986,1	-15,6
2. Correcciones:	-912,8	-2.918,1	-219,7
2.1. A la suma de bases imponibles individuales:	52,5	-1.193,1	-2.372,6
2.1.1. Por diferimiento de resultados internos	-360,0	-575,3	-59,8
2.1.2. Otras correcciones	412,5	-617,8	-249,8
2.2. A la base imponible consolidada	-965,3	-1.725,0	-78,7
3. Base imponible consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	35.273,4	48.527,5	37,6
4. Reserva de capitalización	822,2	917,6	11,6

(continúa)

Cuadro I.89 (continuación)

**EVOLUCIÓN DE LOS IMPORTES DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES
DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL.
IS 2021 Y 2022**

Concepto	Importe		% Tasa de variación (*)
	2021	2022	
5. Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	4.764,7	6.687,2	40,3
6. Base imponible neta consolidada	29.686,5	40.922,7	37,8
6.1. Base imponible positiva	43.713,7	52.941,0	21,1
6.2. Base imponible negativa	14.027,1	12.018,4	-14,3
7. Reserva de nivelación	21,7	44,4	105,2
8. Cuota íntegra	11.040,4	13.359,5	21,0
9. Tipo medio	25,26%	25,23%	-0,02
10. Minoraciones en la cuota íntegra	2.564,0	2.644,8	3,2
10.1. Bonificaciones	86,1	64,3	-25,3
10.2. Deducciones por doble imposición	1.086,9	1.209,6	11,3
10.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	1.391,0	1.370,9	-1,4
11. Cuota líquida	8.476,5	10.714,7	26,4
12. Tipo efectivo	19,55%	20,08%	0,53
13. Retenciones e ingresos a cuenta	462,7	556,4	20,3
14. Pagos fraccionados	14.269,4	16.774,3	17,6
15. Cuota diferencial	-6.255,5	-6.616,0	-5,8
16. Líquido a ingresar o devolver	-6.184,4	-6.699,7	-8,3

(*) Salvo en los tipos medio y efectivo, para los que figuran las diferencias porcentuales.

El número total de grupos declarantes en el ejercicio 2022 fue de 6.903, mientras que en 2021 había sido de 6.628, por lo que se produjo un aumento absoluto de 275 y una tasa de variación del 4,1 por ciento.

En cuanto a las partidas que conforman la liquidación del impuesto se destaca que, a diferencia del sistema utilizado en el modelo 200, en el modelo 220, para obtener la base imponible del grupo fiscal, no se parte del resultado consolidado del grupo sino de la suma de las bases imponibles individuales de las sociedades que lo integran, sin incluir la reducción por la reserva de capitalización, las compensaciones de las bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores y las correcciones por la reserva de nivelación a que tienen derecho las ERD que se integran en los grupos.

En el año 2022, dicha suma, expresada en términos netos, alcanzó el importe de 51.444,2 millones de euros, mientras que en 2021 había sido de 36.185,6 millones de euros, de manera que se produjo una expansión del 42,2 por ciento. Al descomponer la suma neta de bases imponibles

individuales entre sus componentes de sumas positiva y negativa se observa que el citado crecimiento se debió a la combinación de la evolución de aquellas. La suma positiva de bases imponibles arrojó un importe de 50.392,5 millones de euros en 2021 y de 63.430,3 millones de euros en 2022, lo que implicó un incremento del 25,9 por ciento. Por el contrario, la suma negativa de bases imponibles experimentó una bajada del 15,6 por ciento, ya que pasó de 14.206,9 millones de euros en 2021 a 11.986,1 millones de euros en 2022.

El saldo total de las correcciones a las bases imponibles, comprendiendo tanto la individuales como las consolidadas de los grupos, que se detallan más adelante en un cuadro específico, alcanzó en 2022 el importe de -2.918,1 millones de euros, mientras que en 2021 había totalizado -912,8 millones de euros, lo que supuso un descenso del 219,7 por ciento.

Al desglosar dichas correcciones entre las relativas a la suma de bases imponibles individuales y a la base imponible consolidada, se observa que las primeras acumularon un saldo negativo de 1.193,1 millones de euros en 2022 y se redujeron en el 2.372,6 por ciento respecto al ejercicio precedente (52,5 millones de euros), mientras que el saldo neto de las segundas fue negativo por importe de 1.725 millones de euros y disminuyó un 78,7 por ciento respecto a 2021 (-965,3 millones de euros). Asimismo, las primeras se dividían en dos bloques, por un lado, las debidas al diferimiento de resultados internos, cuyo saldo fue negativo por valor de 575,3 millones de euros, con una contracción del 59,8 por ciento respecto a 2021 (-360 millones de euros), y, por otro lado, las restantes correcciones, cuyo saldo fue negativo por importe de 617,8 millones de euros, lo que supuso un 249,8 por ciento menos que en 2021 (412,5 millones de euros).

De este modo, el importe de la base imponible neta consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, totalizó 48.527,5 millones de euros en 2022 para el conjunto de 6.860 grupos (cuantía media de 7,1 millones de euros, aproximadamente), mientras que en 2021 dicho saldo había sido de 35.273,4 millones de euros, lo que significa un crecimiento del 37,6 por ciento.

La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de capitalización se situó en 917,6 millones de euros, creciendo un 11,6 por ciento respecto al ejercicio precedente (822,2 millones de euros), en tanto que la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, cuyo importe había sido de 4.764,7 millones de euros en el año 2021, se cifró en 6.687,2 millones de euros en 2022, de manera que su tasa de variación entre ambos ejercicios fue del 40,3 por ciento.

Una vez deducidas la reserva de capitalización y la compensación citada anteriormente de la base imponible neta consolidada antes de la aplicación de esas partidas se obtiene la base imponible neta consolidada. Su saldo alcanzó un valor de 40.922,7 millones de euros en 2022, correspondiente a 6.218 grupos, resultando, de este modo, una media de 6,6 millones de euros, mientras que en el ejercicio 2021 el saldo de dicha magnitud había sido de 29.686,5 millones de euros, lo que tradujo en un crecimiento del 37,8 por ciento en 2022. Por su parte, el importe de la base imponible positiva ascendió a 52.941 millones de euros (43.713,7 millones de euros en 2021), produciéndose, por tanto, un incremento del 21,1 por ciento en 2022, de forma que la cuantía media se acercó a 11,5 millones de euros, al haberse cumplimentado por 4.614 grupos. En cuanto a la base imponible negativa, su importe se cifró en 12.018,4 millones de euros en 2022, correspondiente a 1.604 grupos, lo que supuso una media de alrededor de 7,5 millones de euros. En 2021 dicho importe había sido de 14.027,1 millones de euros, produciéndose, por consiguiente, una contracción del 14,3 por ciento en 2022.

La cuota íntegra de los grupos en 2022 fue de 13.359,5 millones de euros, de manera que su cuantía media ascendió a 2,9 millones de euros, correspondiente a 4.625 grupos. Esta cuota experimentó en 2022 un crecimiento del 21 por ciento respecto a 2021 (11.040,4 millones de euros) similar al registrado en la base imponible consolidada de signo positivo.

Dado que, según el artículo 70 de la LIS, la cuota íntegra de cada grupo fiscal se halla aplicando el tipo de gravamen de la sociedad dominante a la base imponible del grupo y, además, de acuerdo con el citado artículo 58 de la LIS, las sociedades dependientes han de estar sujetas al mismo tipo de gravamen de la sociedad dominante del grupo, cabe pensar que los grupos tributan mayoritariamente al tipo general de gravamen que, en 2022, era del 25 por ciento (igual que en 2021), con la salvedad de los grupos de entidades de crédito, de empresas de hidrocarburos y de cooperativas, cuyo gravamen era del 30 por ciento. Por tanto, al menos en teoría, el valor del tipo medio debería estar muy próximo y ligeramente por encima del tipo de gravamen nominal que se aplicaba con carácter general, lo que se corrobora con los datos estadísticos, según los cuales dicho tipo medio de gravamen en 2021 había sido del 25,26 por ciento y en 2022 se redujo 2 centésimas porcentuales, ya que se situó en el 25,23 por ciento, siendo 2,6 y 2,3 décimas porcentuales superiores al tipo general de gravamen, respectivamente.

Como ocurre en las declaraciones individuales del IS, una vez obtenida la cuota íntegra del grupo se deducen de ella, en su caso, los importes de las bonificaciones y de las deducciones por doble imposición para llegar a la denominada «cuota íntegra ajustada positiva». Esta cuota, a su vez, se

minora en el importe de los créditos fiscales que se han agrupado con la denominación de deducciones por inversiones y creación de empleo, generándose la «cuota líquida positiva» del ejercicio, la cual constituye el impuesto sobre beneficios del grupo correspondiente al período, salvo, en su caso, por el efecto de los elementos que intervienen en la liquidación del impuesto tras la obtención de la cuota diferencial. La información acerca de las citadas minoraciones se detalla más adelante, pero, a modo de resumen, se indica que su importe total fue de 2.564 millones de euros en 2021 y de 2.644,8 millones de euros en 2022, lo que supuso un incremento del 3,2 por ciento.

Dentro de tales minoraciones, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron prevalentes en 2022. Así, su importe ascendió a 1.370,9 millones de euros, produciéndose un decrecimiento del 1,4 por ciento respecto a 2021 (1.391 millones de euros). En segundo lugar, por su importancia cuantitativa, se encontraban las deducciones por deducciones por doble imposición, que se incrementaron el 11,3 por ciento en 2022 respecto a 2021, al pasar de 1.086,9 a 1.209,6 millones de euros. Por su parte, las bonificaciones, que constituyen las minoraciones en la cuota íntegra con menor peso, registraron una tasa de variación del -25,3 por ciento, ya que su importe fue de 86,1 millones de euros en 2021 y de 64,3 millones de euros en 2022.

Al deducir de la cuota íntegra dichas minoraciones se obtiene la cuota líquida del grupo, que, al igual que se ha explicado anteriormente, se corresponde con la partida que aparece en el modelo 220 como «cuota líquida positiva». En el año 2022, esta cuota alcanzó el importe de 10.714,7 millones de euros, correspondiente a 4.515 grupos, lo que supuso un valor medio próximo a 2,4 millones de euros. En el período 2021, el importe de la cuota líquida había sido de 8.476,5 millones de euros, produciéndose, de este modo, una tasa de variación del 26,4 por ciento en 2022.

El tipo efectivo de gravamen en 2022 fue del 20,1 por ciento, registrándose un aumento de 5 décimas porcentuales respecto al ejercicio 2021 (el 19,6 por ciento), lo cual se explica por una expansión de la base imponible positiva (el 21,1 por ciento) que fue algo menos acusada que la registrada en la cuota líquida (el 26,4 por ciento), junto con el efecto de las partidas que operaban tras la obtención de la cuota diferencial (pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores, intereses de demora, abonos de deducciones por insuficiencia de cuota, etc.), de manera que el numerador del tipo efectivo de gravamen, esto es, la cuota líquida ajustada se incrementó en el 24,4 por ciento entre 2021 y 2022, variación que distó en 3,3 puntos porcentuales del crecimiento del denominador.

Los pagos a cuenta figuran en el modelo de declaración 220 de los grupos fiscales, al igual que en el modelo 200 de declaración individual,

bajo las siguientes rúbricas: retenciones e ingresos a cuenta, por un lado, y pagos fraccionados, por otro.

Las retenciones e ingresos a cuenta de los grupos aumentaron el 20,3 por ciento en 2022 (556,4 millones de euros) respecto al año anterior (462,7 millones de euros).

A su vez, el importe de los pagos fraccionados en 2022 aumentó a 16.774,3 millones de euros, mientras que en 2021 había sido de 14.269,4 millones de euros, produciéndose así un crecimiento del 17,6 por ciento, lo que se debió a varias subidas a lo largo del año, con unas tasas del -10,4 por ciento en el primer pago y del 33 por ciento en el segundo pago, seguida de una subida más moderada (tasa del 14,6 por ciento) en el tercer pago.

La cuota diferencial neta alcanzó en 2022 el importe de -6.616 millones de euros, lo cual supuso una caída del 5,8 por ciento respecto a 2021 (-6.255,5 millones de euros). Esa contracción se produjo fundamentalmente como consecuencia de la combinación del incremento del 26,4 por ciento registrado en la cuota líquida y del crecimiento del 17,6 por ciento correspondiente a los pagos fraccionados, lo que alteró significativamente la distribución temporal de la carga impositiva soportada por los grupos fiscales. En 2022, la cuota diferencial media fue cercana a -1,1 millones de euros, correspondiente a 6.209 grupos.

Por último, el saldo del importe líquido a ingresar o a devolver se cifró en -6.699,7 millones de euros en 2022 (-6184,4 millones de euros en 2021), produciéndose, por tanto, un descenso del 8,3 por ciento respecto al ejercicio anterior. Su cuantía media fue próxima a -1,1 millón de euros en 2022, correspondiente a 6.214 declaraciones.

2.3.2.2.2. *Detalle de las correcciones a la suma de bases imponibles individuales de los grupos*

En el cuadro I.90 se muestran los datos estadísticos del detalle de las correcciones a la suma de bases imponibles individuales de los grupos en régimen de consolidación fiscal en el período impositivo 2022.

Dichas correcciones tienen por objeto eliminar de la suma de bases imponibles individuales las operaciones que se realizan entre las sociedades que forman parte de un grupo fiscal para que, de este modo, la base imponible de este contribuyente recoja exclusivamente las rentas generadas por las operaciones realizadas con terceros ajenos al grupo en cuestión.

Cuadro I.90

CORRECCIONES A LA SUMA DE BASES IMPONIBLES INDIVIDUALES DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2022
(Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. Subtotal de correcciones por diferimiento de resultados internos	1.080	-575,3	-532.651
1.1. Eliminación de resultados por operaciones internas de existencias	326	-484,0	-1.484.647
1.2. Incorporación de resultados por operaciones internas de existencias	264	375,7	1.422.980
1.3. Eliminación de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable	367	-687,4	-1.872.991
1.4. Incorporación de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable	608	230,5	379.033
1.5. Eliminación de resultados por transmisiones internas de instrumentos de patrimonio	27	-10,9	-403.583
1.6. Incorporación de resultados por transmisiones internas de instrumentos de patrimonio	17	126,7	7.452.615
1.7. Restantes correcciones ⁽¹⁾	-	-125,8	-
2. Subtotal de otras correcciones	270	-617,8	-2.288.287
2.1. Eliminación de dividendos internos del grupo fiscal susceptibles de deducción por doble imposición	118	-285,8	-2.421.969
2.2. Incorporación de deterioros de valor de participaciones en fondos propios de empresas del grupo fiscal, eliminados en ejercicios anteriores	42	155,5	3.702.214
2.3. Restantes correcciones ⁽²⁾	133	-487,5	-3.665.700
TOTAL	-	-1.193,1	-

⁽¹⁾ Dichas correcciones comprenden las eliminaciones e incorporaciones de resultados por: operaciones internas de terrenos, transmisiones internas de derivados (opciones, futuros, etc.), transmisiones internas de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda; y demás operaciones internas no incluidas en los epígrafes anteriores.

⁽²⁾ No incluidas en los apartados 2.1 y 2.2.

En el año 2022 el importe total de estas correcciones, como se indicó antes, fue de -1.193,1 millones de euros, produciéndose una tasa de variación del -2.372,6 por ciento respecto a 2021 (52,5 millones de euros). Dentro de este total, el bloque de otras correcciones a la suma de bases imponibles fue el que tuvo un mayor peso, alcanzando un importe de -617,8 millones de euros, con una tasa de variación del -249,8 por ciento respecto a 2021 (412,5 millones de euros), y habiéndose declarado por 270 grupos, lo que implicó una media próxima a -2,3 millones de euros. Por otro lado, el conjunto de correcciones a la suma de bases imponibles por diferimiento de resultados internos tuvo signo negativo, de forma agregada, siendo su importe de -575,3 millones de euros, cantidad muy inferior al saldo registrado el año anterior (-360 millones de euros), de manera que su tasa de variación fue del -59,8 por ciento; su valor medio se situó en más

de -0,5 millones de euros, correspondiente a 1.080 grupos que declararon dichas partidas.

Los ajustes a las sumas de las bases imponibles individuales que más valor aportaron al subtotal de otras correcciones, distintas de las debidas al diferimiento de resultados internos y distintas de las restantes correcciones, fueron los ajustes por las eliminaciones de los dividendos internos de los grupos fiscales susceptibles de la aplicación de la deducción por doble imposición, con un importe de -285,8 millones de euros y una tasa de variación del -16,7 por ciento respecto a 2021 (-244,8 millones de euros), correspondiente a 118 grupos, lo que implicó una media cercana a -2,4 millones de euros.

También tuvieron gran importancia cuantitativa los ajustes por las eliminaciones de los relativos a las incorporaciones por deterioros de valor de participaciones en fondos propios de empresas de los grupos fiscales, eliminados en años anteriores, con un importe de 155,5 millones de euros en 2022, lo que supuso una bajada del 39,6 por ciento respecto a 2021 (257,4 millones de euros), siendo consignados por 42 grupos y con una cuantía media próxima a 3,7 millones de euros.

Entre las correcciones a las sumas de bases imponibles por diferimiento de resultados internos resaltaron las relativas a las eliminaciones de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable, con un importe de -687,4 millones de euros en 2022, siendo del mismo signo negativo en 2021 (-204,2 millones de euros); su media en 2022 se aproximó a -1,9 millones de euros, correspondientes a 367 grupos que declararon esta partida.

2.3.2.2.3. *Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra de los grupos*

Al igual que se explicó en el apartado referente a las declaraciones individuales, una vez obtenida la cuota íntegra del grupo se detraen de ella los importes de las bonificaciones y de las deducciones por doble imposición para llegar a la denominada «cuota íntegra ajustada positiva». Esta cuota, a su vez, se minorra en el importe de los créditos fiscales que se han agrupado con la denominación de deducciones por inversiones y creación de empleo, generándose la «cuota líquida positiva» del ejercicio, la cual constituye el impuesto sobre beneficios del grupo correspondiente al período, salvo por el efecto de aquellas partidas que actúan tras la obtención de la cuota diferencial, como se ha mencionado anteriormente.

En el cuadro I.91 se ofrecen los datos estadísticos de los importes totales y medios, junto con el número de declarantes, de las principales bonificaciones, deducciones por doble imposición y deducciones por inversiones y creación de empleo, correspondientes al ejercicio 2022.

Cuadro I.91

**MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA DE LOS GRUPOS
EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2022**

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. BONIFICACIONES	-	64,3	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	39	17,0	436.941
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	7	6,4	909.483
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	31	11,3	363.360
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	54	4,2	77.878
Operaciones financieras y otras	7	0,0	3.977
Restantes bonificaciones ⁽¹⁾	-	25,4	-
2. DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.209,6	-
Interna	-	447,2	-
Generada y aplicada en el ejercicio	36	108,3	3.007.035
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas) y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	338,9	-
Internacional	-	762,5	-
Impuestos pagados en el extranjero	473	571,3	1.207.868
Dividendos y participaciones en beneficios	54	118,6	2.195.616
Transparencia fiscal y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	72,6	-
3. DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.370,9	-
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	1.572	673,1	428.212
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	224	9,3	41.328
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	243,0	-
Investigación y desarrollo	367	151,0	411.317
Innovación tecnológica	527	92,1	174.727
Producciones cinematográficas españolas	14	5,2	369.351
Financiador: producciones cinematográficas españolas (FPC)	34	20,8	611.697
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	33	7,0	213.092
Financiador: espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (FEV)	47	12,6	267.570
Acontecimientos de excepcional interés público	21	11,8	563.505
Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (CPS) y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	363,4	-
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	60	31,0	517.185
Investigación y desarrollo	-	24,5	-
Innovación tecnológica	-	6,5	-
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	1.797	115,5	64.256
Inversiones en Canarias	203	248,9	1.226.101
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	34	2,8	82.847
Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	79	123,6	1.564.771
Entidades sometidas a normativa foral	111	120,9	1.089.013
Reversión de medidas temporales:	-	50,0	-
Limitación a las amortizaciones	1.726	40,7	23.608
Actualización de balances	189	9,2	48.783
Restantes deducciones ⁽²⁾	-	5,1	-
TOTAL	-	2.644,8	-

(1) Dichas bonificaciones son las relativas a: cooperativas especialmente protegidas, prestación de servicios públicos locales.

(2) Suma de las deducciones por: producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras; saldos pendientes de aplicar de ejercicios anteriores en régimen transitorio; producciones cinematográficas extranjeras en Canarias; inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias.

El importe total de las minoraciones practicadas por los grupos en la cuota íntegra del ejercicio 2022, como ya se señaló, ascendió a 2.644,8 millones de euros, con un incremento del 3,2 por ciento respecto a 2021 (2.564 millones de euros), generándose así un aumento del 19,8 por ciento de la cuota íntegra en 2022 (el 23,2 por ciento en 2021). Dentro del conjunto de minoraciones, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron las de mayor incidencia cuantitativa, al representar el 51,8 por ciento del total, con un importe de 1.370,9 millones de euros y una contracción del 1,4 por ciento respecto a 2021 (1.391 millones de euros), seguidas de las deducciones por doble imposición, con un importe de 1.209,6 millones de euros, incrementándose el 11,3 por ciento respecto a 2021 (1.086,9 millones de euros), y suponiendo el 45,7 por ciento del importe total. Las bonificaciones, por su parte, alcanzaron un importe de 64,3 millones de euros, el restante 2,4 por ciento del total, con un descenso del 25,3 por ciento respecto a 2021 (86,1 millones de euros).

Entre las deducciones por inversiones y creación de empleo y dentro del conjunto de deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la LIS, previstas para incentivar la realización de determinadas actividades, sobresalieron, en primer lugar, los saldos de deducciones procedentes de ejercicios que no habían podido aplicarse con anterioridad por insuficiencia de cuota que se cuantifica junto con las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores, cuyo importe total fue de 363,4 millones de euros en 2022, experimentando un decrecimiento del 26,5 por ciento respecto a 2021 (494,5 millones de euros). Dicha cantidad representó el 54 por ciento del total de los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo, cuyo importe global fue de 673,1 millones de euros en 2022, lo que supuso una contracción del 15,6 por ciento respecto a 2021 (797,2 millones de euros).

En segundo lugar, resaltaron las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límites, con un importe de 243 millones de euros, un 8,4 por ciento menos que en 2021 (265,4 millones de euros), lo que representó el 36,1 por ciento del total de los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo. Desglosadas por conceptos, la deducción por investigación y desarrollo alcanzó el importe de 151 millones de euros, lo que supuso un descenso del 8,6 por ciento respecto a 2021 (130,3 millones de euros), en tanto que los restantes 92,1 millones de euros, con un descenso del 8,2 por ciento respecto a 2021 (100,3 millones de euros), quedaron explicados por la deducción por innovación tecnológica. En 2022, el importe total de las deducciones por actividades de I+D+i se elevó a 327,8 millones de euros, con un decrecimiento del 7,8 por ciento respecto a 2021 (355,6 millones de euros), de los cuales 31 millones de euros correspondieron al régimen opcional de las deducciones por actividades de I+D+i excluidas del límite (27,3 millones de euros en 2021) y 57,3

millones de euros al abono de dichas deducciones por insuficiencia de cuota (62,8 millones de euros en 2021).

En tercer lugar, por orden de importancia cuantitativa en 2022, hay que citar las deducciones por inversiones en Canarias, que fueron aplicadas por 203 declarantes en 2022, ascendiendo su importe a un total de 248,9 millones de euros, con un crecimiento del 46 por ciento respecto a 2021 (170,5 millones de euros), de manera que su media fue cercana a 1,2 millones de euros.

En cuarto lugar, es preciso aludir a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en régimen transitorio, que alcanzó un importe de 123,6 millones de euros, con un decrecimiento del 97,3 por ciento respecto a 2021 (62,6 millones de euros), siendo aplicadas por 79 grupos, a los que correspondió una cuantía media de casi 1,6 millones de euros.

El quinto lugar en importancia cuantitativa en 2022 lo ocuparon las deducciones específicas de los grupos sometidos a la normativa foral, cuyo importe se elevó a 120,9 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 24,1 por ciento respecto a 2021 (97,4 millones de euros). El número de entidades que aplicaron esta deducción fue de 111, un 13,3 por ciento más que en 2021, y, por tanto, su media por contribuyente se cifró en casi 1,1 millón de euros, registrándose una subida del 9,5 por ciento.

En sexto lugar, cabe destacar la deducción por donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos, que minoró la cuota íntegra del impuesto en 115,5 millones de euros, correspondiente a 1.797 grupos y con una cuantía media de 64.256 euros. El importe de esta deducción decreció el 35,6 por ciento en 2021 respecto al ejercicio precedente (179,3 millones de euros).

El séptimo lugar en importancia cuantitativa lo ocuparon las deducciones por reversión de medidas temporales, que totalizaron 50 millones de euros, lo que se tradujo en un descenso del 4 por ciento respecto a 2021 (52 millones de euros), debido a la caída en la limitación de amortizaciones, cuya tasa fue del -2,1 por ciento, pasando de 41,6 millones de euros en 2021 a 40,7 millones de euros en 2022, unido al descenso de la actualización de balances, que decreció el 11,4 por ciento, desde 10,4 millones de euros en 2021 hasta 9,2 millones de euros en 2022.

En el capítulo de las deducciones por doble imposición, el bloque más importante cuantitativamente estuvo constituido por las deducciones por doble imposición internacional, que alcanzaron el valor de 762,5 millones de euros, produciéndose un incremento del 25,6 por ciento respecto a 2021 (607,1 millones de euros) y representando el 63 por ciento del total de las deducciones por doble imposición. El 37 por ciento restante correspondió a las deducciones por doble imposición interna, que experimentaron un descenso del 6,8 por ciento respecto al ejercicio precedente, al alcanzar el importe de 447,2 millones de euros en 2022 (479,8 millones de euros en 2021).

Por último, en el capítulo de las bonificaciones, cuyo importe total fue de 64,3 millones de euros en 2022, sobresalió, por su mayor peso cuantitativo entre las que son objeto de desglose, la relativa a la venta de bienes corporales producidos en Canarias, declarada por 39 grupos y con un importe de 17 millones de euros, lo que supuso un descenso del 39,6 por ciento respecto a 2021 (28,2 millones de euros) y se tradujo en una cuantía media ligeramente superior a 0,4 millones de euros por grupo.

2.3.2.2.4. *Resumen de los resultados obtenidos por los grupos*

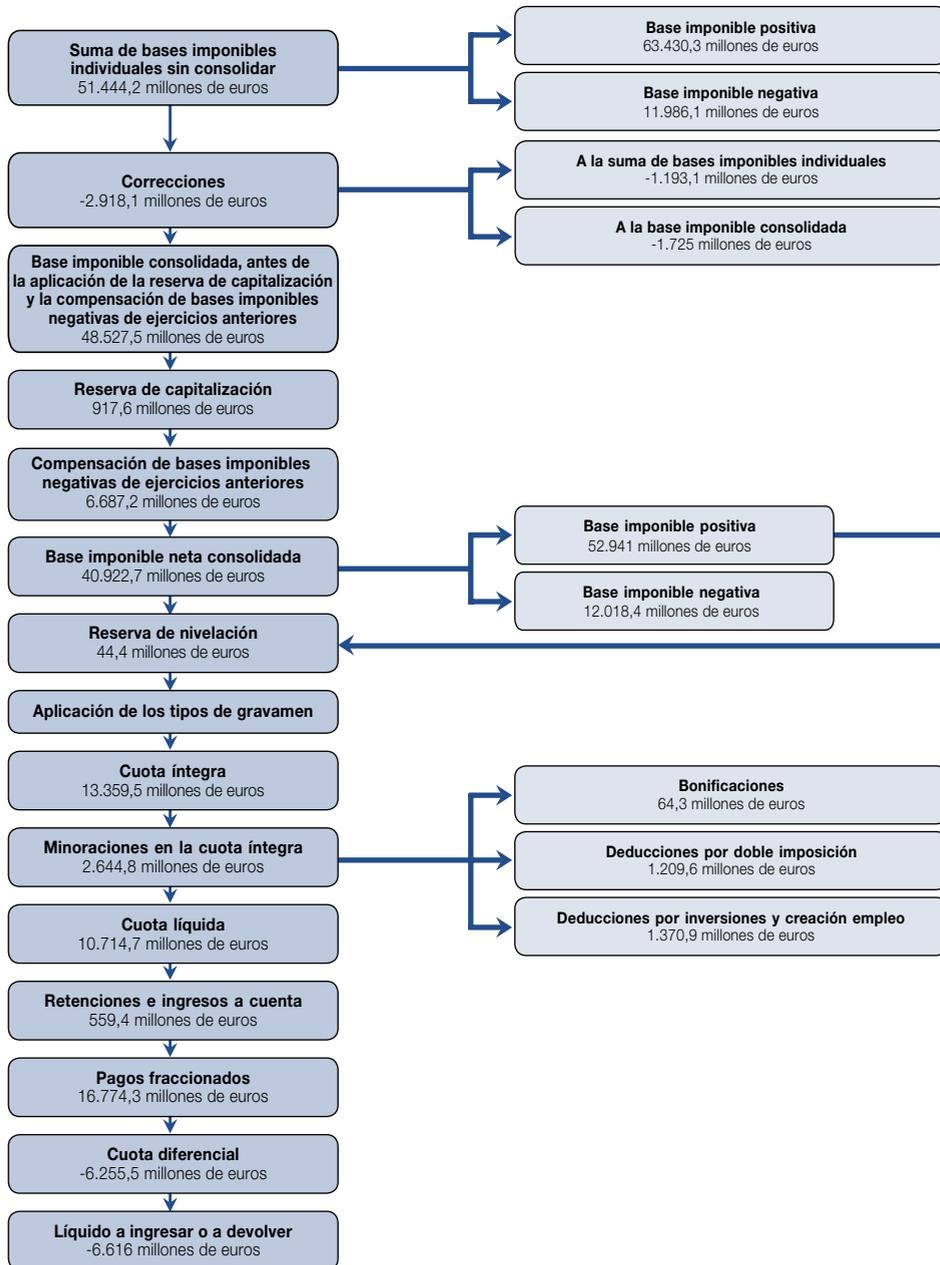
Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2022 de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos en régimen de consolidación fiscal se reflejan de forma abreviada en el gráfico 1.26, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, desde la suma de bases imponibles individuales sin consolidar hasta la obtención de la cantidad líquida a ingresar o devolver.

Para una interpretación correcta de las cifras contenidas en el esquema anterior hay que tener en cuenta, además de los eventuales errores de cumplimentación que no hayan podido ser subsanados, lo siguiente:

- En primer lugar, al agregar la suma de bases imponibles individuales sin consolidar, 51.444,2 millones de euros, y las correcciones a la suma de bases imponibles, -2.918,1 millones de euros, se obtiene un resultado de 48.526,1 millones de euros, cifra que no coincide con el importe que figura como base imponible consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, 48.527,5 millones de euros. Esta pequeña discrepancia (1,4 millones de euros) se explica completamente por el efecto de la suma de bases imponibles del régimen especial de entidades en función del tonelaje que pertenecen a grupos fiscales, antes de aplicar las compensaciones de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores, la cual no se computa en la primera de las variables citadas.
- Y, en segundo lugar, la diferencia aritmética de 83,7 millones de euros que se obtiene entre la cuota diferencial, -6.916 millones de euros, y el saldo de la cantidad líquida a ingresar o devolver, -6.699,7 millones de euros, se debe a la intervención entre la obtención de una y de otra de una serie de partidas: el incremento por pérdida de beneficios fiscales de periodos anteriores, los intereses de demora, el importe neto del ingreso o devolución efectuada de la declaración originaria en el supuesto de declaraciones complementarias y los abonos de las deducciones por actividades de I+D+i y por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras en caso de insuficiencia de cuota.

Gráfico I.26

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES PARA LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. EJERCICIO 2022



2.3.2.3. *Agregación de declaraciones individuales de las entidades no pertenecientes a grupos y de grupos*

En este apartado se analiza la agregación de los datos relativos a las declaraciones individuales de las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno y de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos fiscales para el período impositivo 2022. Dicha información se emplea, también, para compararla con la proporcionada por las declaraciones del modelo 200. Así, es posible estudiar las diferencias existentes entre los datos de las declaraciones individuales de las entidades que pertenecían a algún grupo fiscal con los de las declaraciones que presentaron las entidades cabeceras de cada uno de esos grupos.

Además, en este apartado también se incluye una comparativa de la variación experimentada en las principales magnitudes consolidadas entre los ejercicios 2021 y 2022.

2.3.2.3.1. *Principales magnitudes*

En el cuadro I.92 se recoge la información relativa a las principales magnitudes consolidadas de la liquidación, con desglose entre grupos y entidades no pertenecientes a grupos, así como el total agregado, para el período impositivo 2022. En él se incluye el número de declarantes, el importe y la media de las citadas variables, además de la proporción que representaban los grupos sobre el total para cada una de ellas.

Por otro lado, el cuadro I.93 muestra una comparativa de la variación experimentada en los importes de las principales magnitudes consolidadas analizadas entre los ejercicios 2021 y 2022.

El número total de declarantes en el ejercicio 2022 que se obtiene sumando los números de grupos en régimen de consolidación fiscal y de las entidades no pertenecientes a grupos fue de 1.662.773, un 1,2 por ciento más que en 2021 (1.643.703), del cual el número de grupos fue de 6.903, creciendo el 4,1 por ciento respecto al ejercicio precedente (6.628), y el número de las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno fue de 1.655.870, con una tasa del 1,1 por ciento respecto al año anterior (1.637.075).

El importe de la base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores se situó en 79.907,8 millones de euros, lo que supuso una bajada del 36,7 por ciento respecto a 2021 (126.172 millones de euros). De dicha cantidad, el 60,7 por ciento (48.527,5 millones de euros) lo aportaron los grupos fiscales, mientras que las entidades no pertenecientes a grupo alguno contribuyeron con el 39,3 por ciento restante (31.380,4 millones de euros).

Cuadro I.92

**PRINCIPALES MAGNITUDES CONSOLIDADAS, CON DESGLOSE
ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS.
IS 2022**

Concepto	Grupos			Entidades no pertenecientes a grupos			Total consolidado			% Importe grupos / total
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	
1. Número total	6.903			1.655.870			1.662.773			-
2. Base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas	6.860	48.527,5	7.073.973	1.322.160	31.380,4	23.734	1.329.020	79.907,8	60.125	60,7
3. Reserva de capitalización	-	917,6	-	103.537	1.435,0	13.859	-	2.352,6	-	39,0
4. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	-	6.687,2	-	307.772	12.898,0	41.908	-	19.585,2	-	34,1
5. Base imponible neta	6.218	40.922,7	6.581.322	1.105.100	17.047,1	15.426	1.111.318	57.969,7	52.163	70,6
5.1. Base imponible positiva	4.614	52.941,0	11.473.999	612.331	94.986,1	155.122	616.945	147.927,2	239.774	35,8
5.2. Base imponible negativa	1.604	12.018,4	7.492.750	492.769	77.939,1	158.166	494.373	89.957,5	181.963	13,4
6. Reserva de nivelación	-	44,4	-	-	177,7	-	-	222,2	-	20,0
7. Cuota íntegra	4.625	13.359,5	2.888.539	603.505	22.222,0	36.822	608.130	35.581,5	58.510	37,5
8. Tipo medio	-	25,23%	-	-	23,39%	-	-	24,05%	-	-
9. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.644,8	-	-	1.344,3	-	-	3.989,1	-	66,3
9.1. Bonificaciones	-	64,3	-	-	183,0	-	-	247,3	-	26,0
9.2. Deducciones por doble imposición	-	1.209,6	-	-	197,3	-	-	1.407,0	-	86,0
9.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.370,9	-	-	964,0	-	-	2.334,9	-	58,7
10. Cuota líquida	4.515	10.714,7	2.373.129	600.964	20.879,5	34.743	605.479	31.594,1	52.180	33,9
11. Tipo efectivo	-	20,08%	-	-	21,72%	-	-	21,13%	-	-
12. Retenciones e ingresos a cuenta	-	556,4	-	-	2.702,4	-	-	3.258,8	-	17,1
13. Pagos fraccionados	-	16.774,3	-	-	12.899,4	-	-	29.673,7	-	56,5
14. Cuota diferencial	6.209	-6.616,0	-1.065.558	792.575	5.277,7	6.659	798.784	-1.338,3	-1.675	494,3
15. Líquido a ingresar o devolver	6.214	-6.699,7	-1.078.163	790.565	5.024,6	6.356	796.779	-1.675,1	-2.102	399,9

La reducción de la base imponible por dotaciones a la reserva de capitalización ascendió a un total de 2.352,6 millones de euros en 2022, produciéndose un crecimiento del 13,1 por ciento respecto a 2021 (2.080,2 millones de euros). Esta expansión se distribuyó en 2022 entre los grupos fiscales, con un importe de 917,6 millones de euros (el 39 por ciento del total) y una tasa del 11,6 por ciento respecto al ejercicio anterior, y las restantes entidades, con un monto de 1.435 millones de euros (el 61 por ciento restante), el cual supuso un incremento del 14,1 por ciento respecto al año precedente.

Cuadro I.93

EVOLUCIÓN DE LOS IMPORTES DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES CONSOLIDADAS, CON DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2021 Y 2022
(Millones de euros)

Concepto	Importe						% Tasa de variación(*)		
	2021			2022			Grupos	Entidades no pertenecientes a grupos	Total
	Grupos	Entidades no pertenecientes a grupos	Total	Grupos	Entidades no pertenecientes a grupos	Total			
1. Base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas	35.273,4	90.898,6	126.172,0	48.527,5	31.380,4	79.907,8	37,6	-65,5	-36,7
2. Reserva de capitalización	822,2	1.258,0	2.080,2	917,6	1.435,0	2.352,6	11,6	14,1	13,1
3. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	4.764,7	19.573,8	24.338,5	6.687,2	12.898,0	19.585,2	40,3	-34,1	-19,5
4. Base imponible neta	29.686,5	70.067,2	99.753,7	40.922,7	17.047,1	57.969,7	37,8	-75,7	-41,9
4.1. Base imponible positiva	43.713,7	104.868,6	148.582,3	52.941,0	94.986,1	147.927,2	21,1	-9,4	-0,4
4.2. Base imponible negativa	14.027,1	34.801,4	48.828,6	12.018,4	77.939,1	89.957,5	-14,3	124,0	84,2
5. Reserva de nivelación	21,7	114,9	136,6	44,4	177,7	222,2	105,2	54,7	62,7
6. Cuota íntegra	11.040,4	19.471,4	30.511,9	13.359,5	22.222,0	35.581,5	21,0	14,1	16,6
7. Tipo medio	25,26%	18,57%	20,54%	25,23%	23,39%	24,05%	-0,02	4,82	3,52
8. Minoraciones en la cuota íntegra	2.564,0	1.305,7	3.869,7	2.644,8	1.344,3	3.989,1	3,2	3,0	3,1
8.1. Bonificaciones	86,1	185,4	271,4	64,3	183,0	247,3	-25,3	-1,3	-8,9
8.2. Deducciones por doble imposición	1.086,9	226,2	1.313,1	1.209,6	197,3	1.407,0	11,3	-12,7	7,2
8.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	1.391,0	894,2	2.285,2	1.370,9	964,0	2.334,9	-1,4	7,8	2,2
9. Cuota líquida	8.476,5	18.167,5	26.644,0	10.714,7	20.879,5	31.594,1	26,4	14,9	18,6
10. Tipo efectivo	19,55%	17,03%	17,77%	20,08%	21,72%	21,13%	0,53	4,68	3,36
11. Retenciones e ingresos a cuenta	462,7	2.656,3	3.119,0	556,4	2.702,4	3.258,8	20,3	1,7	4,5
12. Pagos fraccionados	14.269,4	11.032,5	25.301,9	16.774,3	12.899,4	29.673,7	17,6	16,9	17,3
13. Cuota diferencial	-6.255,5	4.478,7	-1.776,8	-6.616,0	5.277,7	-1.338,3	-5,8	17,8	24,7
14. Líquido a ingresar o devolver	-6.184,4	4.172,5	-2.012,0	-6.699,7	5.024,6	-1.675,1	-8,3	20,4	16,7

(*) Salvo en los tipos medio y efectivo, para los que figuran las diferencias porcentuales.

En cuanto a las compensaciones de bases imponibles negativas de periodos anteriores, su importe total alcanzó 19.585,2 millones de euros en 2022, con una tasa de variación del -19,5 por ciento respecto a 2021 (24.338,5 millones de euros). Las entidades no pertenecientes a grupos aplicaron compensaciones por un valor de 12.898 millones de euros (el 65,9 por ciento del total), decreciendo el 34,1 por ciento respecto a 2021, mientras que los grupos lo hicieron por un monto de 6.687,2 millones euros (el 34,1 por ciento restante), cantidad que se tradujo en un crecimiento del 40,3 por ciento respecto al ejercicio precedente.

La base imponible neta consolidada, que se obtiene tras el descuento de los conceptos anteriores, tuvo signo positivo y alcanzó el importe de 57.969,7 millones de euros en 2022, produciéndose una bajada del 41,9 por ciento respecto a 2021 (99.753,7 millones de euros), correspondiente a cerca de 1,1 millones de declarantes, obteniéndose una cuantía media de 52.163 euros. El 70,6 por ciento del importe total, 40.922,7 millones de euros (tasa del 37,8 por ciento), fue aportado por los grupos fiscales. El número de grupos que consignó la partida fue de 6.218, de forma que la base imponible neta media fue de 6,6 millones de euros. Por tanto, el importe de dicha base imponible para las entidades que no formaron parte de grupos fiscales fue de 17.047,1 millones de euros, lo que representó el 29,4 por ciento del total y supuso una contracción del 75,7 por ciento respecto al ejercicio anterior, correspondiendo a cerca de 1,1 millones de declarantes con una cuantía media de 15.426 euros. En el período impositivo 2021, el importe de la base imponible neta se había situado en un total de 99.753,7 millones de euros, con una distribución de 29.686,5 millones de euros (el 29,8 por ciento del total) y 70.067,2 millones de euros (el 70,2 por ciento restante), correspondientes a los grupos fiscales y a las entidades no pertenecientes a grupos, respectivamente, de manera que dicho reparto era similar al observado en 2022.

Al desglosar la base imponible neta consolidada entre sus componentes de signo positivo y negativo se observa que las proporciones que, en el ejercicio 2022, representaron los grupos sobre el total fueron del 35,8 y 13,4 por ciento, respectivamente, repartos que fueron diferentes a los resultantes en 2021 (29,4 y 28,7 por ciento, por ese orden).

Al consolidar la información relativa a los grupos fiscales y las entidades no pertenecientes a grupos se obtuvo una base imponible positiva de 147.927,2 millones de euros, correspondiente a 616.945 declarantes, resultando así una cantidad media de 239.774 euros. Como quiera que dicha base imponible positiva había totalizado 148.582,3 millones de euros en 2021, se infiere que en 2022 se produjo un descenso del 0,4 por ciento.

En el período impositivo 2021, la base imponible negativa había alcanzado un valor de 48.828,6 millones de euros. Por su parte, en 2022, un total de 494.373 declarantes consignaron una base imponible negativa, cuyo importe se situó en 89.957,5 millones de euros, registrándose, por consiguiente, un incremento del 84,2 por ciento respecto a 2021, de forma que la cuantía media asociada fue de 181.963 euros en 2022, frente a 98.586 euros en 2021, es decir, un 84,6 por ciento más.

La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de nivelación a que tienen derecho las ERD ascendió a 222,2 millones de euros en 2022, produciéndose una subida del 62,7 por ciento respecto a 2021, de los cuales 177,7 millones de euros (el 80 por ciento del total, y una tasa del 54,7 por ciento) correspondieron a las entidades no pertenecientes a

grupo alguno, y 44,4 millones de euros (el 20 por ciento y una tasa del 105,2 por ciento) a los grupos fiscales.

En 2021, el importe de la cuota íntegra consolidada había totalizado de 30.511,9 millones de euros, mientras que en 2022 fue un 16,6 por ciento superior al alcanzarse un valor de 35.581,5 millones de euros, correspondiente a 608.130 declarantes, con una cuantía media de 58.510 euros. El 37,5 por ciento de dicho importe total lo aportaron los grupos (el 36,2 por ciento en 2021).

De este modo, el tipo medio de gravamen fue del 24,1 por ciento en 2022, subiendo 3,6 puntos porcentuales respecto a 2021 (20,5 por ciento), como consecuencia de los dispares incrementos de la cuota íntegra y la base imponible positiva (tasas de variación del 36,5 y 51,9 por ciento, respectivamente), lo que se debió fundamentalmente a los cambios significativos en la estructura de la última de las variables citadas por colectivos sujetos a gravamen distintos, sin que en 2022 se hubiera introducido modificación alguna en materia de los tipos nominales de gravamen, como se ha venido reiterando. El incremento del tipo medio de gravamen en 2022 se produjo exclusivamente en las entidades no pertenecientes a grupos fiscales, el cual fue de 4,8 puntos porcentuales, pasando del 18,6 por ciento en 2021 al 23,4 por ciento en 2022, mientras que en los grupos en régimen de consolidación fiscal el tipo medio de gravamen prácticamente se mantuvo estable, ya que apenas varió en 3 centésimas porcentuales al pasar del 25,26 por ciento en 2021 al 25,23 por ciento en 2022.

En lo referente a las minoraciones en cuota íntegra, su total consolidado en 2022 ascendió a 3.989,1 millones de euros, produciéndose un incremento del 3,1 por ciento respecto a 2021 (3.869,7 millones de euros), de los cuales el 66,3 por ciento (mismo porcentaje en 2021) procedió de los grupos fiscales. En la información consolidada se mantuvo la tónica ya explicada en apartados anteriores, esto es, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron las de más peso, alcanzando un importe de 2.334,9 millones de euros, lo que supuso una expansión del 2,2 por ciento respecto a 2021 (2.285,2 millones de euros), de los cuales el 58,7 por ciento (el 60,9 por ciento en 2021) correspondió a los grupos fiscales. El segundo lugar lo ocuparon las deducciones por doble imposición, con un importe total de 1.407 millones de euros, subiendo un 7,2 por ciento respecto a 2021 (1.313,1 millones de euros); en este caso, la proporción aportada por los grupos fiscales fue del 86 por ciento en 2022 (el 82,8 por ciento en el ejercicio precedente). Por último, las bonificaciones totalizaron 247,3 millones de euros en 2022, con una tasa de variación del -8,9 por ciento respecto a 2021 (271,4 millones de euros), del cual el 26 por ciento (el 31,7 por ciento en el año anterior) procedió de los grupos.

En 2022 la cuota líquida creció el 18,6 por ciento, alcanzándose un importe de 31.594,1 millones de euros, mientras que en 2021 había sido de 26.644

millones de euros. El número de declarantes que la cumplimentaron fue de 605.479, de forma que la cuantía media ascendió a 52.180 euros. El 33,9 por ciento de la cuota líquida total en 2022 lo aportaron los grupos fiscales, fracción 2,1 puntos porcentuales superior a la de 2021 (el 31,8 por ciento).

El tipo efectivo de gravamen que se obtuvo para el total de los declarantes fue del 21,13 por ciento en 2022, produciéndose un aumento de 3,36 puntos porcentuales respecto a 2021 (tipo efectivo del 17,77 por ciento). Dicha variación no fue homogénea entre los grupos fiscales y las restantes entidades, sino que se registraron movimientos contrapuestos, ya que en los primeros el tipo efectivo de gravamen creció en 0,5 puntos porcentuales al pasar del 19,6 por ciento en 2021 al 20,1 por ciento en 2022, mientras que en el conjunto de sociedades no integrantes de grupos aumentó 4,7 puntos porcentuales, situándose en el 21,7 por ciento en 2021.

Al desglosar los pagos a cuenta en sus dos componentes, se observa que, en 2022, el importe total consolidado de las retenciones e ingresos a cuenta ascendió a 3.258,8 millones de euros, produciéndose un incremento del 4,5 por ciento respecto a 2021 (3.119 millones de euros), de los cuales solo el 17,1 por ciento (el 14,8 por ciento en 2021) correspondió a los grupos. Por otro lado, el importe total de los pagos fraccionados se situó en 29.673,7 millones de euros en 2022, lo que supuso un aumento del 17,3 por ciento respecto a 2021 (25.301,9 millones de euros), aportando los grupos el 56,5 por ciento en 2022, peso que aumentó en 1 décima porcentual en comparación con 2021 (el 56,4 por ciento).

El importe de la cuota diferencial neta consolidada se situó en -1.338,3 millones de euros en 2022, correspondiente a 798.784 declarantes, obteniéndose una media de -1.675 euros. Merece subrayarse el hecho de que el signo del saldo de la cuota diferencial fue contrario en los dos colectivos de análisis: positivo (5.277,7 millones de euros) en las entidades no pertenecientes a grupos y negativo (-6.616 millones de euros) en los grupos fiscales. En 2022 esta partida experimentó una subida en términos absolutos de 438,5 millones de euros y una tasa de variación del 24,7 por ciento respecto a 2021, ya que en este ejercicio el saldo había sido negativo, por un importe de -1.776,8 millones de euros.

En 2022, el saldo de la cantidad líquida a ingresar o a devolver se situó en -1.675,1 millones de euros, con una subida del 16,7 respecto a 2021 (-2.012 millones de euros), habiendo sido cumplimentada por 796.779 declarantes, de forma que la cuantía media se cifró en -2.102 euros. Análogamente a la cuota diferencial, este saldo tuvo signo contrario en los dos colectivos de análisis, siendo su importe de -6.699,7 millones de euros en los grupos fiscales y de 5.024,6 millones de euros en las entidades no integradas en ellos.

Al comparar los totales del cuadro I.92 con los del cuadro I.86, que muestra la información de las principales magnitudes de la liquidación rela-

tiva a las declaraciones individuales, con desglose entre las entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos, se observan grandes diferencias que se manifiestan sobre todo en algunas partidas.

Con la información correspondiente a las declaraciones individuales, se obtuvo un importe de la base imponible neta de 60.246,1 millones de euros en 2022, de los que el 71,4 por ciento se explicaba por las entidades que pertenecían a algún grupo fiscal. Al analizar la base imponible neta consolidada, se observa que esta fue de 57.969,7 millones de euros, aportando los grupos fiscales el 70,6 por ciento. El peso de estos en la base imponible positiva fue del 35,8 por ciento, mientras que las declaraciones individuales de las entidades pertenecientes a grupos lo hicieron en el 45,7 por ciento. En la otra componente, la base imponible negativa, las diferencias fueron también abultadas, el 13,4 y 32,1 por ciento, respectivamente. Por tanto, se concluye que la consolidación de las liquidaciones del IS en 2022 supuso una reducción total del 3,8 por ciento de la base imponible neta y del 5,3 por ciento en los grupos fiscales, mientras que en la base imponible positiva los recortes fueron del 15,5 y 33,9 por ciento, respectivamente, y en la base imponible negativa, del 21,7 y 67,4 por ciento, por ese orden.

En cuanto a la cuota íntegra, al obtener la información consolidada se observa que su valor fue también inferior al que se extrajo de las declaraciones individuales. En concreto, la cuota íntegra consolidada en 2022 fue de 35.581,5 millones de euros, esto es, 6.918,2 millones de euros menor que la obtenida a través del modelo 200, la cual fue de 42.499,7 millones de euros, lo que se tradujo en un recorte del 16,3 por ciento en la cuota íntegra, al pasar de las declaraciones individuales de las entidades integradas en grupos al resultado de la consolidación de las cuentas en los grupos fiscales. Además, los grupos explicaban el 37,5 por ciento del total consolidado, mientras que en las declaraciones individuales su peso era del 47,7 por ciento. La cuota íntegra de los grupos fiscales fue de 13.359,5 millones de euros en 2022, el 34,1 por ciento menos que la suma de las cuotas íntegras individuales de las entidades que los conformaron, cuyo importe fue de 20.277,7 millones de euros.

El tipo medio de gravamen en 2022, calculado a partir de la información de las declaraciones individuales, fue del 24,3 por ciento, esto es, 2 décimas porcentuales superior al que se obtuvo al consolidar las declaraciones, el anteriormente citado del 24,1 por ciento.

Los datos estadísticos consolidados relativos a las minoraciones en la cuota íntegra en 2022 (3.989,1 millones de euros) alcanzaron un importe superior en el 3 por ciento al registrado por las declaraciones individuales (3.873,5 millones de euros). Esa diferencia se explicaba fundamentalmente por las deducciones por inversiones y creación de empleo, pues en el caso de la información consolidada su importe ascendió a 2.334,9 millones de

euros, mientras que para las declaraciones individuales fue de 2.234,2 millones de euros, lo que implica que el proceso de consolidación incrementó el importe de dichas deducciones en el 4,5 por ciento. Esto condujo, además, a que, en ese bloque de deducciones, el peso de las entidades pertenecientes a grupos sobre el total fuera del 56,9 por ciento, proporción levemente inferior a la que representaron las citadas deducciones de los grupos dentro del total consolidado (el 58,7 por ciento).

La diferencia que existió en la cuota líquida de 2022 entre las dos maneras de agregar la información fue de 7.935,8 millones de euros, ya que para el caso de las declaraciones individuales el importe de dicha partida ascendió a 39.529,9 millones de euros, en tanto que para los datos consolidados, como quedó explicado, dicho importe totalizó 31.594,1 millones de euros; en otras palabras, la consolidación de los grupos fiscales supuso una disminución del 20,1 por ciento en la cuota líquida de 2022 correspondiente inicialmente a las declaraciones individuales. Destacable fue, a su vez, el peso que representaron los grupos sobre la cuota líquida total consolidada de 2021, el 33,9 por ciento, frente al 47,2 por ciento que representaron en la información sin consolidar las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

En el caso del tipo efectivo de gravamen, la discrepancia entre los resultados por los dos métodos de agregar la información alcanzó el 1 punto porcentual, por cuanto en las declaraciones individuales fue del 22,1 por ciento y, tras el proceso de consolidación, se situó en el 21,1 por ciento, brecha que quintuplicó a la ya señalada en el tipo medio de gravamen de 2 décimas porcentuales positivas.

En cuanto a las retenciones e ingresos a cuenta, se aprecia una variación del 2,6 por ciento al analizar la información consolidada (3.258,8 millones de euros) y sin consolidar (3.176,4 millones de euros).

Sin embargo, esa diferencia sí que fue significativa en los pagos fraccionados, en los que se obtuvo un importe sustancialmente superior en el caso del total consolidado, ya que, en este, su importe ascendió a 29.673,7 millones de euros, mientras que en las declaraciones individuales fue de 19.914,1 millones de euros, es decir, su importe se incrementó en el 49 por ciento al efectuar la consolidación de los grupos fiscales.

También resultó destacable que la brecha que se obtuvo en el valor de la cuota diferencial neta fuera muy abultada, como consecuencia de la combinación de los efectos mencionados en la cuota líquida y en los pagos fraccionados. Si se analizan las declaraciones individuales, el saldo de esta cuota tomó un valor positivo de 16.439,5 millones de euros en 2022, mientras que con la información consolidada se redujo en 17.777,8 millones de euros, hasta totalizar 1.338,3 millones de euros.

Por último, el saldo del importe líquido a ingresar o a devolver disminuyó en 17.298 millones de euros al consolidar la información, ya que el importe en el caso de las declaraciones individuales ascendió a una cantidad positiva de 15.622,9 millones de euros, mientras que tras el proceso de consolidación se cifró en -1.675,1 millones de euros.

2.3.2.3.2. *Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra*

En el cuadro I.94 se ofrecen los importes de los datos estadísticos de las minoraciones consolidadas en la cuota íntegra correspondientes al ejercicio 2022, desglosadas en cada uno de sus epígrafes, esto es, bonificaciones, deducciones por doble imposición y deducciones por inversiones y creación de empleo.

Dicho cuadro facilita el análisis de las magnitudes consolidadas, así como la posibilidad de realizar comparaciones con la información relativa a las declaraciones individuales.

Las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron las que mayor peso tuvieron dentro del total de las minoraciones en la cuota íntegra consolidada en 2022, cuyo importe ascendió a 2.334,9 millones de euros, con una tasa de variación del 2,2 por ciento (2.285,2 millones de euros en 2021), de los cuales el 58,7 por ciento fue aportado por los grupos. Se observan pequeñas diferencias si esas cifras se comparan con la información que arrojaban las declaraciones individuales, ya que su importe fue de 2.234,2 millones de euros y la proporción que representaron las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal sobre el total fue del 56,9 por ciento.

Los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo con sujeción a límites fueron los que acapararon en mayor medida el total de las deducciones por inversiones y creación de empleo. Aquellos alcanzaron un importe de 1.261,3 millones de euros en 2022, decreciendo el 6,3 por ciento (1.345,8 millones de euros en 2021), correspondientes a 15.869 declaraciones, siendo así su cuantía media de 79.483 euros. Dentro de los citados incentivos destacaron los saldos pendientes de ejercicios anteriores de deducciones, contabilizados junto las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores, que, en su totalidad o parcialmente, no pudieron aplicarse con carácter previo por insuficiencia de cuota, cuyo importe ascendió a 626,8 millones de euros, con una tasa de variación del -21,2 por ciento (795,8 millones de euros en 2021), del cual el 58 por ciento provino de los grupos, así como las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límite, con un importe de 430,4 millones de euros y un descenso del 5,1 por ciento (453,5 millones de euros en 2021), correspondiendo el 56,5 por ciento de esa cantidad a los grupos fiscales.

Cuadro I.94

**MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA CONSOLIDADA, CON
DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES
A GRUPOS. IS 2022**

Concepto	Grupos			Entidades no pertenecientes a grupos			Total consolidado			% Importe grupos / total
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	
BONIFICACIONES	-	64,3	-	-	183,0	-	-	247,3	-	26,0
Venta bienes corporales producidos en Canarias	39	17,0	436.941	644	24,3	37.675	683	41,3	60.473	41,3
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	7	6,4	909.483	26	3,9	151.584	33	10,3	312.350	61,8
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	31	11,3	363.360	1.108	31,0	27.950	1.139	42,2	37.079	26,7
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	54	4,2	77.878	1.323	22,5	16.977	1.377	26,7	19.365	15,8
Operaciones financieras y otras	7	0,0	3.977	353	9,8	27.665	360	9,8	27.204	0,3
Restantes bonificaciones (1)	-	25,4	-	-	91,6	-	-	116,9	-	21,7
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.209,6	-	-	197,3	-	-	1.407,0	-	86,0
Interna:	-	447,2	-	-	78,6	-	-	525,8	-	85,0
<i>Generada y aplicada en el ejercicio</i>	36	108,3	3.007.035	701	46,0	65.569	737	154,2	209.250	70,2
<i>Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas) y saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	338,9	-	-	32,6	-	-	371,5	-	91,2
Internacional:	-	762,5	-	-	118,7	-	-	881,2	-	86,5
<i>Impuestos pagados en el extranjero</i>	473	571,3	1.207.868	1.968	69,9	35.514	2.441	641,2	262.684	89,1
<i>Dividendos y participaciones en beneficios</i>	54	118,6	2.195.616	453	14,3	31.473	507	132,8	261.974	89,3
<i>Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	72,6	-	-	34,6	-	-	107,2	-	67,7
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.370,9	-	-	964,0	-	-	2.334,9	-	58,7
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	1.572	673,1	428.212	14.297	588,2	41.139	15.869	1.261,3	79.483	53,4
<i>Creación de empleo para trabajadores con discapacidad</i>	224	9,3	41.328	1.197	8,0	6.681	1.421	17,3	12.143	53,7
<i>Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:</i>	-	243,0	-	-	187,3	-	-	430,4	-	56,5
<i>Investigación y desarrollo</i>	367	151,0	411.317	1.421	106,2	74.735	1.788	257,2	143.821	58,7
<i>Innovación tecnológica</i>	527	92,1	174.727	2.375	81,1	34.163	2.902	173,2	59.689	53,2
<i>Producciones cinematográficas españolas</i>	14	5,2	369.351	214	37,6	175.584	228	42,7	187.482	12,1
<i>Financiador: producciones cinematográficas españolas (FPC)</i>	34	20,8	611.697	131	29,3	223.726	165	50,1	303.672	41,5
<i>Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales</i>	33	7,0	213.092	452	29,2	64.540	485	36,2	74.648	19,4
<i>Financiador: espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (FEV)</i>	47	12,6	267.570	372	32,2	86.567	419	44,8	106.870	28,1
<i>Acontecimientos de excepcional interés público</i>	21	11,8	563.505	22	1,2	54.449	43	13,0	303.058	90,8
<i>Inversión de beneficios (régimen transitorio)</i>	0	0,0	-	7	0,0	2.038	7	0,0	2.038	0,0
<i>Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (CPS) y saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	363,4	-	-	263,3	-	-	626,8	-	58,0
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	60	31,0	517.185	333	18,6	55.855	393	49,6	126.287	62,5
<i>Investigación y desarrollo</i>	-	24,5	-	-	12,9	-	-	37,5	-	65,5
<i>Innovación tecnológica</i>	-	6,5	-	-	5,7	-	-	12,1	-	53,4

(continúa)

Cuadro I.94 (continuación)

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA CONSOLIDADA, CON DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2022

Concepto	Grupos			Entidades no pertenecientes a grupos			Total consolidado			% Importe grupos / total
	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media por decl. (euros)	
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	1.797	115,5	64.256	19.666	72,7	3.698	21.463	188,2	8.768	61,4
Inversiones en Canarias	203	248,9	1.226.101	6.427	146,5	22.799	6.630	395,4	59.642	62,9
Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	79	123,6	1.564.771	540	10,4	19.287	619	134,0	216.529	92,2
Entidades sometidas a normativa foral	111	120,9	1.089.013	163	50,9	312.103	274	171,8	626.837	70,4
Reversión de medidas temporales:	-	50,0	-	-	19,4	-	-	69,3	-	72,1
Limitación a las amortizaciones	1.726	40,7	23.608	8.566	19,1	2.228	10.292	59,8	5.813	68,1
Actualización de balances	189	9,2	48.783	144	0,3	2.052	333	9,5	28.575	96,9
Restantes deducciones ⁽²⁾	-	7,9	-	-	57,3	-	-	65,2	-	12,1
TOTAL	-	2.644,8	-	-	1.344,3	-	-	3.989,1	-	66,3

(1) Dichas bonificaciones son las relativas a: cooperativas especialmente protegidas, prestación de servicios públicos locales.

(2) Comprende las deducciones siguientes: pendientes de aplicar de ejercicios anteriores en régimen transitorio; producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras; apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones; producciones cinematográficas extranjeras en Canarias, art. 36.2 LIS y disposición adicional 14ª Ley 19/1994; inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias, art. 38 bis LIS.

Tras el bloque constituido por el conjunto de los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo con sujeción a límites, el segundo lugar en importancia cuantitativa correspondió a las deducciones por inversiones en Canarias, cuyo importe totalizó 395,4 millones de euros, con una expansión del 44,8 por ciento (273 millones de euros en 2021), de manera que su cuantía media ascendió a 59.642 euros al estar consignada por 6.630 declarantes. La aportación de los grupos fiscales fue del 62,9 por ciento del importe total.

El tercer lugar en importancia lo ocuparon las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos, cuya cifra ascendió a 188,2 millones de euros en 2022, con un decrecimiento del 27,8 por ciento (260,5 millones de euros en 2021), correspondientes a 21.463 declarantes, siendo su cuantía media de 8.768 euros. Los grupos fiscales aportaron el 61,4 por ciento del importe total de esas deducciones.

El cuarto lugar lo ocuparon las deducciones específicas de las entidades sometidas a normativa foral, con un importe de 171,8 millones de euros y un incremento del 14,5 por ciento respecto a 2021 (150 millones de euros), que fueron consignados por 274 declarantes, de manera que su cuantía media fue de 0,6 millones de euros. La aportación de los grupos fiscales a esta deducción se cifró en el 70,4 por ciento de su importe total.

El quinto lugar, dentro del conjunto de deducciones por inversiones y creación de empleo, lo ocuparon las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios en régimen transitorio, con un importe de 134 millones de euros, aumentando el 69 por ciento (79,3 millones de euros en 2021), que fueron consignados por 619 declarantes, lo que condujo a una cuantía media de 216.529 euros. La aportación de los grupos fiscales a esta deducción fue del 92,2 por ciento de su importe total.

Tras las deducciones por inversiones y creación de empleo, el segundo bloque de minoraciones en la cuota íntegra consolidada en importancia cuantitativa estaba integrado por las deducciones por doble imposición. En concreto, su importe total fue de 1.407 millones de euros, con una tasa del 7, por ciento respecto a 2021 (1.313,1 millones de euros), de los que el 86 por ciento se explicaba por la aportación de los grupos. En este caso se observan escasas diferencias entre los datos consolidados y los de las declaraciones individuales para la mayoría de conceptos que incluye el total de las deducciones por doble imposición. Así, por ejemplo, el importe total de las deducciones por doble imposición para las declaraciones individuales fue de 1.405,8 millones de euros en 2022, de manera que el 86 por ciento lo aportaron las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

Dentro del total consolidado de las deducciones por doble imposición, el 62,6 por ciento provino de las deducciones por doble imposición internacional. El importe total de estas ascendió a 881,2 millones de euros en 2022, experimentando un incremento del 20,2 por ciento respecto al ejercicio precedente (732,9 millones de euros), de los cuales el 86,5 por ciento correspondió a los grupos fiscales, esto es, 762,5 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 25,6 respecto a 2021 (607,1 millones de euros).

A su vez, las deducciones por doble imposición interna consolidadas totalizaron 525,8 millones de euros, decreciendo el 9,4 por ciento (580,1 millones de euros en 2021) y correspondiendo el 85 por ciento de esa cantidad a los grupos fiscales. El importe aplicado por estos se situó en 447,2 millones de euros, un 6,8 por ciento menos que en 2021 (479,8 millones de euros).

Por otro lado, el monto total consolidado de las bonificaciones se situó en 247,3 millones de euros en 2022, registrando una caída del 8,9 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (271,4 millones de euros en 2021), del cual el 26 por ciento procedió de los grupos fiscales. Las bonificaciones que más peso tuvieron fueron las relativas a la prestación de servicios públicos locales y a las cooperativas especialmente protegidas, cuyo importe en su conjunto fue de 116,9 millones de euros. A continuación, se situó la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla cuyo importe fue de 42,2 millones de euros, lo que implicó un crecimiento del

57,3 por ciento respecto a 2021 (26,8 millones de euros), habiéndose aplicado por 1.139 declarantes por una cuantía media de 37.079 euros y aportando los grupos fiscales el 26,7 por ciento de su magnitud total. En tercer lugar, la bonificación por la venta de bienes corporales producidos en Canarias, con una cuantía de 41,3 millones de euros, lo que se tradujo en un descenso del 12,7 por ciento (47,3 millones de euros en 2021), correspondiente a 683 declarantes, de manera que su cuantía media ascendió a 60.473 euros, con una aportación a la misma del 41,3 por ciento por parte de los grupos fiscales. Los importes de cada una de las demás bonificaciones (la bonificación para entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas; la aplicable por las explotaciones navieras establecidas en Canarias y a determinadas las operaciones financieras y otras) se situaron por debajo de 27 millones de euros.

2.3.2.3.3. *Resumen de los resultados consolidados*

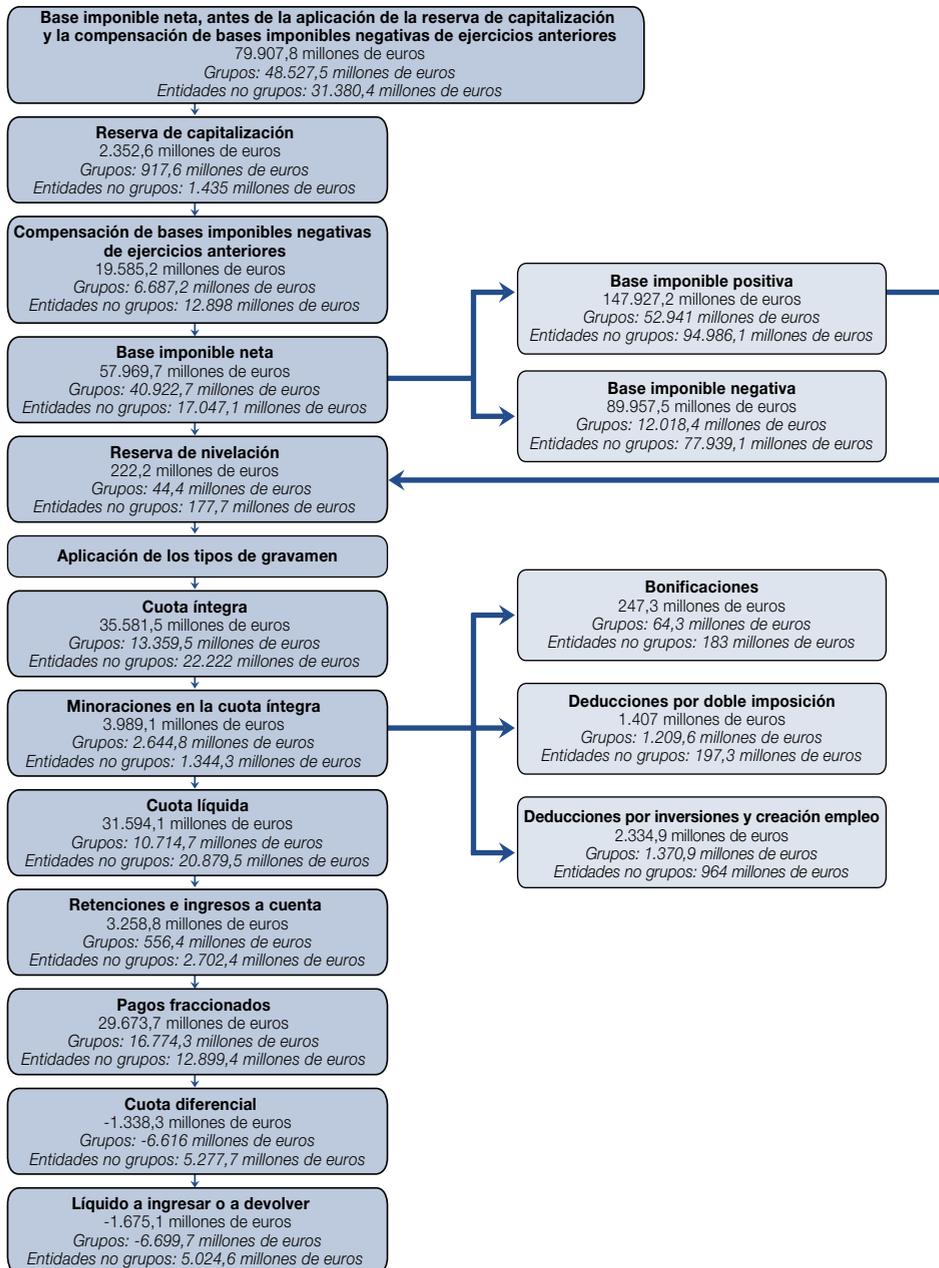
En el gráfico I.27 se reflejan, de forma abreviada, los resultados y el esquema de liquidación de los datos agregados de las declaraciones individuales de las entidades no integradas en grupos y de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos fiscales para el período impositivo 2022, así como el desglose de los mismos.

Al obtener los resultados consolidados de las declaraciones individuales de las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno y de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos, cuyo resumen figura en el cuadro I.92 y en el gráfico I.27, se observaron diferencias relevantes respecto a los resultados correspondientes al total de las declaraciones individuales, que se recogen de forma sinóptica en el cuadro I.86 y en el gráfico I.25. Las diferencias en las principales magnitudes de la liquidación fueron:

- La base imponible neta antes de la aplicación de la reducción por la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores se situó en un importe de 79.907,8 millones de euros, lo que supuso un 0,7 por ciento más que la obtenida con las declaraciones individuales (79.391,1 millones de euros).
- La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de capitalización se cifró en 2.352,6 millones de euros, cantidad similar a la reflejada en las declaraciones individuales (2.350,3 millones de euros).
- La compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores tuvo un valor de 19.585,2 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 1,5 por ciento respecto a las declaraciones individuales (19.301,6 millones de euros).

Gráfico I.27

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES CONSOLIDADO, CON DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS. EJERCICIO 2022



- La base imponible consolidada positiva, tras la aplicación de los dos conceptos anteriores, alcanzó un importe de 147.927,2 millones de euros, la cual fue 27.137,1 millones de euros menor que la base imponible positiva del total de las declaraciones individuales, cuyo importe ascendió a 175.064,3 millones de euros, y, por tanto, el proceso de consolidación supuso una merma del 15,5 por ciento de la base imponible positiva inicial.
- La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de nivelación que aplicaron las ERD se situó en 222,2 millones de euros, siendo superior en un 28 por ciento que la consignada en las declaraciones individuales (173,6 millones de euros).
- La cuota íntegra consolidada ascendió a 35.581,5 millones de euros, mientras que el importe de la cuota íntegra de las declaraciones individuales totalizó 42.499,7 millones de euros, de manera que el sistema de consolidación supuso una disminución de dicha partida en cantidades absolutas de 6.918,2 millones de euros y en términos relativos del 16,3 por ciento.
- El tipo medio de gravamen del IS tras la consolidación fue del 24,1 por ciento, mientras que el obtenido en las declaraciones individuales se situó en el 24,3 por ciento, es decir, 2 décimas porcentuales superior al de la información consolidada.
- El importe de la cuota líquida consolidada ascendió a 31.594,1 millones de euros, mientras que el de la cuota líquida correspondiente a las declaraciones individuales fue 7.935,8 millones de euros superior, al alcanzar el importe de 39.529,9 millones de euros. Por consiguiente, la consolidación implicó que la cuota líquida cayese el 20,1 por ciento.
- El tipo efectivo de gravamen del IS tras la consolidación fue del 21,1 por ciento, mientras que el obtenido a partir de los datos de las declaraciones individuales fue del 22,1 por ciento, esto es, 1 punto porcentual mayor que el resultante con la información consolidada.
- La cuota diferencial del IS cambió de modo radical al pasar de las declaraciones individuales, las cuales reflejaban un saldo positivo de 16.439,5 millones de euros, al resultado obtenido tras la consolidación de los grupos fiscales, con un saldo de signo negativo por valor de -1.339,3 millones de euros.
- Por último, el saldo de la cantidad líquida a ingresar o a devolver disminuyó 17.298 millones de euros tras el proceso de consolidación, ya que el importe correspondiente a las declaraciones individuales ascendió a 15.622,9 millones de euros, mientras que la magnitud consolidada fue de -1.675,1 millones de euros.

2.4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

2.4.1. Marco normativo

En el cuadro I.95 figuran en forma esquemática los cambios normativos que afectaron a la tributación de las personas físicas o entidades no residentes en 2023.

Cuadro I.95

IRNR: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	Tributación mínima		63
Ley 22/2021	Actividades prioritarias de mecenazgo	29/12/2021	D.A.58ª
	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público		D.A.59ª a 80ª y D.F.31ª
Ley 11/2022	Beneficios fiscales aplicables al evento «Año Santo Jubilar San Isidro Labrador»	29/06/2022	D.A.29ª
Ley 17/2022	Beneficios fiscales aplicables al «South Summit 2022-2024»	06/09/2022	D.A.8ª
	Tributación de las empresas emergentes		7
Ley 28/2022	Aplazamiento de la tributación de una empresa emergente	22/12/2022	8
	Rentas exentas		D.F.2ª
Ley 31/2022	Régimen fiscal del acontecimiento «XXXVII Copa América Barcelona»	24/12/2022	D.F.36ª.Dos
Ley 13/2023	Procedimientos amistosos	25/05/2023	D.F.3ª
	Beneficios fiscales aplicables al «Global Mobility Call»		D.A.5ª
RD-ley 3/2022	Régimen fiscal aplicable a la final de la «UEFA Europa League 2022»	02/03/2022	D.A.6ª.1
Orden HFP/823/2022	Modelo 187	29/08/2022	
Orden HFP/1192/2022	Modelos 181, 196, 198 y 289	03/12/2022	
Orden HFP/312/2023	Modelo 202	31/03/2023	
Orden HFP/523/2023	Modelos de declaración anual (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero)	29/05/2023	

Como en años anteriores, se recuerda que el modo de tributación de los contribuyentes por este impuesto difiere según se trate de no residentes que operan en España con o sin establecimiento permanente, pues mientras los primeros siguen las pautas del IS, los segundos se ajustan a las normas específicas del tributo, lo que conlleva que los cambios normativos que inciden en las declaraciones que se presentan por este impuesto puedan traer causa, básicamente, de dos ejercicios.

2.4.2. Comportamiento del impuesto sobre la renta de no residentes

De las principales actuaciones realizadas relativas al impuesto sobre la renta de no residentes, se desprenden los siguientes resultados, obtenidos de la base de datos de la AEAT a 27 de agosto de 2024: según criterio de devengo se ha obtenido, en el año 2022 respecto al ejercicio 2021, por autoliquidaciones del impuesto sobre la renta de no residentes referidas a las rentas obtenidas en España sin mediación de establecimiento permanente (modelo 210), una recaudación de 604,042 millones de euros.

Hay que tener en cuenta en este apartado, que los datos de 2023 no están cerrados, ya que el plazo para la presentación del modelo 210, en su modalidad de presentación anual, finaliza el 31 de diciembre de 2024. Por eso se han tomado los datos del ejercicio 2022.

2.5. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

2.5.1. Marco normativo

Las disposiciones estatales que modificaron para 2023 el marco normativo del impuesto sobre sucesiones y donaciones (ISD) se resumen en el cuadro I.96.

Cuadro I.96

ISD: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	Régimen fiscal del acontecimiento «XXXVII Copa América Barcelona»	24/12/2022	D.F.36º.Seis
RD 249/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	05/04/2023	4
Orden HFP/1259/2022	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	20/12/2022	

2.5.2. Comportamiento del impuesto sobre sucesiones y donaciones

El ISD es un tributo cedido cuya gestión ha sido asumida por las CCAA. En 2023, la recaudación aplicada por las CCAA presenta oscilaciones, en gran parte debidas a la propia naturaleza de la mayoría de los hechos imponible que determinan su gestión y recaudación y a las medidas legisla-

tivas adoptadas en determinadas comunidades que reducen o incrementan su potencialidad. No obstante, en su conjunto, registra un moderado descenso, -5,3 por ciento.

Son relevantes los incrementos de Canarias (33,4 por ciento), La Rioja (20,9 por ciento), Illes Balears (17,7 por ciento), Región de Murcia (7,3 por ciento), Cataluña (6,7 por ciento), y menores en Galicia (4,1 por ciento), Castilla-La Mancha (1,7 por ciento) y Castilla y León (0,7 por ciento).

Cuadro I.97

INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2023	2022	Absoluta	En porcentaje	2023	2022
Andalucía	222.231	260.846	-38.615	-14,8	7,4	8,2
Aragón	113.796	159.698	-45.902	-28,7	3,8	5,0
Principado de Asturias	95.637	114.079	-18.442	-16,2	3,2	3,6
Illes Balears	139.255	118.353	20.902	17,7	4,6	3,7
Canarias	82.009	61.461	20.548	33,4	2,7	1,9
Cantabria	33.181	36.394	-3.213	-8,8	1,1	1,1
Castilla y León	194.413	193.038	1.375	0,7	6,5	6,1
Castilla-La Mancha	76.816	75.543	1.273	1,7	2,6	2,4
Cataluña	951.249	891.303	59.946	6,7	31,6	28,0
Extremadura	32.601	33.409	-808	-2,4	1,1	1,1
Galicia	150.148	144.281	5.867	4,1	5,0	4,5
Comunidad de Madrid	518.731	662.083	-143.352	-21,7	17,2	20,8
Región de Murcia	33.363	31.104	2.259	7,3	1,1	1,0
La Rioja	34.471	28.508	5.963	20,9	1,1	0,9
Comunidad Valenciana	333.131	370.593	-37.462	-10,1	11,1	11,7
TOTAL	3.011.032	3.180.693	-169.661	-5,3	100	100

Tanto en Canarias como en Illes Balears y La Rioja los incrementos derivan de autoliquidaciones de alto importe presentadas en el ejercicio, al igual que en Galicia y Cataluña, si bien aquí también fruto de actuaciones de comprobación. En Región de Murcia los resultados positivos alcanzados derivan de los ingresos por ejercicios cerrados. En cuanto a Castilla-La Mancha y Castilla y León, los resultados son muy semejantes a los del ejercicio anterior, si bien con un repunte del concepto de donaciones en la primera de ellas y en la segunda el menor importe de las liquidaciones practicadas se compensa con el de las autoliquidaciones presentadas.

Presentan resultados negativos respecto del ejercicio anterior Aragón (-28,7 por ciento), Comunidad de Madrid (-21,7 por ciento), Principado de Asturias (-16,2 por ciento), Andalucía (-14,8 por ciento), Comunidad Valenciana (-10,1 por ciento), Cantabria (-8,8 por ciento) y Extremadura (-2,4 por ciento).

En Aragón la notable reducción registrada obedece a resoluciones del TEAR que ha obligado a devoluciones tributarias de elevado importe. Por el contrario, en Andalucía son consecuencia de los beneficios fiscales respecto del concepto establecidos por la comunidad al igual que, en menor medida, en Extremadura. Dicha razón es aplicable asimismo a la Comunidad de Madrid, si bien en el ejercicio precedente se registraron autoliquidaciones de elevado importe que en el de referencia no se han presentado. Esta misma razón, el carácter aperiódico del concepto, explica los descensos de Principado de Asturias y Cantabria al igual que en Comunidad Valenciana si bien en esta puede haber influido también el anuncio de determinados beneficios fiscales para el concepto de donaciones retrayendo las presentaciones.

2.6. IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA

2.6.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2023 se resumen en el cuadro I.98.

Cuadro I.98

IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 20/2022	Determinación de la base imponible y del importe de los pagos fraccionados del impuesto durante el ejercicio 2023	28/12/2022	5

2.6.2. *Comportamiento del impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica*

La autoliquidación anual se presenta del 1 al 30 del mes de noviembre siguiente a la finalización del periodo impositivo (generalmente, el 31 de diciembre del año anterior) salvo cese de la actividad en día distinto del 31

de diciembre. Esto implica que haya un decalaje de un año en los datos, por lo que el último ejercicio a considerar para la Memoria 2023 es el 2022 en lugar del 2023.

Para los ejercicios 2021 y 2022, la información procedente del modelo 583 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2021, se presentaron un total de 37.103 autoliquidaciones (29.832 pagos fraccionados y 7.271 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 662,2 millones de euros (653,7 pagos fraccionados y 8,5 declaraciones anuales).
- En el ejercicio 2023, se presentaron un total de 3.685 autoliquidaciones (2.449 pagos fraccionados y 1.236 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 10,4 millones de euros (8,6 pagos fraccionados y 1,8 declaraciones anuales).
- La variación producida de 2022 respecto de 2021 fue:

En número de declaraciones un decremento del 90,1 por ciento (disminución del 91,8 por ciento en pagos fraccionados y del 83 por ciento en declaraciones anuales).

En importes ingresados se produjo una disminución del 98,4 por ciento (decremento del 98,7 por ciento en pagos fraccionados y del 78,9 por ciento en declaraciones anuales).

2.7. IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE COMBUSTIBLE NUCLEAR GASTADO Y RESIDUOS RADIATIVOS RESULTANTES DE LA GENERACIÓN DE ENERGÍA NUCLEOELÉCTRICA

2.7.1. *Comportamiento del impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica*

Para los ejercicios 2022 y 2023 en relación con el impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, la información procedente del modelo 584 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2022, se presentaron un total de 23 autoliquidaciones (16 pagos fraccionados y 7 declaraciones anuales), con un importe

ingresado de 196,6 millones de euros (174,9 en fagos fraccionados y 21,7 en declaraciones anuales).

- En el ejercicio 2023, se presentaron un total de 22 autoliquidaciones (16 pagos fraccionados y 6 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 207,6 millones de euros (206,7 en fagos fraccionados y 0,8 en declaraciones anuales).
- La variación producida en 2023 respecto de 2022 fue:

En número, en total ha habido un decremento del 4,3 por ciento (ninguna variación en los pagos fraccionados y una disminución del 14,3 por ciento en declaraciones anuales).

En importes, se produjo un incremento del 5,6 por ciento, (aumento del 18,2 por ciento en pagos fraccionados y una disminución del 96,1 por ciento en declaraciones anuales).

2.8. IMPUESTO SOBRE ALMACENAMIENTO DE COMBUSTIBLE NUCLEAR GASTADO Y RESIDUOS RADIATIVOS RESULTANTES DE LA GENERACIÓN DE ENERGÍA NUCLEOELÉCTRICA

2.8.1. *Comportamiento del impuesto sobre almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica*

Para los ejercicios 2022 y 2023 en relación con el impuesto sobre almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos en instalaciones centralizadas, la información procedente del modelo 585 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2022, se presentaron un total de 4 autoliquidaciones (3 pagos fraccionados y 1 declaración anual), con un importe ingresado de 4,3 millones de euros (3,5 en pagos fraccionados y 0,8 en declaraciones anuales).
- En el ejercicio 2023, se presentaron un total de 4 autoliquidaciones (3 pagos fraccionados y 1 declaración anual), con un importe ingresado de 7 millones de euros (5,5 en pagos fraccionados y 1,6 en declaraciones anuales).
- La variación producida en 2023 respecto de 2022 fue:
En número, no ha habido ninguna variación.

En importes, se produjo un aumento del 63,7 por ciento, (incremento del 56,8 por ciento en pagos fraccionados y del 93,9 por ciento en declaraciones anuales).

2.9. IMPUESTO SOBRE DEPÓSITOS DE ENTIDADES DE CRÉDITO

2.9.1. *Comportamiento del impuesto sobre depósitos de entidades de crédito*

Para los ejercicios 2022 y 2023 en relación con el impuesto sobre depósitos de las entidades de crédito, la información procedente del modelo 410 (pago a cuenta) y del modelo 411 (autoliquidación) arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2022, se presentaron un total de 258 autoliquidaciones (131 pagos a cuenta y 127 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 340,4 millones de euros (137,6 en pagos a cuenta y 202,8 en declaraciones anuales).
- En el ejercicio 2023, se presentaron un total de 261 autoliquidaciones (133 pagos a cuenta y 128 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 390,75 millones de euros (189,01 en pagos a cuenta y 201,75 en declaraciones anuales).
- La variación producida en 2023 respecto de 2022 fue:

En número, un incremento del 1,2 por ciento (aumento del 1,5 por ciento en pagos a cuenta y del 0,8 por ciento en declaraciones anuales).

En importes, se produjo un aumento del 14,8 por ciento, (incremento del 37,4 por ciento en pagos a cuenta y una disminución del 0,5 por ciento en declaraciones anuales).

2.10. IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS

2.10.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2023 se resumen en el cuadro I.99.

Cuadro I.99

IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 38/2022	Creación del impuesto	28/12/2022	3
RD-ley 8/2023	Base liquidable	28/12/2023	17
Orden HFP/587/2023	Modelo 718	12/06/2023	

3. IMPUESTOS INDIRECTOS

3.1. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

3.1.1. Marco normativo

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2023 se resumen en el cuadro I.100.

Cuadro I.100

IVA: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	Lugar de realización de determinadas prestaciones de servicios		73
	Amonización y adaptación del impuesto a la normativa aduanera comunitaria		74
	Inversión del sujeto pasivo		75
	Comercio electrónico		76
Ley 31/2022	Procedimiento para recuperar el impuesto de créditos incobrables	24/12/2022	77 y D.T.5ª
	Tipo impositivo del 4 por ciento para productos de higiene femenina		78
	Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca		79
	Régimen fiscal del acontecimiento «XXXVII Copa América Barcelona»		D.F.36ª.Cuatro
	Plazos de renunciaciones y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca		D.T.6ª
Ley 6/2023	Exención del impuesto en las operaciones sobre valores	18/03/2023	338
	Régimen de depósito distinto del aduanero: bienes objeto de Impuestos Especiales		D.F.1ª.Primerο
Ley 13/2023	Localización de servicios: regla de utilización o explotación efectiva	25/05/2023	D.F.1ª.Segundo
	Régimen de importación del comercio electrónico		

(continúa)

Cuadro I.100 (continuación)

IVA: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 20/2022	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural, briquetas y pellets procedentes de la biomasa y a la madera para leña	28/12/2022	1
	Tipo impositivo del 4 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas		2
	Tipo impositivo del 0 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19		2
	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica		3
	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los aceites de oliva y de semillas y de las pastas alimenticias		72.1
RD-ley 1/2023	Tipo impositivo del 0 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los productos básicos de alimentación, así como a efectos del recargo de equivalencia	11/01/2023	72.2
	Tipo impositivo del 0,62 por ciento del recargo de equivalencia aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural, briquetas y pellets procedentes de la biomasa y a la madera para leña y de los aceites de oliva y de semillas y de las pastas alimenticias		D.A.16ª
RD-ley 5/2023	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los aceites de oliva y de semillas y de las pastas alimenticias y del 0,62 por ciento del recargo de equivalencia	29/06/2023	171
	Tipo impositivo del 0 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los productos básicos de alimentación, así como a efectos del recargo de equivalencia		
RD 249/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	05/04/2023	5
Orden HFP/1395/2021	Modelo 303	14/12/2021	
Orden HFP/1124/2022	Modelos 303, 322 y 390	22/11/2022	
Orden HFP/1172/2022	Módulos 2023	01/12/2022	
Orden HFP/1245/2022	Modelo 309	19/12/2022	
Orden HFP/312/2023	Modelo 309	31/03/2023	
Orden HFP/381/2023	Llevar a los libros registro del impuesto a través de la sede electrónica de la AEAT	20/04/2023	
Orden HFP/645/2023	Modelo 381 y modifica certificado de exención	22/06/2023	

3.1.2. Comportamiento del impuesto sobre el valor añadido

3.1.2.1. Introducción

Los elementos básicos utilizados para determinar el comportamiento anual del IVA proceden de las propias autoliquidaciones presentadas por los sujetos pasivos del impuesto.

Dos son los tipos de autoliquidaciones a las que se hace referencia. Por una parte, las autoliquidaciones periódicas que presentan los contribuyentes mensual o trimestralmente, las cuales pueden tener como resultado a ingresar, a devolver, a compensar o simplemente comunicar una situación de inactividad. Por otra parte, la autoliquidación-resumen anual, si bien sólo constituye una obligación formal, facilita sintética y consolidadamente un conjunto de datos referidos a todo el ejercicio.

Las cifras que aquí se recogen se refieren, exclusivamente, a los contribuyentes que tributan en la Administración del Estado. No se han tomado en consideración, por lo tanto, los ingresos efectuados en las autoliquidaciones presentadas en las diputaciones forales del País Vasco o en la Comunidad Foral de Navarra.

3.1.2.2. *Resultados de las declaraciones-liquidaciones del impuesto sobre el valor añadido correspondientes al ejercicio 2023*

3.1.2.2.1. *Recaudación obtenida*

A. *Recaudación realizada IVA en el ejercicio económico 2023*

La recaudación bruta correspondiente a 2023 ha disminuido un 0,1 por ciento respecto al año anterior. Esta disminución se debe principalmente a los componentes «IVA Liquidaciones practicadas por la Administración», «IVA operaciones asimiladas a importaciones» e «IVA por actas de inspección», que experimentaron unos decrementos del 70,08 por ciento, 50,3 por ciento y del 40,6 por ciento respectivamente; mientras que, en la recaudación por «IVA grandes empresas» e «IVA régimen general ventanilla única», se produjeron unos incrementos del 37,6 por ciento y del 26 por ciento, respectivamente, en relación con el año anterior (en millones de euros).

Para la determinación de la recaudación neta se sigue la metodología de ejercicios anteriores, minorando la recaudación bruta en el importe de las devoluciones, tanto las mensuales como las solicitadas en la última declaración correspondiente a 2023.

En lo relativo a las devoluciones, se ha experimentado un decremento del 3,8 por ciento respecto a 2022. Las devoluciones correspondientes a 2023 alcanzaron la cifra de 37.568,2 millones de euros.

La recaudación líquida en 2023 ascendió a 83.934,1 millones de euros, experimentando un ligero incremento del 1,6 por ciento respecto a 2022.

Cuadro I.101

RECAUDACIÓN REALIZADA IVA EN EL EJERCICIO ECONÓMICO 2023
(Millones de euros)

	Importe	% Variación 2021-2022	% Variación 2022-2023
Pequeñas y medianas empresas	518,9	-29,7%	-33,2%
Grandes Empresas, Exportadores y Reg. Esp. Grupo de Entidades	13.708,7	20,4%	-18,7%
IVA Autoliquidación	81.604,6	14,7%	8,2%
Régimen espacial. Ventanilla única	1.848,1	4,7	25,9%
TOTAL OPERACIONES INTERIORES	97.680,4	16,5%	3,3%
Importaciones	23.673,3	36,0%	-12,8%
IVA Ajuste Consumo	148,6	-100%	100%
RECAUDACIÓN BRUTA	121.502,3	20,3%	-0,1%
Devoluciones	37.568,2	36,7%	-3,8%
RECAUDACIÓN LÍQUIDA	83.934,1	13,9%	1,6%

B. Distribución porcentual de la recaudación realizada IVA 2022 Y 2023

En la recaudación bruta, la distribución porcentual de los componentes indica que el peso sobre ésta ha aumentado en «Operaciones interiores» respecto a 2022 pasando del 77,7 por ciento al 80,5 por ciento. Sin embargo, en el caso de las «Importaciones» han disminuido respecto a 2022, pasando del 22,3 por ciento al 19,5 por ciento.

En lo relativo a la recaudación líquida, en «Operaciones interiores» también se produce un incremento, pasando del 67,2 por ciento en 2022 al 71,6 por ciento en 2023, sobre el total de la recaudación líquida y en «Importaciones» ha disminuido respecto de 2022, pasando del 32,8 por ciento en 2022 al 28,2 por ciento en 2023.

Cuadro I.102

**DISTRIBUCIÓN PORCENTUAL DE LA RECAUDACIÓN REALIZADA IVA
2022 Y 2023**

	% 2022	% 2023
Operaciones interiores	77,7	80,5
Importaciones	22,3	19,5
RECAUDACIÓN BRUTA	100	100
Operaciones interiores	67,2	71,6
Importaciones	32,8	28,2
RECAUDACIÓN LÍQUIDA	100	100

3.1.2.2.2. *Número de declarantes*

En el año 2023 el número de declarantes por IVA, que presentaron declaración-resumen anual fue de 3.874.802, cifra que frente a los 3.840.836 declarantes de 2022 supone un incremento del 0,88 por ciento.

Este incremento global se compone de un incremento del 0,89 por ciento, en el número de declarantes sujetos al régimen general y del 0,81 por ciento en el número de declarantes sujetos al régimen simplificado.

Cuadro I.103

NÚMERO DE DECLARANTES IVA

	2022	2023	% Tasa de variación
Sujetos pasivos que presentaron declaración resumen anual	3.840.836	3.874.802	0,88
Declarantes de régimen ordinario ⁽¹⁾	3.632.396	3.664.671	0,89
Declarantes de régimen simplificado	208.440	210.131	0,81

⁽¹⁾ Incluye 7.351 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2023 y 7.184 en el ejercicio 2022.

3.1.2.2.3. *Devoluciones solicitadas por contribuyentes incluidos en el registro de devoluciones mensuales de IVA. Ejercicio 2023*

En 2023 se han solicitado 280.237 devoluciones mensuales de IVA, por un importe total de 22.738,8 millones de euros, produciéndose un incremento respecto a 2022 de 4,1 por ciento en número y una disminución del 8,8 por ciento en importe.

En las cifras anteriores están incluidas las solicitudes correspondientes a la Delegación de Grandes Contribuyentes y a las unidades regionales de grandes empresas.

Cuadro I.104

DEVOLUCIONES SOLICITADAS POR CONTRIBUYENTES EN EL REGISTRO DE DEVOLUCIONES MENSUALES EJERCICIOS 2023 Y 2022 REDEME (Millones de euros)

	2022		2023		% Tasa de variación	
	N.º de solicitudes	Importe	N.º de solicitudes	Importe	N.º de solicitudes	Importe
TOTAL	269.122	24.923,5	280.237	22.738,8	4,1%	-8,8%

Incluye DCGC y URGGE.

3.1.2.2.4. *Otras devoluciones anuales solicitadas*

En 2023 se ha producido un aumento en el número de solicitudes respecto a 2022, pasando de 10.670 a 13.744. Contrariamente, el importe ha disminuido, pasando de 3.036,6 millones de euros a 2.479,2 millones de euros.

La devolución media del año 2023 se sitúa en 180.387,5 euros, experimentando un decremento del 36,6 por ciento respecto al año anterior.

Cuadro I.105

**OTRAS DEVOLUCIONES ANUALES SOLICITADAS: GRANDES
EMPRESAS Y PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS.
IVA 2020/2023 MODELOS 353, 341 Y 308
(EXCEPTO REDEME MENSUAL)
(Millones de euros)**

Ejercicio	Número de solicitudes	Importe	Importe medio en euros
2020	8.429	1.992,20	236.346,3
2021	8.917	2.236,90	250.868,5
2022	10.670	3.036,6	284.590,7
2023	13.744	2.479,2	180.387,5

3.1.2.3. *Explotación de la declaración-resumen anual*

La información que se presenta a continuación procede de la explotación de la declaración-resumen anual presentada por los sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido correspondientes a los ejercicios 2022 y 2023.

La presentación de esta declaración es obligatoria para los sujetos pasivos del IVA, obligados a la presentación de autoliquidaciones periódicas, para quienes realizan actividades acogidas al régimen general del impuesto o a cualquier otro de los regímenes especiales del mismo, a excepción del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, y del régimen especial del recargo de equivalencia.

Mención especial requiere la Orden HAP/2373/2014, que con la habilitación conferida en los apartados 1 y 7 del artículo 71 del Reglamento del impuesto sobre el valor añadido, modificó la Orden EHA/3111/2009 de 5 de noviembre, por la que se aprobó el modelo 390 de declaración-resumen anual del impuesto sobre el valor añadido.

La citada Orden HAP/2373/2014 excluye de la obligación de presentar la declaración-resumen anual del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos del impuesto que estén obligados a la presentación de autoliquidaciones periódicas, con periodo de liquidación trimestral, y que tributando solo en territorio común realicen exclusivamente las actividades siguientes:

- Actividades que tributen en régimen simplificado del impuesto sobre el valor añadido, y/o
- Actividad de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos.

Por otro lado, la Orden HAC/1148/2018, de 18 de octubre, que modifica la orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por la que se aprobó el modelo 390 de declaración-resumen anual del impuesto sobre el valor añadido, señala que se excluye de la obligación de presentar la declaración-resumen anual, los sujetos pasivos que lleven los libros registro a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de acuerdo con lo previsto en el artículo 62.6 del Reglamento del impuesto sobre el valor añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

En ambos supuestos, la exoneración quedará condicionada a que se cumplimente la información adicional, que se requiera a estos efectos, en el modelo de autoliquidación del impuesto para identificar las actividades a las que se refiere la declaración y consignar el detalle del volumen total de operaciones realizadas en el ejercicio.

La exoneración de presentar la declaración-resumen anual del impuesto sobre el valor añadido no procederá en el caso de que no exista obligación de presentar la autoliquidación correspondiente al último periodo de liquidación del ejercicio por haber declarado la baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores antes del inicio del mismo.

3.1.2.3.1. Distribución por tramos del número de declarantes y del importe de la base imponible

De la explotación de las declaraciones-resumen anual presentadas, en el régimen general, se deduce la distribución del número de declarantes y de los importes declarados, por tramos de base imponible, que se recoge en los cuadros I.106 y I.107.

En el ejercicio 2023, se produce un aumento respecto a 2022 en el número de declarantes del 0,9 por ciento. Este incremento se ve reflejado por los incrementos en los tramos de base imponible que van desde los 30.001-300.000, de 300.001-6.000.000 y más de 6.000.000, del 2 por ciento, 4,6 por ciento y 3 por ciento, respectivamente, y por el decremento del 0,1 por ciento en el tramo sin cuota devengada y negativas y del 0,5 euros en el tramo de base imponible que va de 0 a 30.000 euros.

Cuadro I.106

DISTRIBUCION DEL NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMEN GENERAL

Tramos de base imponible (euros)	2022			2023			% Tasa de variación
	Número	%	% acum.	Número	%	% acum.	
Sin cuota devengada y negativas	426.894	11,97	11,97	426.287	11,63	11,63	-0,1
0-30.000	1.668.054	47,50	59,47	1.659.683	45,29	56,92	-0,5
30.001-300.000	1.101.295	29,60	89,07	1.123.041	30,65	87,57	2,0
300.001-6.000.000	399.514	10,04	99,11	417.923	11,40	98,97	4,6
Más de 6.000.000	36.639	0,89	100	37.737	1,03	100	3,0
TOTALES	3.632.396	100		3.664.671	100		0,9

El importe de las bases imponibles declaradas en el ejercicio 2023 fue un 9,5 por ciento superior al declarado en el ejercicio 2022. Este incremento se ve reflejado en todos los tramos de base imponible, salvo para el tramo de base imponible que va de 0 a 30.000 euros, en el que disminuye el importe de las bases imponibles declaradas en un 2,5 por ciento.

Cuadro I.107

DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DE LAS DECLARACIONES EN RÉGIMEN GENERAL SEGUN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE

(Millones de euros)

Tramos de base imponible en euros	2022			2023			% Tasa de variación
	importe	%	% acum.	importe	%	% acum.	
Sin cuota devengada y negativas	-2.157,3	-3,74	-3,74	-1.805,5	-2,9	-2,86	16,3
0-30.000	1.368,2	2,37	-1,37	1.334,7	2,1	-0,75	-2,5
30.001-300.000	6.341,9	10,99	9,62	7.566,9	12,0	11,23	19,3
300.001-6.000.000	14.857,2	25,75	35,37	16.653,4	26,4	37,58	12,1
Más de 6.000.000	37.297,0	64,63	100	39.448,6	62,4	100	5,8
TOTALES	57.707,0	100		63.198,0	100		9,5

3.1.2.3.2. *Distribución de las bases imponibles y cuotas según tipo de gravamen*

En la distribución total de operaciones interiores que han tributado por IVA en 2023, la base imponible y las cuotas se muestran desglosadas en los hechos imponibles «entrega de bienes y prestaciones de servicios», «ad-

quisiciones intracomunitarias de bienes y servicios», en ambos casos desagregadas por tipos impositivos, «inversión del sujeto pasivo» y «modificaciones de la base imponible».

Así, el total de entregas de bienes y prestaciones de servicios representa un 84,3 por ciento de la base imponible total y un 82,2 por ciento en cuota sobre la cuota total; las adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios, el 11,7 por ciento en base imponible y un 12,9 por ciento en cuota; el IVA devengado por inversión del sujeto pasivo, un 7 por ciento en base imponible y un 8 por ciento en cuota; y las modificaciones de bases y cuotas (en general, por operaciones intragrupo y por quiebras), el resultado es negativo, en las tres modalidades de modificación de bases y cuotas, representando en total una disminución del 3 por ciento en base imponible y un 3,1 por ciento en cuota.

Cuadro I.108

**DISTRIBUCIÓN DE BASES IMPONIBLES Y CUOTAS IVA
SEGÚN TIPO DE GRAVAMEN**
(Millones de euros)

	Importe B.I.	Distribución porcentual	Importe cuotas	Distribución porcentual
ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS				
0 por 100	112.330,9	4,5	0,0	0,0
4 por 100	59.081,0	2,4	2.363,2	0,6
5 por 100	52.784,2	2,1	2.639,2	0,6
10 por 100	432.219,7	17,3	43.222,1	10,1
21 por 100	1.444.065,5	57,9	303.252,0	70,9
TOTAL ENTREGAS BIENES Y PRESTACIONES SERVICIOS	2.100.481,3	84,3	351.476,6	82,2
Adquis. intracomunitarias de bienes y servicios				
0 por 100	7.357,7	0,3	0,0	0,0
4 por 100	12.467,5	0,5	498,7	0,0
5 por 100	1.246,7	0,1	62,3	0,0
10 por 100	21.677,9	0,9	2.167,8	0,5
21 por 100	249.520,3	10,0	52.398,9	12,3
TOTAL ADQUIS. INTRACOM. DE BIENES Y SERVICIOS	292.270,1	11,7	55.127,8	12,9
IVA deveng. por inversión sujeto pasivo	175.254,2	7,0	34.025,9	8,0
Modificaciones B.I.	-75.173,5	-3,0	-13.167,3	-3,1
TOTAL	2.492.832,1	100	427.463,0	100

3.1.2.3.3. Recargo de equivalencia

Este régimen especial se aplica a los comerciantes minoristas que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el impuesto sobre la renta de las personas físicas que desarrollen su actividad

en los sectores económicos y cumplan los requisitos del artículo 59 del Reglamento del IVA.

Los datos del cuadro I.109 se ofrecen desglosados en función de los tipos de recargo de equivalencia vigentes durante el ejercicio 2023.

El 0,0 por ciento y 0,5 por ciento procedente del súper reducido del 4 por ciento , 1,4 por ciento procedente del reducido del 10 por ciento , el 5,2 por ciento del tipo general del 21 por ciento , el 1,75 por ciento para las entregas de bienes objeto del impuesto especial sobre las labores del tabaco y el nuevo tipo del 0,62 por ciento aplicable a determinados alimentos.

En la columna denominada «porcentaje respecto a la base correspondiente», se recoge el tanto por ciento que las entregas de bienes y prestación de servicios realizadas con recargo de equivalencia representan sobre el total de las operaciones que han tributado al 4 por ciento, 10 por ciento y 21 por ciento durante 2023, sin incluir en ese total ni las importaciones, ni las adquisiciones intracomunitarias, ni las realizadas en el ámbito del régimen simplificado.

Como se puede observar, se ha producido una redistribución porcentual entre los distintos tipos de recargo de equivalencia similar en el año 2022 y 2023, salvo para los nuevos tipos de recargos de equivalencia del 0,0 por ciento y 0,62 por ciento que no existían en 2022 porque entraron en vigor el 1 de enero de 2023.

En las dos últimas columnas se recoge el importe de las cuotas devengadas en concepto de recargo de equivalencia y el porcentaje que representa el IVA devengado por cada tipo, respecto al total IVA devengado por recargo de equivalencia, tanto en 2022 como en 2023.

Cuadro I.109

RECARGO DE EQUIVALENCIA IVA
(Millones de euros)

Tipo de recargo	Base imponible	Porcentaje respecto a la base correspondiente		IVA deveng. R. equivalencia	Porcentaje respecto al IVA devengado total por recargo de equivalencia	
		2022	2023		2022	2023
0,0 por 100	610,6	0,0	1,8	0,0	0,0	0,0
0,5 por 100	10.943,5	37,8	32,8	54,7	10,6	8,9
0,62 por 100	85,0	0,0	0,3	0,5	0,0	0,1
1,4 por 100	7.588,9	23,2	22,7	106,3	18,2	17,3
5,2 por 100	5.928,0	16,7	17,8	308,3	48,9	50,2
1,75 por 100	8.232,2	22,3	24,7	144,1	22,2	23,5
SUBTOTAL	33.388,1	100	100	613,9	100	100
Modif. Rec. Equiv.	-329,8			-9,6		
TOTAL	33.058,3			604,3		

3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones

En este apartado se recogen algunas de las principales magnitudes obtenidas de la explotación de las declaraciones resumen anual correspondientes al ejercicio 2023 presentadas por los sujetos pasivos del IVA, excepto aquellos que están acogidos al régimen simplificado exclusivamente.

La base imponible declarada en 2023 experimenta una disminución del 0,59 por ciento en relación con 2022.

En el resto de apartados también se produce un decremento respecto de 2022, salvo en el número de declaraciones procesadas en régimen general en el que se produce un incremento del 0,89 por ciento.

Cuadro I.110

IVA DEVENGADO EN RÉGIMEN GENERAL (Millones de euros)

Conceptos	2022	2023	% Tasa de variación
1. Nº de declaraciones procesadas (Rég. general)	3.632.396	3.664.671	0,89
2. Base imponible	2.507.732,8	2.492.832,1	-0,59
3. IVA devengado con rec. de equiv.	443.982,9	428.067,3	-3,58
4. IVA devengado sin rec. de equiv.	443.381,2	427.463,0	-3,59
5. Tipo med. deveng. [(4)/(2)] *100	17,68	17,15	-3,01

Cuadro I.111

DEDUCCIONES (Millones de euros)

Conceptos	2022	Distribución porcentual 2022	2023	Distribución porcentual 2023	% Tasa de variación
1. Cuotas soportadas operaciones interiores	312.602,2	81,3	292.231,2	80,5	-6,5
2. Cuotas satisfechas en importaciones	25.753,4	6,7	22.665,1	6,2	-12,0
3. Cuotas satisfechas en adq. Intracomunitarias	51.510,7	13,4	54.784,5	15,1	6,4
4. Compensaciones régimen especial agric. ganadería y pesca	2.032,8	0,5	1.796,3	0,5	-11,6
5. Regularización de inversiones y rectificación de deducciones	-7.599,2	-2,0	-8.381,6	-2,3	10,3
6. Total deducciones año (1+2+3+4+5)	384.299,8	100	363.095,4	100	-5,5
7. Compensación cuotas años anteriores	4.155,8		4.217,8		1,5
8. Total deducciones (6+7)	388.455,7		367.313,3		-5,4

En el apartado de deducciones el importe total obtenido en 2023 ha disminuido un 5,5 por ciento respecto al año anterior, si no se tiene en cuenta la compensación de cuotas de años anteriores, y un 5,4 por ciento si se tiene en cuenta.

La distribución porcentual por conceptos se incrementa en las cuotas satisfechas en adquisiciones intracomunitarias y en regularización de inversiones y rectificación de deducciones y disminuye en cuotas soportadas operaciones interiores, cuotas satisfechas en importaciones y en compensaciones del régimen especial agricultura ganadería y pesca, respecto a 2022.

3.1.2.3.5. Régimen simplificado

El número de contribuyentes de IVA acogidos al régimen simplificado, que han presentado declaración-resumen anual en el año 2023, ha aumentado en un 0,9 por ciento respecto al año 2022.

Cuadro I.112

DECLARANTES RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Concepto	2022	2023	% Tasa de variación
Número de declarantes de régimen simplificado ⁽¹⁾	215.624	217.482	0,9
Porcentaje sobre total de declaraciones	5,6	5,6	0,0

(1) Incluye 7.351 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2023 y 7.184 en el ejercicio 2022.

Los «ingresos por aplicación de módulos» del régimen simplificado para el año 2023 fueron 337,1 millones de euros, produciéndose un incremento del 9,6 por ciento respecto a 2022.

El «resultado del régimen simplificado» durante el año 2023 fue de 236,4 millones de euros, que representa un incremento respecto al año anterior del 5 por ciento.

Cuadro I.113

INGRESOS RÉGIMEN SIMPLIFICADO (Millones de euros)

INGRESOS	2022	2023	% Tasa de variación	Media por declarante de la partida en euros		
				2022	2023	% Tasa de variación
Ingresos por aplicación módulos	307,5	337,1	9,6	1.426,1	1.550,0	8,7
Rtdo. Reg. Simplificado	225,1	236,4	5,0	1.043,9	1.086,8	4,1

3.1.3. Comportamiento del impuesto sobre el valor añadido en la importación de bienes

Durante 2023, las declaraciones de importación formalizadas en documento único administrativo completo (DUA) aumentaron con respecto al ejercicio precedente en un 7,8 por ciento, ascendiendo su número a 7.140.511 declaraciones.

En lo que se refiere a la recaudación líquida por el impuesto sobre el valor añadido a la importación, concepto que comprende tanto el IVA resultante de las operaciones de importación como de las operaciones asimiladas a la importación, en el ejercicio 2023 alcanzó la cifra de 23.671,22 millones de euros, registrándose un descenso del 12,75 por ciento en relación a la cifra registrada en el ejercicio 2022. Del total recaudado por estos conceptos, 23.670,34 millones de euros corresponden a la recaudación por IVA a la importación, mientras que los 0,88 millones restantes corresponden al IVA recaudado por operaciones asimiladas a la importación.

Cuadro I.114

DUA VALOR ESTADÍSTICO E IVA A LA IMPORTACIÓN. 2019/2023 (Millones de euros)

Años	Número	Importe		
	Declaraciones de importación	Valor estadístico	Valor estadístico despacho a consumo	Recaudación por IVA importación y operaciones asimiladas
2019	6.291.654	176.458,12	97.376,31	17.272,55
2020	6.183.549	144.714,86	87.586,25	15.169,24
2021	9.302.326	208.980,59	128.273,69	19.943,76
2022	6.623.795	287.984,59	153.042,59	27.131,17
2023	7.140.511	294.334,36	138.458,23	23.671,22

3.2. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

3.2.1. Marco normativo

El marco normativo estatal aplicable al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (ITPAJD) en el ejercicio 2023 se vio modificado por las disposiciones aprobadas en dicho año, a las que se ha aludido en el apartado 1 de este capítulo, y que se presentan de forma esquemática en el cuadro I.115.

Cuadro I.115

ITPAJD: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	Actualización de la escala aplicable a la transmisión y rehabilitación de grandezas y títulos nobiliarios	24/12/2022	83
Ley 6/2023	Exención del ITPAJD: operaciones sobre valores	18/03/2023	338
RD-ley 4/2023	Exención del ITPAJD: contrato de aval suscrito con la Sociedad Anónima Estatal de Caución Agraria S.M.E.	12/05/2023	D.A.6º.1
Orden HFP/1259/2022	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	20/12/2022	

3.2.2. Comportamiento del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

Durante 2023, la recaudación aplicada por las CCAA en razón del ITPAJD, Tributo cuya gestión han asumido, evolucionó de la siguiente manera:

A. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales

La recaudación aplicada por el conjunto de entes gestores ha experimentado, respecto de 2022, una disminución del 12 por ciento (15,6 por ciento de incremento en 2022).

Todas las comunidades registran datos negativos, salvo Extremadura (2,8 por ciento), destacando Illes Balears (-23,5 por ciento), Comunidad de Madrid (-14,5 por ciento), Castilla-La Mancha (-13,8 por ciento), Cataluña (-12,4 por ciento), Aragón (-11,7 por ciento), La Rioja (-11 por ciento), Canarias (-10,7 por ciento), Galicia (-10,6 por ciento), Andalucía (-10,3 por ciento), Cantabria (-8,2 por ciento), Comunidad Valenciana (-8,2 por ciento), Región de Murcia (-8,1 por ciento), Castilla y León (-6,4 por ciento) y, en menor medida, Principado de Asturias (-4,1 por ciento).

En mayor o menor medida, estas reducciones obedecen a una retracción de la actividad inmobiliaria, derivada de la subida de tipos de interés, que ha condicionado el mercado por el endurecimiento de las condiciones crediticias, unido a una espiral inflacionista que ha reducido la capacidad económica de los agentes económicos motivando una menor compraventa de vivienda. Influyen, asimismo, motivos adicionales, como en Aragón la exigencia judicial de realizar determinadas devoluciones de elevado importe, al igual que en Castilla-La Mancha y Castilla y León derivadas de las concesiones del espacio radioeléctrico. En Comunidad Valenciana incide también la importante recaudación que se registró en el ejercicio precedente.

Respecto de Extremadura, única comunidad que registra un incremento recaudatorio (2,8 por ciento), cabe señalar que en el ejercicio precedente se vio afectada por devoluciones consecuencia de la sentencia del Tribunal Supremo 51/2022 sobre las concesiones del espacio radioeléctrico.

Cuadro I.116

INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2023	2022	Absoluta	En porcentaje	2023	2022
Andalucía	1.355.817	1.511.607	-155.790	-10,3	16,8	16,4
Aragón	152.108	172.244	-20.136	-11,7	1,9	1,9
Principado de Asturias	125.967	131.374	-5.407	-4,1	1,6	1,4
Illes Balears	627.918	821.200	-193.282	-23,5	7,8	8,9
Canarias	312.660	350.129	-37.469	-10,7	3,9	3,8
Cantabria	125.489	136.736	-11.247	-8,2	1,6	1,5
Castilla y León	244.660	261.507	-16.847	-6,4	3,0	2,8
Castilla-La Mancha	231.978	268.971	-36.993	-13,8	2,9	2,9
Cataluña	1.847.891	2.110.120	-262.229	-12,4	22,8	22,9
Extremadura	87.840	85.488	2.352	2,8	1,1	0,9
Galicia	226.306	253.070	-26.764	-10,6	2,8	2,8
Comunidad de Madrid	1.199.949	1.403.697	-203.748	-14,5	14,8	15,3
Región de Murcia	186.768	203.184	-16.416	-8,1	2,3	2,2
La Rioja	35.705	40.125	-4.420	-11,0	0,4	0,4
Comunidad Valenciana	1.328.022	1.446.650	-118.628	-8,2	16,4	15,7
TOTAL	8.089.078	9.196.102	-1.107.024	-12,0	100	100

B. Impuesto sobre actos jurídicos documentados

Este concepto, cedido con carácter general con efectos de enero de 1989 y en la Comunidad de Madrid desde el 15 de marzo de 1997, se imputa desde dichas fechas a las respectivas comunidades.

La recaudación aplicada disminuye un 11,7 por ciento respecto del ejercicio anterior (11,5 por ciento de incremento en 2022).

Todas las comunidades registran datos negativos salvo Illes Balears y Canarias (0,5 por ciento de incremento ambas). Por el contrario, los descensos recaudatorios llegan al -20,2 por ciento en Cataluña, -19,6 por cien-

to en Cantabria, -18,6 por ciento en Comunidad de Madrid, -16,6 por ciento en La Rioja, -13,9 por ciento en Castilla y León, -12,5 por ciento en Aragón, -9,6 por ciento en Extremadura, -8,4 por ciento en Galicia, -7,2 por ciento en Región de Murcia y -6,5 por ciento Andalucía. Siendo más moderados en Principado de Asturias (-4,2 por ciento), Comunidad Valenciana (-3,9 por ciento) y Castilla-La Mancha (-1,8 por ciento).

Cuadro I.117

INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2023	2022	Absoluta	En porcentaje	2023	2022
Andalucía	434.808	464.981	-30.173	-6,5	17,4	16,4
Aragón	64.496	73.709	-9.213	-12,5	2,6	2,6
Principado de Asturias	35.575	37.123	-1.548	-4,2	1,4	1,3
Illes Balears	169.979	169.142	837	0,5	6,8	6,0
Canarias	74.476	74.085	391	0,5	3,0	2,6
Cantabria	31.071	38.655	-7.584	-19,6	1,2	1,4
Castilla y León	96.407	111.908	-15.501	-13,9	3,8	3,9
Castilla-La Mancha	108.575	110.615	-2.040	-1,8	4,3	3,9
Cataluña	607.026	760.432	-153.406	-20,2	24,2	26,8
Extremadura	41.823	46.244	-4.421	-9,6	1,7	1,6
Galicia	92.609	101.098	-8.489	-8,4	3,7	3,6
Comunidad de Madrid	355.858	437.270	-81.412	-18,6	14,2	15,4
Región de Murcia	71.661	77.240	-5.579	-7,2	2,9	2,7
La Rioja	9.311	11.159	-1.848	-16,6	0,4	0,4
Comunidad Valenciana	310.906	323.623	-12.717	-3,9	12,4	11,4
TOTAL	2.504.581	2.837.284	-332.703	-11,7	100	100

En todos los casos influye, en mayor o menor medida, la ralentización del mercado inmobiliario e hipotecario, por las circunstancias ya expuestas, dado que a nivel nacional la compraventa de viviendas nuevas descendió un 4,78 por ciento. No obstante, también cabe apreciar circunstancias particulares como es el caso de Comunidad Valenciana donde en el ejercicio anterior se registró una importante recaudación. Por el contrario, el mantenimiento de la obra nueva en zona turística justifica los incrementos por este concepto en Canarias e Illes Balears.

3.3. IMPUESTOS ESPECIALES

3.3.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que inciden en las declaraciones presentadas en 2023 se resumen en el cuadro I.118. Las aprobadas en dicho ejercicio ya han sido comentadas en el apartado 1 de este capítulo.

Cuadro I.118

IIIE: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte: Régimen fiscal del acontecimiento «XXXVII Copa América Barcelona»	24/12/2022	D.F.36ª.Cinco
Ley 11/2023	Incorporación de la Directiva (UE) 2020/262 del Consejo, de 19 de diciembre de 2019, por la que se establece el régimen general de los impuestos especiales	09/05/2023	40.Uno a once y dieciséis a diecisiete
	Incorporación de la Directiva (UE) 2020/1151 del Consejo, de 29 de julio de 2020, por la que se modifica la Directiva 92/83/CEE relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas		40.Doce a quince
	Modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales		41
RD-ley 20/2022	Tipo impositivo del 0,5 por ciento del Impuesto Especial sobre la Electricidad	28/12/2022	2
RD 249/2023	Registro de extractores de depósitos fiscales de productos incluidos en los ámbitos objetivos de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos	05/04/2023	D.A.Única y D.T.2ª
Orden HFP/1259/2022	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	20/12/2022	
Orden PJC/1318/2023	Trazadores y marcadores que deben incorporarse a determinados hidrocarburos para la aplicación de tipos reducidos	08/12/2023	
Orden HFP/626/2023	Modelos 504, 505 y 507	17/06/2023	

3.3.2. *Comportamiento de los impuestos especiales y medioambientales*

Los importes transferidos en concepto de entregas a cuenta de la participación de las administraciones territoriales (AATT) en estos impuestos han figurado como anticipos extrapresupuestarios, sin reflejo en los ingresos presupuestarios, y han alcanzado en 2023 la cifra de 20.970,7 millones de euros, un 0,29 por ciento más que en 2022, incluida la recaudación líquida

del impuesto especial sobre determinados medios de transporte (IEDMT), cedida en su totalidad desde el mes de julio de 2002, con efectos desde primero de enero, que se ha situado en 804,8 millones, un 17,3 por ciento superior a la registrada el año anterior.

Con el fin de mantener un criterio homogéneo para no desvirtuar la evolución de las recaudaciones líquidas por estos impuestos de años anteriores, se ha optado por incluir en los datos de recaudación el importe de las entregas a cuenta de las participaciones del nuevo sistema de financiación de AATT.

Comparando las cifras de recaudación en 2023 con las alcanzadas en 2022, se observa un ligero incremento en la cifra global de los impuestos especiales de fabricación del 0,04 por ciento. Sin embargo, en el desglose de estos se aprecia una reducción en cuanto a los impuestos de alcohol y bebidas derivadas y de productos intermedios, del 9,74 y del 9,85 por ciento, respectivamente.

La recaudación por los impuestos medioambientales, introducidos por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, se ha incrementado en un 124,41 por ciento respecto a la alcanzada en 2022.

Cabe señalar, por su parte, respecto del impuesto sobre envases de plástico no reutilizables, introducido por la Ley 7/2022, de 8 de abril (artículos 67 a 83) y con efectos desde el 1 de enero de 2023, que ha alcanzado una recaudación de 591 millones de euros en su primer año de vigencia.

Conviene recordar que la recaudación correspondiente al tipo autonómico del impuesto de hidrocarburos, a pesar de la integración del IVMDH en aquél, con efectos desde el 1 de enero de 2013, continúa contabilizándose en el IVMDH a efectos de homogeneidad, como consecuencia de no verse afectado por las entregas a cuenta de las participaciones de las CCAA de régimen común y por los desfases de los devengos en los mismos. En total la recaudación obtenida por el impuesto sobre hidrocarburos ha ascendido a 12.052,50 millones de euros, con un aumento del 0,57 por ciento respecto al año precedente. Es de destacar que los tipos impositivos autonómicos, que venían regulados en el artículo 50.bis de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales, han sido derogados, con efectos desde el 1 de enero de 2019, por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018. Tras la fuerte caída sufrida en el 2020 como consecuencia de las restricciones a la movilidad, observamos cómo desde 2021 hasta los datos de 2023 la recaudación del impuesto presenta una tendencia alcista y se aproxima a recuperar los niveles alcanzados con anterioridad al COVID-19.

En el caso del alcohol y bebidas derivadas y los productos intermedios se observa cómo una vez alcanzado en 2022 cifras de recaudación

ligeramente superiores al ejercicio inmediatamente anterior al COVID-19, en 2023 se estabilizan los datos en niveles muy similares a los de 2019. Respecto de 2022, se aprecia en la recaudación de estos dos impuestos una reducción del 9,74 y 9,85 por ciento, respectivamente. Por su parte, la cerveza arroja unas cifras de recaudación casi idénticas a las de 2022, situándose por encima de las cifras de ejercicios anteriores al COVID-19.

En el impuesto sobre las labores del tabaco los 6.712,3 millones de euros recaudados en 2023 representan un ligero incremento del 0,45 por ciento respecto a las cifras de 2022, lo que es reflejo de un cierto incremento del consumo de labores del tabaco.

La recaudación por el impuesto sobre la electricidad (impuesto que grava el suministro de energía eléctrica para consumo, así como el autoconsumo de la energía eléctrica por parte de los productores de la misma), en 2023 ha experimentado un descenso del 18,14 por ciento frente al ejercicio precedente.

Es importante señalar que el Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo y el Real Decreto-ley 11/2022, de 26 de junio, adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, prorrogando la aplicación del tipo impositivo reducido del 0,5 por ciento en el impuesto especial sobre la electricidad, medida que fue establecida en la disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 17/2021, de 14 de septiembre, de medidas urgentes para mitigar el impacto de la escalada de precios del gas natural en los mercados minoristas de gas y electricidad.

La recaudación por el impuesto sobre el carbón en 2023 se ha visto reducida en un 41,58 por ciento tras la subida del 100 por cien registrada en 2022 respecto de 2021. Se aleja así, por tanto, de recuperar los niveles de los años 2018 y anteriores. Esta tendencia se explica por la continuidad del proceso de sustitución de carbón por fuelóleo o gas natural por parte de las centrales térmicas de producción de electricidad, si bien los problemas en el ámbito de la energía derivados de la guerra en Ucrania, explicaron el repunte positivo de la recaudación de este impuesto en el año 2022 por el aumento del consumo del carbón fundamentalmente para la producción de la energía eléctrica.

En el caso del impuesto especial sobre determinados medios de transporte, la recaudación de 2023 ha supuesto un incremento del 17,3 por ciento con respecto a la alcanzada en 2022, alcanzando así el nivel de recaudación más elevado desde 2018.

Desde el año 2013, se han ido adoptando medidas fiscales para la sostenibilidad energética, cuyo objetivo es armonizar el sistema fiscal espa-

ñol con un uso más eficiente y respetuoso con el medio ambiente, en línea con los principios básicos que rigen la política fiscal, energética y ambiental de la Unión Europea.

A tal fin se regulan tres nuevos impuestos: el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE), el impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica (IPCN), el impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas (IACN) y el impuesto sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados.

La recaudación por el conjunto de estos impuestos medioambientales en 2023 ha ascendido a 289,5 millones de euros, un 124,41 por ciento superior a la del 2022. Las cifras de recaudación de estos impuestos medioambientales, pese a la mejora respecto del ejercicio anterior, están aún lejos de recuperar los niveles de los ejercicios 2021 y anteriores. Esto se explica en buena parte por la prórroga de la suspensión temporal del impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica durante todo el ejercicio 2023 en virtud del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de la Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad, ya que las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el año 2023 quedan exoneradas del mencionado impuesto.

La cifra de recaudación líquida alcanzada en 2023 por el conjunto de los impuestos especiales ha hecho que, como en años precedentes, estas figuras tributarias se sitúen en el cuarto lugar como concepto impositivo de nuestro sistema tributario en orden de magnitud, tras el impuesto sobre la renta de las personas físicas y el impuesto sobre el valor añadido y cerca de la recaudación proporcionada por el impuesto sobre sociedades. Hay que tener en cuenta, además, que la mera existencia de los impuestos especiales provoca un incremento de la recaudación del IVA de unos cuatro mil millones de euros, al incluirse las cuotas de aquellos (excepto en el caso del IEDMT) en la base imponible del IVA.

Análisis de la recaudación correspondiente a los impuestos especiales por subconceptos.

El impuesto más relevante es el que grava el consumo de hidrocarburos. Su montante se elevó en el año 2023 a 12.053 millones de euros, experimentado un ligero aumento del 0,57 por ciento respecto a 2022, representa el 58,06 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales.

Los ingresos líquidos derivados del impuesto sobre las labores del tabaco en 2023 ascienden a 6.712 millones de euros; la recaudación se ha incrementado ligeramente un 0,45 por ciento respecto a la del año anterior. Los ingresos por este concepto representaron el 32,34 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales. Este incremento en la recaudación confirma el cambio en la tendencia observado en el año 2022, explicado por la vuelta al aumento del consumo de labores del tabaco.

Cuadro I.119

EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN POR IMPUESTOS ESPECIALES E IVMDH⁽¹⁾ Y MEDIOAMBIENTALES (Millones de euros)

	2019	2020	2021	2022	2023	(%Var23/22)
TOTAL IMPUESTOS ESPECIALES:	22.040,70	19.214,80	20.246,00	20.909,10	20.970,66	0,29
De fabricación:	19.865,00	17.512,00	18.614,00	19.937,00	19.945,36	0,04
- Hidrocarburos ⁽⁵⁾	12.264,00	10.326,00	11.492,00	11.984,00	12.052,54	0,57
- Labores del Tabaco	6.445,00	6.245,00	6.115,00	6.682,00	6.712,33	0,45
- Alcohol y Bebidas Derivadas	801,00	614,00	673,00	905,00	816,81	-9,74
- Productos Intermedios	22,00	20,00	22,00	25,00	22,54	-9,85
- Cerveza	333,00	307,00	312,00	341,00	341,15	0,04
Sobre la Electricidad ⁽²⁾	1.376,00	1.237,00	1.086,00	228,00	186,65	-18,14
Sobre Determinados Medios de Transporte ⁽⁴⁾	660,70	424,80	517,00	686,10	804,77	17,30
Sobre el Carbón ⁽³⁾	139,00	41,00	29,00	58,00	33,89	-41,58
IMPUESTO VENTAS MINORISTAS D.HIDROCARBUROS ⁽⁶⁾	48,14	14,65	2,90	26,00	0,56	-97,86
IMPUESTO SOBRE GASES FLUORADOS ⁽⁷⁾	81,00	67,00	65,00	95,00	109,87	15,65
IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES ⁽⁸⁾	1.009,00	1.441,00	1.397,00	129,00	289,49	124,41
IMPUESTO PLASTICOS NO REUTILIZABLES ⁽⁹⁾					591,00	

(1) Impuesto ventas minoristas sobre determinados hidrocarburos implantado en 2002. Integrado en el IH en el año 2013.

(2) Implantado en el ejercicio 1998. Deja de ser un impuesto de fabricación en 2015

(3) Implantado en el ejercicio 2012.

(4) Incluye la recaudación correspondiente a Canarias

(5) Modificación del tipo impositivo del IH en 2013. Tipo de gravamen formado por la suma de los tipos estatales y autonómicos del IVMDH. El tipo estatal está formado, a su vez, por el tipo general y el tipo especial. El tipo autonómico, cedido a las CCAA, se continúa contabilizando desde febrero de 2013 en el IVMDH.

(6) Integrado en el año 2013 en el impuesto sobre hidrocarburos (IH), si bien la tarifa correspondiente al tipo autonómico continúa figurando en el IVMDH desde el mes de febrero de 2013.

(7) Implantado en el ejercicio 2014 (Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental.

(8) Impuestos sobre el valor de la producción de energía eléctrica y producción y almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos.

(9) Impuesto especial plasticos no reutilizables, impuesto con efecto 01-01-2023 implantado por Ley 7/2022 de 8 de abril.

La cuantía líquida recaudada por los impuestos sobre el alcohol y bebidas derivadas y sobre productos intermedios ha sido en 2023 de 817 millones y 23 millones de euros, respectivamente. La recaudación de estos dos impuestos se ha visto mermada respecto del año 2022 en un 9,74 por ciento y 9,85 por ciento, respectivamente. Por su parte, el impuesto sobre la cerveza ha alcanzado una cuota líquida recaudada de 341 millones de euros, cifra ligeramente superior (0,04 por ciento) a la del ejercicio precedente. Los ingresos correspondientes a los impuestos especiales sobre el alcohol y bebidas alcohólicas (IE alcohol y bebidas derivadas, IE cerveza e IE productos intermedios) suponen un 5,69 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales de 2023.

Por último, en el marco de los impuestos especiales armonizados, los ingresos obtenidos en 2023 por los impuestos que gravan la electricidad y el carbón han sido de 187 y 34 millones de euros, respectivamente, con un descenso del 18,14 por ciento y del 41,58 por ciento, respectivamente, respecto de las cifras alcanzadas por dichos conceptos impositivos en el año 2022. Los ingresos de estos impuestos representan un 0,9 por ciento y 0,16 por ciento, respectivamente, de la recaudación total de impuestos especiales.

La recaudación obtenida en el año 2023 por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte ha ascendido a 805 millones de euros, un 17,30 por ciento más que durante 2022, y los ingresos por este impuesto representan el 3,88 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales.

3.3.3. Comportamiento del impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos

Durante el ejercicio 2023, se ha continuado con el proceso de tramitación de las solicitudes de devolución presentadas por el desaparecido IVMDH, si bien su número es considerablemente menor que las tramitadas durante ejercicios anteriores.

Desde 2014, se han presentado un total de 1.533.392 solicitudes, con un importe solicitado de 2.710,2 millones de euros. De estas solicitudes se han devuelto 996,4 millones de euros.

Durante 2023 no se ha presentado ninguna nueva solicitud de devolución por IVMDH.

La tramitación de las devoluciones por el IVMDH está prácticamente ultimada, quedando pendientes de resolver 988 solicitudes por un importe de 145,6 miles de euros.

3.4. IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS

3.4.1. *Marco normativo*

La relación de disposiciones que entraron en vigor en 2023 se resume en el cuadro I.120.

Cuadro I.120

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Orden HFP/1246/2022	Modelo 480	19/12/2022	

3.4.2. *Comportamiento del impuesto sobre primas de seguros*

Para los ejercicios 2022 y 2023 en relación con el impuesto sobre primas de seguros, la información procedente del modelo 430 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2022, se presentaron un total de 5.379 autoliquidaciones con un importe ingresado de 2.211,62 millones de euros y en el ejercicio 2023, se presentaron un total de 5.376 autoliquidaciones con un importe ingresado de 2.331,78 millones de euros, produciéndose un decremento del 0,06 por ciento en número y un incremento del 5,4 por ciento en importe en el 2023 respecto al 2022.

Cuadro I.121

IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS. MODELO 430 (Millones de euros)

2022		2023		% Tasa de variación	
Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado
5.379	2.211,62	5.376	2.331,78	-0,06	5,4

Incluidas UCGGE y excluidas Navarra y País Vasco.

Respecto al modelo 480, Declaración resumen anual del impuesto sobre las primas de seguros (IPS), en el cuadro I.122 podemos observar su evolución anual.

Así, la variación producida en los dos últimos años, respecto al número de declaraciones presentadas es un decremento del 11,1 por ciento en 2023 respecto a 2022. El total de autoliquidaciones presentadas del modelo 480 en el ejercicio 2023 fue de 518.

Cuadro I.122

IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGURO. MODELO 480

Años	Número de declaraciones modelo 480	% Variación respecto el año anterior
2022	583	3,2
2023	518	-11,1

3.5. IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO

3.5.1. *Comportamiento del impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero*

La recaudación por el impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, se ha incrementado en un 15,65 por ciento respecto a la del año anterior y superando la recaudación registrada en el ejercicio 2018, que era hasta ahora el ejercicio que presentaba mayores cifras. La regulación del impuesto se ha modificado, con efectos desde el 1 de septiembre de 2022, por la Ley 14/2022. El incremento en la recaudación se debe a diferentes motivos derivados de la nueva regulación del impuesto, como son la eliminación de los tipos reducidos y de supuestos de exención previstos en la normativa anterior, o la sujeción al impuesto de los gases contenidos en productos, equipos o aparatos a un mayor control en las importaciones al liquidar el impuesto la Aduana de importación con el motivo del despacho a libre práctica del producto objeto del impuesto.

3.6. IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

3.6.1. *Marco normativo*

La relación de disposiciones que entraron en vigor en 2023 se resume en el cuadro I.123.

Cuadro I.123

IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Orden HFP/307/2023	Modelo 490	31/03/2023	

3.6.2. *Comportamiento del impuesto sobre determinados servicios digitales*

El impuesto sobre servicios digitales fue aprobado por la Ley 4/2020, de 15 de octubre (BOE 16 de octubre), y entró en vigor en enero de 2021.

Es un tributo de naturaleza indirecta que grava las prestaciones de determinados servicios digitales en que exista intervención de usuarios situados en territorio español.

Su periodo de liquidación es trimestral y el plazo de presentación es durante el mes inmediato siguiente al correspondiente período trimestral natural.

Durante el año 2023, se presentaron 761 declaraciones del modelo 490, impuesto sobre servicios digitales, con un importe total ingresado de 290,5 millones de euros.

3.7. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

3.7.1. *Comportamiento del impuesto sobre las transacciones financieras*

El impuesto sobre las transacciones financieras fue aprobado por la Ley 5/2020, de 15 de octubre (BOE 16 de octubre), y entró en vigor el 16 de enero de 2021.

Se trata de un tributo de naturaleza indirecta que grava, en la forma y condiciones establecidas legalmente, las adquisiciones onerosas de acciones de sociedades españolas con una capitalización bursátil superior a 1.000 millones de euros.

Su periodo de liquidación es mensual y el plazo de presentación ordinario es del 10 al 20 del mes siguiente al correspondiente periodo de liquidación mensual.

Durante el año 2023, se presentaron 8.050 declaraciones del modelo 604, Impuesto sobre las transacciones financieras, con un importe total ingresado de 261,6 millones de euros.

3.8. IMPUESTO SOBRE EL DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDEROS, LA INCINERACIÓN Y LA COINCINERACIÓN DE RESIDUOS

3.8.1. *Marco normativo*

La relación de disposiciones que entraron en vigor en 2023 se resume en el cuadro I.124.

Cuadro I.124

IMPUESTO SOBRE EL DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDEROS, LA INCINERACIÓN Y LA COINCINERACIÓN DE RESIDUOS: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 7/2022	Creación del impuesto	09/04/2022	84 a 97 y D.T.6ª a 8ª
Ley 32/2022	Cesión a la Comunidad Autónoma de Andalucía del rendimiento del impuesto Régimen transitorio del ejercicio de las funciones inherentes a la aplicación del impuesto en la Comunidad Autónoma de Andalucía	29/12/2022	Único.Uno Único.Dos
Ley 33/2022	Cesión a la Comunidad Autónoma de Canarias del rendimiento del impuesto	29/12/2022	Único
Ley 34/2022	Cesión a la Comunidad Autónoma de Cataluña del rendimiento del impuesto	29/12/2022	Único
Ley 35/2022	Cesión a la Comunitat Valenciana del rendimiento del impuesto	29/12/2022	Único
Ley 36/2022	Cesión a la Comunidad Autónoma de Galicia del rendimiento del impuesto	29/12/2022	Único
Ley 37/2022	Cesión a la Comunidad Autónoma de las Illes Balears del rendimiento del impuesto	29/12/2022	Único
Orden HFP/1337/2022	Modelo 593	30/12/2022	

3.8.2. *Comportamiento del impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos»*

En relación con este impuesto, con efectos desde 1 de enero de 2023, la información procedente de del modelo (583), presenta los siguientes resultados:

En el año 2023, primer ejercicio desde su entrada en vigor, el número de contribuyentes inscritos en el Registro Territorial del Impuesto sobre depósito de residuos, vertederos, la incineración y coincineración de residuos ha sido de 260.

- En el marco de las comunidades autónomas cuya gestión corresponde a la AEAT, se presentaron un total de 817 autoliquidaciones con un importe ingresado de 273,4 millones de euros, beneficiándose de las exenciones previstas legalmente un total de 6.439.443,10 de toneladas métricas de residuos.
- Respecto a la información proporcionada por las comunidades autónomas con gestión propia del impuesto (Canarias, Cataluña, Galicia, Islas Baleares y Comunidad Valenciana), los datos que obran en poder de la AEAT arrojan un total de 91,5 millones de euros ingresados mediante la presentación de 252 autoliquidaciones y la cantidad de residuos que se han beneficiado de las exenciones previstas son de 577.429,28 toneladas métricas.

3.9. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES DEL JUEGO

Este impuesto fue creado por la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego. El objeto de esta Ley es la regulación de la actividad de juego, en sus distintas modalidades, que se desarrolle con ámbito estatal con el fin de garantizar la protección del orden público, luchar contra el fraude, prevenir las conductas adictivas, proteger los derechos de los menores y salvaguardar los derechos de los participantes en los juegos, sin perjuicio de lo establecido en los estatutos de autonomía.

La Ley regula, en particular, la actividad de juego a que se refiere el párrafo anterior cuando se realice a través de canales electrónicos, informáticos, telemáticos e interactivos, en la que los medios presenciales deberán tener un carácter accesorio, así como los juegos desarrollados por las entidades designadas por esta Ley para la realización de actividades sujetas a reserva, con independencia del canal de comercialización de aquéllos.

3.9.1. *Comportamiento del impuesto sobre actividades del juego*

Para los ejercicios 2022 y 2023 en relación con el impuesto sobre actividades del juego, la información procedente del modelo 763 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2022, se presentaron un total de 242 autoliquidaciones con un importe ingresado de 159,5 millones de euros, y en el ejercicio 2023, 238 autoliquidaciones con un importe ingresado de 198,8 millones de euros. Produciéndose un decremento del 1,7 por ciento en número y un incremento del 24,6 por ciento en importe, en el 2023 respecto del 2022.

Cuadro I.125

**IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES DEL JUEGO. IMPORTES
MODELO 763
(Millones de euros)**

2022		2023		% Tasa de variación	
Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado
242	159,5	238	198,81	-1,7	24,6

Incluidas UCGGE y excluidas Navarra y País Vasco

3.10. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

3.10.1. Marco normativo

La relación de disposiciones que entraron en vigor en 2023 se resume en el cuadro I.126.

Cuadro I.126

**IMPUESTO SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES:
NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2023**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 7/2022	Creación del impuesto	09/04/2022	67 a 83
Orden HFP/1314/2022	Modelos 592 y A22 e inscripción en el Registro territorial, llevanza de la contabilidad y presentación del libro registro de existencias	30/12/2022	

El comportamiento de este impuesto está recogido en el apartado I.3.3.2.de este capítulo junto al comportamiento de los impuestos especiales.

3.11. TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO CUYA GESTIÓN ESTÁ CEDIDA A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Constituyen tributos sobre el juego cuya gestión está cedida a las CCAA los siguientes:

- Tributos sobre casinos de juego.
- Tributo sobre el juego del bingo.
- Tributo sobre máquinas recreativas y de azar.
- Tributos sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.

Cuadro I.127

INGRESOS APLICADOS POR TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS (Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2023	2022	Absoluta	En porcentaje	2023	2022
Andalucía	128.919	115.293	13.626	11,8	13,3	11,8
Aragón	35.864	38.505	-2.641	-6,9	3,7	4,0
Principado de Asturias	22.258	22.006	252	1,1	2,3	2,3
Illes Balears	29.233	28.928	305	1,1	3,0	3,0
Canarias	55.170	54.238	932	1,7	5,7	5,6
Cantabria	15.471	14.550	921	6,3	1,6	1,5
Castilla y León	53.053	77.212	-24.159	-31,3	5,5	7,9
Castilla-La Mancha	38.320	29.900	8.420	28,2	3,9	3,1
Cataluña	204.459	199.905	4.554	2,3	21,0	20,5
Extremadura	22.190	22.216	-26	-0,1	2,3	2,3
Galicia	42.175	48.909	-6.734	-13,8	4,3	5,0
Comunidad de Madrid	125.995	130.084	-4.089	-3,1	13,0	13,4
Región de Murcia	40.753	35.144	5.609	16,0	4,2	3,6
La Rioja	8.641	8.380	261	3,1	0,9	0,9
Comunidad Valenciana	150.259	149.101	1.158	0,8	15,4	15,3
TOTAL	972.760	974.371	-1.611	-0,2	100	100

La recaudación global ha experimentado una variación negativa del -0,2 por ciento (26,4 por ciento de incremento en 2022).

En estos tributos, la crisis sanitaria padecida en 2020 y parcialmente en 2021, que obligó al cierre de establecimientos, condicionó en gran medida la recaudación de dicho ejercicio y justificaba la mejora recaudatoria de 2021 y 2022. Sin olvidar que hubieron de adoptarse determinados beneficios fiscales para evitar el hundimiento del sector, además de la concesión de

aplazamientos y fraccionamientos. Aspectos todos ellos que unidos a la reactivación económica permitían explicar dichos resultados positivos. No obstante, en 2023 dichas circunstancias se ven contrastadas por el mantenimiento de la actividad que ha condicionado el ritmo recaudatorio.

Así registran una evolución negativa las comunidades de Castilla y León (-31,3 por ciento), Galicia (-13,8 por ciento), Aragón (-6,9 por ciento) y Comunidad de Madrid (-3,1 por ciento). Por el contrario, son positivos los índices de Castilla-La Mancha (28,2 por ciento), Región de Murcia (16 por ciento), Andalucía (11,8 por ciento), Cantabria (6,3 por ciento), La Rioja (3,1 por ciento), Cataluña (2,3 por ciento), Canarias (1,7 por ciento) y Principado de Asturias e Illes Balears (1,1 por ciento). Se mantienen estables Comunidad Valenciana (0,8 por ciento) y Extremadura (-0,1 por ciento).

Cuadro I.128

**INGRESOS APLICADOS. DESGLOSE DE LOS TRIBUTOS
SOBRE EL JUEGO**
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Casinos	Bingo	Máquinas	Resto	Total
Andalucía	11.074	9.841	104.340	3.663	128.918
Aragón	395	6.758	26.937	1.774	35.864
Principado de Asturias	-	-	-	-	22.258
Illes Balears	-	-	-	-	29.233
Canarias	1.531	19.025	31.745	2.869	55.170
Cantabria	186	614	14.197	474	15.471
Castilla y León	381	4.865	46.235	1.572	53.053
Castilla-La Mancha	634	1.430	34.049	2.207	38.320
Cataluña	23.073	36.071	140.615	4.700	204.459
Extremadura	399	1.512	19.697	582	22.190
Galicia	773	5.117	33.141	3.144	42.175
Comunidad de Madrid	-	-	-	-	125.995
Región de Murcia	1.146	5.532	32.321	1.754	40.753
La Rioja	-	916	7.062	663	8.641
Comunidad Valenciana	5.888	33.195	91.707	19.467	150.257
TOTAL	45.480	124.876	582.046	42.869	972.757

4. TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS

4.1. MARCO NORMATIVO

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2023 se resumen en el cuadro I.129.

Cuadro I.129

TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	Tasa por reserva del dominio público radioeléctrico		85
	Tasas ferroviarias		87
Ley 31/2022	Tasas portuarias	24/12/2022	88 a 91 y Anexo XII
	Exenciones de tasas y tarifas portuarias aplicables a la celebración de la «XXXVII Copa América Barcelona»		D.F.37ª y 38ª
Ley 38/2022	Tasa por prestación de servicios y realización de actividades de la Administración General del Estado en materia de medicamentos, productos sanitarios, productos cosméticos y productos de cuidado personal	28/12/2022	D.F.6ª
Ley 5/2023	Tasa por actividades recreativas en las Reservas Marinas de Interés Pesquero	18/03/2023	D.A.1ª
Ley 6/2023	Tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores	18/03/2023	D.F.8ª
Ley 11/2023	Deroga la tasa relativa a las autorizaciones de trabajo de profesionales altamente cualificados titulares de una Tarjeta azul-UE	09/05/2023	D.D.Única
RD 192/2023	Tasa por prestación de servicios y realización de actividades de la Administración General del Estado en materia de medicamentos, productos sanitarios, productos cosméticos y productos de cuidado personal	22/03/2023	7, 9, 11, 18, 29, 31, 34.1, D.A.1ª y D.T.1ª y 7ª
Orden TMA/36/2023	Tarifas a aplicar por el uso de la red de ayudas a la navegación aérea (Eurocontrol)	19/01/2023	
Orden TMA/620/2023	Tasa por la concesión de autorizaciones administrativas singulares	16/06/2023	
Orden EFP/649/2023	Precios públicos por la prestación del servicio de enseñanza en los centros docentes españoles en Francia, Italia, Marruecos, Portugal, Reino Unido y Colombia, durante el curso 2023/24	22/06/2023	
Orden UNI/900/2023	Precios públicos por los servicios académicos universitarios y otros servicios en la Universidad Nacional de Educación a Distancia para el curso 2023-2024	31/07/2023	

4.2. TASAS Y OTROS INGRESOS RECAUDADOS POR LA AEAT

De acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, la gestión de tasas y su recaudación en periodo voluntario se lleva a cabo por el órgano de la Administración General del Estado u organismo autónomo que tenga atribuida esa gestión. La Agencia Tributaria facilita la realización efectiva de los ingresos de tasas en periodo voluntario poniendo a disposición de los órganos gestores el procedimiento de recaudación a través de las entidades de crédito colaboradoras en la gestión tributaria. La

prestación de este servicio está regulado en la Orden Ministerial de 4 de junio de 1998, modificada por la de 11 de diciembre de 2001, por la que se regulan determinados aspectos de la gestión recaudatoria de las tasas que constituyen derechos de la Hacienda Pública y en la Orden HAC/720/2003, de 28 de marzo, por la que se establecen los supuestos y las condiciones generales para el pago por vía telemática de las tasas que constituyen recursos de la Administración General del Estado y sus organismos públicos.

A través de las entidades de crédito colaboradoras en la gestión recaudatoria que realiza la Agencia Tributaria, se ingresan un total de 214 tasas en periodo voluntario: 116 corresponden a Presupuestos del Estado, 73 a Presupuestos de organismos autónomos y 25 a Presupuestos de organismos públicos no autónomos.

Del total de 116 tasas de aplicación a presupuestos del Estado, 7 de ellas son gestionadas por la AEAT, una por un organismo autónomo (Instituto Nacional de Estadística (INE)) y el resto por los distintos departamentos ministeriales. La recaudación líquida obtenida en 2023 en concepto de tasas gestionadas por los distintos departamentos ministeriales y por los organismos autónomos de la Administración General del Estado se desglosa en el cuadro I.130.

Cuadro I.130

TASAS RECAUDADAS POR LA AEAT
(Millones de euros)

Presupuestos del Estado	2023	2022
Tasas de la AEAT (en gestión)	83,39	77,16
Tasas de ministerios	929,37	1.031,1
Tasas de OOAA	0,0074	0,0084
Presupuestos Organismos Públicos ⁽²⁾	2023	2022
Tasas de OOAA ⁽¹⁾	936,89	770,61
Tasas de organismos no autónomos ⁽²⁾	132,3	130,93

(1) Incluye la recaudación por la tasa «Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica». Esta tasa se gestiona y recauda por las confederaciones hidrográficas, si bien, el 98 % de lo recaudado debe ingresarse por las confederaciones hidrográficas en el Tesoro Público, formando parte del Presupuesto del Estado.

(2) Incluye 25,53 millones de euros recaudados por tasas gestionadas y recaudadas por la Comisión Nacional del Mercado y de la Competencia. El importe neto (ingresos menos devoluciones), debe ingresarse por dicho Organismo en el Tesoro Público.

En aplicación de lo previsto en el apartado 15 de la Orden de 4 de junio de 1998, durante el ejercicio 2023 se han tramitado en el Departamento de Recaudación un total de 30.933 expedientes de devolución de ingresos indebidos de tasas procedentes de los distintos departamentos ministeria-

les que habían sido ingresadas en período voluntario por un importe de principal solicitado y decidido de 2,92 millones, el importe de las devoluciones emitidas ascendió a un total de 3 millones de euros.

5. GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS

5.1. MARCO NORMATIVO

El marco de la normativa interna de los gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías se vio también afectado en 2023 por un conjunto de disposiciones internas que figuran de forma esquemática en el cuadro I.131.

Cuadro I.131

GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS. NORMATIVA INTERNA: DISPOSICIONES APLICABLES EN 2023

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	Régimen fiscal del acontecimiento «XXXVII Copa América Barcelona»	24/12/2022	D.F.36º. Tres

6. RELACIONES FISCALES INTERNACIONALES

6.1. ACCIONES NORMATIVAS Y COLABORACIÓN CON OTROS PAÍSES

6.1.1. *Convenios para evitar la doble imposición*

Al cierre del año 2023 la red de convenios para evitar la doble imposición concluidos por España ascendía a 91 en materia de imposición sobre la renta y el patrimonio, si bien se aplican a 93 Estados independientes. Además, existen 3 convenios en materia de imposición sobre las herencias. En los cuadros I.132 y I.133 se relacionan dichos convenios. Para disponer de un panorama completo, habría que añadir otros múltiples convenios y tratados internacionales firmados por España que, versando sobre materias extrafiscales, contienen cláusulas con trascendencia tributaria.

Cuadro I.132

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-2023

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de Notas		Órdenes Ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Albania	02/07/10	15/03/11						
Alemania	05/12/66 03/02/11	08/04/68 30/07/12					10/11/75 30/12/77	04/12/75 17/01/78
Andorra	08/01/15	08/05/15						
Arabia Saudí	19/06/07	14/07/08						
Argelia	07/10/02	22/07/05						
Argentina	11/03/13	14/01/14						
Armenia	16/12/10	17/04/12			10/10/07	23/06/10		
Australia	24/03/92	29/12/92						
Austria	20/12/66	06/01/68	24/02/95	02/10/95			26/03/71	29/04/71
Azerbaiyán	23/04/14	06/11/20			28/01/08	23/06/10		
Barbados	01/12/10	14/09/11						
Bélgica	14/06/95	04/07/03	02/12/09 15/04/14	23/05/18 02/08/18				
Bielorrusia	01/03/85 14/06/17	22/09/86 02/03/21						
Bolivia	30/06/97	10/12/98						
Bosnia-Herzegovina	05/02/08	05/11/10						
Brasil	14/11/74	31/12/75			17/02 y 26/02/03	02/10/03		
Bulgaria	06/03/90	12/07/91						
Cabo Verde	05/06/17	02/12/20						
Canadá	23/11/76	06/02/81	18/11/14	08/10/15				
Catar	10/09/15	15/12/17						
Chequia (1)	08/05/80	14/07/81						
Chile	07/07/03	02/02/04						
China	22/11/90 28/11/18	25/06/92 30/03/21						
Chipre	14/02/13	16/05/14						
Colombia	31/03/05	28/10/08						
Corea del Sur	17/01/94	15/12/94						
Costa Rica	04/03/04	01/01/11						
Croacia	19/05/05	23/05/06						
Cuba	03/02/99	10/01/01			09/11 y 30/12/99	10/01/01		
Dinamarca Denunciado (2)	03/07/72	28/01/74	17/03/99	17/05/00			04/12/78	05/01/79
Ecuador	20/05/91	05/05/93						
Egipto	10/06/05	11/07/06						
El Salvador	07/07/08	05/06/09						
Emir. Árabes Unidos	05/03/06	23/01/07						
Eslavaquia (1)	08/05/80	14/07/81						
Eslvenia	23/05/01	28/06/02						

(continúa)

Cuadro I.132 (continuación)

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-2023

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de Notas		Órdenes Ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Estados Unidos	22/02/90	22/12/90	14/01/13	23/10/19	30/01/06 15/02/06	13/08/09		
Estonia	03/09/03	03/02/05			14/06/16			
Filipinas	14/03/89	15/12/94						
Finlandia	15/11/67 15/12/15	11/12/68 29/05/18			18 y 24/08/70 22/02/73 27/04/90	02/02/74 24/04/74 28/07/92		
Francia	10/10/95	12/06/97			01/03/05 22/04/05	06/08/09	28/04/78	06/09/78
Georgia	07/06/10	01/06/11			10/10/07	23/06/10		
Grecia	04/12/00	02/10/02						
Hong Kong	01/04/11	14/04/12						
Hungría	09/07/84	24/11/87						
India	08/02/93	07/02/95	26/10/12	09/07/20				
Indonesia	30/05/95	14/01/00						
Irán	19/07/03	02/10/06						
Irlanda	10/02/94	27/12/94						
Islandia	22/01/02	18/10/02						
Israel	30/11/99	10/01/01						
Italia	08/09/77	22/12/80						
Jamaica	08/07/08	12/05/09						
Japón	13/02/74 16/10/18	02/12/74 26/02/21						
Kazajstán	02/07/09	03/06/11			08/07/08	23/06/10		
Kirguizistán ⁽⁹⁾	01/03/85	22/09/86						
Kuwait	26/05/08	05/06/13						
Letonia	04/09/03	10/01/05						
Lituania	22/07/03	02/02/04						
Luxemburgo	03/06/86	04/08/87	10/11/09	31/05/10				
Macedonia	20/06/05	03/01/06						
Malasia	24/05/06	13/02/08						
Malta	08/11/05	07/09/06						
Marruecos	10/07/78	22/05/85			23/06/15	15/07/16		
Méjico	24/07/92	27/10/94	17/12/15	07/07/17				
Moldavia	08/10/07	11/04/09			01/10/07	23/06/10		
Nigeria	23/06/09	13/04/15						
Noruega	06/10/99	10/01/01						
Nueva Zelanda	28/07/05	11/10/06						
Omán	30/04/14	08/09/15						
Países Bajos	16/06/71	16/10/72					31/01/75	13/02/75
Pakistán	02/06/10	16/05/11						

(continúa)

Cuadro I.132 (continuación)

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-2023

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de Notas		Órdenes Ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Panamá	17/10/10	04/07/11						
Perú	06/04/06							
Polonia	15/11/79	15/06/82						
Portugal	26/10/93	07/11/95					25/06/73	14/07/73
Reino Unido	21/10/75	18/11/76 15/05/14			13/12/93 y 17/06/94	25/05/95	22/09/77	11/10/77
Rep. Dominicana	16/11/11	02/07/14						
Rumanía	24/05/79 18/10/17	02/10/80 03/12/20						
Rusia	16/12/98	06/07/00						
Senegal	05/12/06	29/12/14						
Serbia	09/03/09	25/01/10						
Singapur	13/04/11	11/01/12						
Sudáfrica	23/06/06	15/02/08						
Suecia	16/06/76	22/01/77					18/02/80	01/03/80
Suiza ⁽⁴⁾	26/04/66 27/07/11	03/03/67	29/06/06	27/03/07 11/06/13			20/11/68	26/11/68
Tailandia	14/10/97	09/10/98						
Tayikistán ⁽⁵⁾	01/03/85	22/09/86						
Timor Oriental ⁽⁶⁾	30/05/95	14/01/00						
Trinidad Y Tobago	17/02/09	08/12/09						
Túnez	02/07/82	03/03/87						
Turkmenistán	01/03/85	22/09/86						
Denunciado ⁽⁷⁾								
Turquía	05/07/02	19/01/04						
Ucrania ⁽⁵⁾	01/03/85 15/12/17	22/09/86						
Uruguay	09/10/09	12/04/11						
Uzbekistán	08/07/13	10/09/15			21/07/10	11/11/10		
Venezuela	08/04/03	15/06/04						
Vietnam	07/03/05	10/01/06						

- (1) Estados que formaban parte de la extinta Checoslovaquia a los que sigue resultando de aplicación el Convenio para evitar la doble imposición entre España y la República Socialista de Checoslovaquia de 8 de mayo de 1980 (BOE 14/07/1981).
- (2) Nota de la Embajada de Dinamarca de 10/06/08 de denuncia (BOE 19/11/2008). Dejó de estar en vigor el 01/01/2009.
- (3) Convenio denunciado.
- (4) Se publica en BOE el Protocolo que modificó el Convenio de 26 de abril de 1966 y entra en vigor el 1 de junio de 2007 (BOE 27/03/2007).
- (5) Estados en los que, por formar parte de la extinta URSS, aún se aplica el Convenio para evitar la doble imposición entre España y la URSS de 1 de marzo de 1985 (BOE 22/09/1986).
- (6) El Convenio con Indonesia deja de aplicarse a Timor Oriental.
- (7) Nota de denuncia del Ministerio de Asuntos Exteriores de Turkmenistán de 09/02/1999 (BOE 10/08/2021). Dejó de estar en vigor el 01/01/2000.

Cuadro I.133

**CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN REFERENTES
A IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS SUSCRITOS POR ESPAÑA
A 31-12-2023**

Estado	Convenio	
	Firma	BOE
Francia	08/01/1963	07/01/1964
Grecia	06/03/1919	03/12/1920 (*)
Suecia	25/04/1963	16/01/1964

(*) Gaceta de Madrid

Durante el citado 2023 continuaron las actividades para aumentar la red española de convenios para evitar la doble imposición. Así, se han mantenido contactos, entre otras, con las autoridades fiscales de Austria y Países Bajos.

6.1.2. Acuerdos de intercambio de información

Con el propósito de favorecer la lucha contra el fraude fiscal internacional, España complementa su red de convenios para evitar la doble imposición con acuerdos de intercambio de información con relevancia tributaria entre administraciones tributarias.

En los cuadros I.134, I.135 y I.136 se relacionan estos acuerdos.

Cuadro I.134

**INSTRUMENTO MULTILATERAL CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE
IMPONIBLE Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS (MLI) A 31-12-2023**

Firma	Depósito del Instrumento de Ratificación	Fecha publicación BOE	Entrada en vigor
17/06/2017	28/09/2021	22/12/2021	01/01/2022

Cuadro I.135

**CONVENCIÓN MULTILATERAL SOBRE ASISTENCIA ADMINISTRATIVA
MUTUA EN MATERIA FISCAL Y PROTOCOLO A 31-12-2023**

Instrumento Jurídico	Firma	Depósito del Instrumento de Ratificación	Entrada en vigor
CONVENIO	12/11/2009	10/08/2010	01/12/2010
PROTOCOLO	11/03/2011	28/09/2012	01/01/2013

Cuadro I.136

**ACUERDOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN SUSCRITOS
POR ESPAÑA A 31-12-23**

Estado	Acuerdo	
	Firma	BOE
Aruba	24/11/2008	23/11/2009
Bahamas	11/03/2010	15/07/2011
Curaçao (*)	10/06/2008	24/11/2009
Estados Unidos (FATCA)	14/05/2013	01/07/2014
Guernsey	10/11/2015	
Isla de Man	03/12/2015	
Jersey	17/11/2015	
San Marino	06/09/2010	06/06/2011
San Martín (*)	10/06/2008	24/11/2009

(*) Acuerdo antiguas Antillas Holandesas.

Por otra parte, el Convenio Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios actualiza un número significativo de convenios para evitar la doble imposición para incluir en ellos los estándares mínimos del Proyecto BEPS y otras medidas resultantes de dicho proyecto. Sin embargo, la producción de efectos respecto de los convenios para evitar la doble imposición exige que España (y, en su caso, el otro Estado) efectúe una notificación adicional indicando que ha cumplido los procedimientos internos respecto de cada convenio.

En el año 2023, España ha realizado dos notificaciones de este tipo, una el 1 de junio y otra el 10 de noviembre de 2023, que abarcaron 5 convenios.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 35.7.b) del citado Convenio Multilateral, en el cuadro I.137 se relacionan los convenios notificados en 2023.

Cuadro I.137

CONVENIOS NOTIFICADOS POR ESPAÑA EN 2023

Estado	Notificación
Bulgaria	01/06/2023
Sudáfrica	01/06/2023
México	10/11/2023
Túnez	10/11/2023
Vietnam	10/11/2023

6.2. RELACIONES CON INSTITUCIONES Y ORGANISMOS INTERNACIONALES

Durante el año 2023 se ha participado activamente en los trabajos que en el ámbito tributario se han desarrollado en el marco de las instituciones y los organismos internacionales, en especial en la Unión Europea y en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

6.2.1. *Unión Europea*

Durante el año 2023 se celebró un gran número de reuniones en materia tributaria con órganos de la UE. En este marco cabe destacar:

- Reuniones mensuales de los Ministros de Economía y Finanzas de la UE (Consejo Ecofin).
- Grupo del Código de Conducta sobre Fiscalidad Empresarial.
- Grupo de Cuestiones Fiscales del Consejo.
- Grupo de Trabajo sobre Estructuras de los Sistemas Tributarios de la UE.

Se ocupa de asesorar a la Comisión Europea y garantizar el intercambio de buenas prácticas sobre las estructuras de los sistemas fiscales y desarrollar indicadores tributarios comparables para el seguimiento y análisis de las políticas tributarias nacionales.

- Grupo de Trabajo de Fiscalidad Directa.

En 2023 se ha participado en los siguientes asuntos:

- Reuniones relativas a teletrabajo, nómadas digitales y teletrabajadores fronterizos y establecimiento permanente.
- Reunión en relación con los Mecanismos de Resolución de Conflictos en la que se presentaron los borradores de Convenio y Memorando de Entendimiento que se habían estado trabajando bajo el Fiscalis FPG015 y deliberación sobre la creación de un comité permanente de la Directiva de Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea.
- Tributación directa de las operaciones con criptoactivos.
- Acuerdo sobre la Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad. Dicha directiva introduce, fundamentalmente, nuevas obligaciones de información en relación con las cuentas financieras y los criptoactivos.

- Grupo de trabajo sobre las negociaciones de la Propuesta de Directiva del Consejo relativa a una mitigación más rápida y segura de las retenciones en origen practicadas en exceso, presentada por la Comisión Europea el 19 de junio de 2023.
- Grupo de Trabajo sobre la transposición de la Directiva (UE) 2022/2523, del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.
- Grupo de trabajo sobre el Convenio Multilateral sobre el Consejo Internacional de Resolución de Litigios Fiscales.
- Grupo de trabajo de la propuesta de Directiva Unshell por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales.
- Grupo informal de la Comisión (UE) y algunos de sus Estados miembros para seguimiento de los trabajos relacionados con el Pilar 1 y Pilar 2 del G20/OCDE.
- Plataforma Buena Gobernanza en Materia Fiscal.
Supervisa los progresos de los Estados miembros a la hora de hacer frente a la planificación fiscal agresiva y reprimir los paraísos fiscales.
- Comité del IVA.
- Grupo de Trabajo para la revisión de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.
- Reuniones del Grupo de Expertos sobre Fiscalidad Indirecta.
Este grupo asesora a la Comisión y garantiza el intercambio de mejores prácticas sobre la aplicación de la legislación de la Unión en materia de impuestos indirectos distintos del IVA.
- Comité de Impuestos Especiales.
Este Comité asiste a la Comisión en la aplicación de la normativa comunitaria de los impuestos especiales.
- Grupo de contacto de los impuestos especiales.
Este Comité proporciona una plataforma para consultas comerciales en la UE sobre el desarrollo y la aplicación de cuestiones relacionadas con los impuestos especiales y la evolución política de estos, proporcionando un foro para el intercambio de opiniones con la Comisión sobre la legislación sobre impuestos especiales relacionada con la tenencia de bienes y productos sujetos a aquellos.

En relación con la Presidencia española del Consejo de la UE en el segundo semestre de 2023, se ha coordinado e impulsado la participación en los siguientes grupos de trabajo:

- Grupo de trabajo sobre las entidades fantasma, propuesta para intercambiar información y denegar beneficios fiscales a las denominadas «Shell entities» (Unshell).
- Grupo de trabajo sobre Pilar 1, propuesta legislativa en relación con la implementación del Pilar 1 de la OCDE en el ámbito de la UE.
- Grupo de trabajo sobre intercambio de información automático con terceros países.
- Grupo de trabajo sobre DAC8, sobre la transposición de la Directiva 2011/16/UE de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, que refuerza las obligaciones de información de los proveedores de criptomonedas.
- Grupo de trabajo sobre FASTER (First responder Advanced technologies for Safe and efficient Emergency Response), propuesta legislativa para el establecimiento de un método de retención común en la fuente.
- Grupo de trabajo de BEFIT (Business in Europe: Framework for Income Taxation). Tiene por objeto el estudio de la Propuesta de Directiva del Consejo que establece un marco europeo para la tributación empresarial.
- Grupo de Trabajo del Consejo referente al expediente de imposición indirecta ViDA (VAT in the Digital Age).
- Grupo de Trabajo sobre Cuestiones Fiscales. Cabe destacar los siguientes asuntos:
 - Valoración del paquete BEFIT.
 - Propuesta de Directiva (2023)529 sobre precios de transferencia.
 - Propuesta de Directiva HOT.

6.2.2. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

Cabe resaltar las siguientes áreas conectadas con el ámbito tributario:

- Participación en la actividad del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE y en los grupos de trabajo de él dependientes, constituidos

para el estudio de aspectos de la fiscalidad internacional y, en concreto, en los siguientes:

- Grupo de Trabajo nº 1, sobre doble imposición, cuyo objetivo esencial consiste en actualizar el Modelo de Convenio fiscal sobre la renta y el patrimonio de la OCDE y examinar los problemas concretos que, en relación con el objetivo de suprimir la doble imposición, se plantean a las Administraciones tributarias de los países miembros de la Organización. En 2023 se adoptó el Instrumento Multilateral de implementación de la regla de sujeción a impuestos del Pilar 2 (STTR MLI). Además, se ha trabajado en distintos aspectos de las «Reglas GloBE» (Global Anti-Base Erosión) del Pilar 2, como su interacción con los Convenios para evitar la doble imposición.
- Grupo de Trabajo nº 2, sobre política tributaria y estadísticas, cuyas labores más relevantes son la preparación de las publicaciones anuales sobre estadísticas de ingresos públicos («Revenue Statistics») y sobre tributación de las rentas salariales («Taxing Wages»), la realización de estudios de política fiscal y la colaboración con otras áreas de la OCDE en el estudio de la vertiente tributaria de la política económica.

Las reuniones de este grupo suelen complementarse con otras del grupo de expertos en fiscalidad y medio ambiente.

- Grupo de Trabajo nº 9, relativo a la imposición sobre el consumo.
- Grupo de Trabajo nº 10, cuyos objetivos son el intercambio de información: diseño político y ejecución práctica, la promoción de la cooperación internacional y el fraude, evasión fiscal y planificación fiscal agresiva. En 2023 ha estado trabajando en la elaboración de los Modelos de Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes, así como de las guías interpretativas del marco legal de las enmiendas al intercambio automático de información de cuentas financieras, en el marco de comunicación de información sobre criptoactivos y sobre las plataformas digitales, junto al marco de comunicación bajo el GloBE del Pilar 2.
- Grupo de Trabajo nº 11, en Planificación Fiscal Agresiva. Durante el año 2023 se han realizado reuniones en relación con las Reglas GloBE, respecto al desarrollo de las reglas para la aplicación del impuesto mínimo global.
- Grupo «ad hoc» sobre la imposición de las empresas multinacionales, que tiene por objeto abordar el problema de la doble imposición en materia de precios de transferencia y el desarrollo técnico de la «Cantidad B» correspondiente al Pilar 1.

- Participación en el FTA MAP Forum, en el que se realiza el seguimiento del cumplimiento del estándar mínimo de la Acción 14 del Proyecto G20/OCDE/BEPS sobre mecanismos de resolución de controversias.
- Participación en el Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales. Este grupo, también influido en sus trabajos por el Proyecto BEPS, ha desarrollado una importante tarea en la identificación de regímenes preferentes perjudiciales y paraísos fiscales dentro y fuera de los países que integran la Organización. Su trabajo ha tenido importantes consecuencias en la corrección de prácticas de competencia fiscal desleal. Asimismo, sus resultados son tenidos en cuenta en el Código de Conducta para la actualización de la lista de jurisdicciones no cooperativas con la UE. En 2023 ha continuado con el examen de los regímenes fiscales perjudiciales y con la monitorización de los requisitos de actividad sustancial de las jurisdicciones de baja o fiscalidad meramente nominal. Cabe destacar que se ha comenzado con el análisis de la regulación de los trust en las jurisdicciones de los distintos países, a efectos de detectar prácticas fiscales perjudiciales. Durante 2023 España ha participado en el Foro Global tanto a través del Grupo relativo al Intercambio automático de información (AEOI), del Grupo de Revisión entre Pares (Peer Review Group, o PRG), como a través del Grupo de Dirección (Steering Group) y mediante la asistencia a la reunión plenaria anual.
- Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G20. En estas reuniones se discuten los trabajos desarrollados por los distintos grupos, en particular sobre el Pilar 1 y Pilar 2.
- Task Force on Digital Economy (TFDE). En estas reuniones se encargan de la elaboración de las normas de la «Cantidad A» del Pilar 1, negociando el Convenio Multilateral que permitirá su aplicación.
- Reuniones conjuntas de Expertos en Impuestos y Medio Ambiente (JMEE), cuyo objeto es analizar el nexo entre la política fiscal y medioambiental y la preparación de las publicaciones Taxing Energy Use y Effective Carbon Rates, y la base de datos Policy Instruments for the Environment. También ha surgido el Foro Inclusivo para Enfoques de Mitigación de Carbono (IFCMA), un proyecto del EPOC (Environment Policy Committee), CFA (Committee on Fiscal Affairs) y el Comité de Política Económica (EPC).

6.2.3. Organización de las Naciones Unidas

Se ha participado en el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en cuestiones de tributación. En este Grupo se estudia la revisión del

Modelo de Convenio de Naciones Unidas para evitar la doble imposición y se trabaja sobre distintos aspectos de cooperación internacional en materia fiscal.

Se han celebrado reuniones para el estudio y análisis de la Resolución 78/230 «Promoción en las Naciones Unidas de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de tributación», aprobada por la Asamblea General el 22 de diciembre de 2023.

6.2.4. G20

Se ha participado en la preparación de los informes necesarios para las reuniones del Consejo de Ministros de Finanzas y Gobernadores de Bancos Centrales del G20 en todo lo relativo a cuestiones de carácter fiscal, formando parte de la delegación oficial en las correspondientes reuniones.

7. LAS ESPECIALIDADES FISCALES POR RAZÓN DE TERRITORIO

7.1. ISLAS CANARIAS

El cuadro I.138 ofrece el marco normativo del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aplicable en 2023.

Cuadro I.138

RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	IGIC: armonización y adaptación del impuesto a la normativa aduanera comunitaria	24/12/2022	80
	IGIC: lugar de realización de determinadas prestaciones de servicios		81
	IGIC: deducciones		82
	IGIC: plazo para la modificación de la base imponible por créditos incobrables		D.T.7ª
	IGIC: ajustes técnicos		D.F.6ª

8. TRIBUTOS LOCALES

La relación de disposiciones aplicables en 2023 se resume en el cuadro I.139.

Cuadro I.139

TRIBUTOS LOCALES: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2023

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
	IAE: modificación de las tarifas		70
Ley 31/2022	IIVTNU: actualización de los importes de los coeficientes máximos aplicables para la determinación de la base imponible	24/12/2022	71
	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público		D.A.58ª a 69ª
Ley 39/2022	Beneficios fiscales aplicables al programa deportivo «RETO DE»	31/12/2022	D.A.18ª
Ley 12/2023	IBI: modulación del recargo a los inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente	25/05/2023	D.F.3ª
RD-ley 1/2023	Beneficios fiscales aplicables a la celebración de la Bienal Manifesta 15 Barcelona	11/01/2023	D.A.15ª
RD-ley 4/2023	Beneficios fiscales para paliar daños causados por la sequía: IBI de naturaleza rústica: exención	12/05/2023	12
RD-ley 5/2023	Prórroga de beneficios fiscales para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas en la isla de La Palma: IBI: exención IAE: reducción	29/06/2023	174
Orden HFP/1193/2023	Deroga la Orden del Ministerio que aclara la inclusión del ICIO en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos	03/11/2023	

A lo anterior debe añadirse que en el apartado 1 de este capítulo se ha hecho alusión a aquellas normas de singular relevancia en este ámbito de la tributación local que se han aprobado en 2023.

9. EL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES

9.1. INTRODUCCIÓN

Con el fin de dar cumplimiento al mandato del artículo 134.2 de la Constitución Española de incluir en los PGE «el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado», se elabora el Presupuesto de Beneficios Fiscales (PBF).

El PBF se define como la expresión cifrada de la disminución de ingresos tributarios que, presumiblemente, se producirá a lo largo del año como consecuencia de la existencia de incentivos fiscales orientados al logro de determinados objetivos de política económica y social.

Las explicaciones pormenorizadas sobre los conceptos que se evalúan en el PBF, las diversas metodologías de cálculo y las cifras resultantes, se recogen en la Memoria de Beneficios Fiscales que forma parte de la documentación que acompaña anualmente a la presentación del correspondiente Proyecto de Ley de PGE.

9.2. EL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023

9.2.1. *Novedades*

Entre las principales modificaciones de carácter normativo que tienen repercusión cuantitativa en el PBF 2023 ocupan un lugar destacado: en el IRPF, el recorte del límite máximo de la reducción por aportaciones a sistemas de previsión social que pasó de 2.000 a 1.500 euros anuales desde 1 de enero de 2022; en el IS, la tributación mínima del 15 por ciento para grandes empresas y grupos en régimen de consolidación fiscal, para periodos impositivos iniciados a partir del comienzo de este año; y, en el IVA, las reducciones en los tipos de gravamen aplicables a determinados suministros de energía eléctrica, al gas natural, a las briquetas y «pellets» procedentes de la biomasa y a la madera para leña, gravándose al tipo del 5 por ciento con carácter transitorio, así como a los productos de higiene femenina, los preservativos y otros anticonceptivos no medicinales, que pasaron a tributar al tipo impositivo del 4 por ciento a partir del 1 de enero de 2023.

Por el contrario, el PBF 2023 no se ve afectado por los cambios normativos que el Proyecto de Ley de PGE 2023 recoge en materia de los tributos de naturaleza directa, cuya repercusión se dilatará hasta el siguiente PBF, por las razones antes apuntadas. Entre esas modificaciones, se destacan las relativas, en el IRPF, a la reducción por obtención de rendimientos del trabajo y a los tipos impositivos que se aplican sobre las rentas del ahorro, y, en el IS, a la reducción en dos puntos porcentuales del tipo de gravamen que aplican las microempresas.

Además de las modificaciones en la regulación normativa de los tributos citados, el PBF 2023 también se ve influido por otros factores, entre los cuales cabe resaltar la ampliación del conjunto de conceptos que se evalúan, incorporándose por primera vez las cuantificaciones en el IRPF de los beneficios fiscales derivados de las deducciones en la cuota íntegra estatal por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, de duración limitada y que entraron en vigor en octubre de 2021, y en el IS de los beneficios fiscales que generan la no integración en la base imponible de las subvenciones públicas recibidas por las sociedades de garantía recíproca y de reafianzamiento, y la deducción en la cuota íntegra por inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias, que ya existían con anterioridad pero que, hasta ahora, no había sido factible evaluarlos. Por el contrario, dejan de estimarse los beneficios fiscales en el impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, ante la carencia de información sobre los nuevos conceptos que poseen dicha cualidad tras su reforma normativa que entró en vigor en septiembre de este año, y el ajuste en el impuesto sobre el patrimonio por la aplicación del límite conjunto con la cuota del IRPF, ya que se considera que este elemento no reúne las con-

diciones exigidas para constituir un beneficio fiscal, sino que procura evitar la confiscatoriedad y su aplicación es general.

Además, el PBF 2023 también se ve influido por otros factores, entre los cuales cabe resaltar la ampliación del conjunto de conceptos que se evalúan, incorporándose por primera vez las cuantificaciones en el IRPF de los beneficios fiscales derivados de las deducciones en la cuota íntegra estatal por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, de duración limitada y que entraron en vigor en octubre de 2021, y en el IS de los beneficios fiscales que generan la no integración en la base imponible de las subvenciones públicas recibidas por las sociedades de garantía recíproca y de reafianzamiento, y la deducción en la cuota íntegra por inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias, que ya existían con anterioridad pero que, hasta ahora, no había sido factible evaluarlos. Por el contrario, dejan de estimarse los beneficios fiscales en el impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, ante la carencia de información sobre los nuevos conceptos que poseen dicha cualidad tras su reforma normativa que entró en vigor en septiembre de 2022, y el ajuste en el impuesto sobre el patrimonio por la aplicación del límite conjunto con la cuota del IRPF, ya que se considera que este elemento no reúne las condiciones exigidas para constituir un beneficio fiscal, sino que procura evitar la confiscatoriedad y su aplicación es general.

En cuanto a las metodologías de cálculo utilizadas para el PBF 2023, que se mantienen estables, cabe únicamente reseñar que ha sido necesario evaluar el impacto indirecto de la citada tributación mínima en el IS, diseñando para ello una doble microsimulación, una de ellas la habitual con la normativa vigente en el año de referencia de la base de datos y una segunda incluyendo tal medida, lo que permite conocer, por diferencia, el impacto de ella sobre los beneficios fiscales y que el PBF 2023 recoja su incidencia, afectando sobre todo a algunas deducciones en la cuota íntegra, pero también, aunque con menor intensidad, a otros incentivos que actúan en la base imponible.

Por otro lado, con objeto de potenciar la transparencia del PBF y facilitar su comparación con el año anterior, al igual que sucediera en el precedente presupuesto, junto a las habituales cifras de los dos PBF consecutivos, se ofrecen nuevas estimaciones para 2022 que se han obtenido a partir de la información disponible más reciente, lo que permite una comparación más homogénea con las cantidades previstas para 2023, ya que para su cálculo se parte de las mismas bases de datos y de idénticos indicadores para su proyección.

Por último, se recuerda que el PBF se refiere exclusivamente a los beneficios fiscales del Estado y, por consiguiente, las cifras que en él se reflejan constituyen previsiones en términos netos de los pertinentes descuentos que miden los efectos de las cesiones de los diversos tributos a las Administraciones territoriales, en virtud de lo preceptuado en el vigente sistema de financiación autonómica y en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

9.2.2. Cifras globales

El importe estimado de los beneficios fiscales para 2023 asciende a un total de 45.268,8 millones de euros, con un incremento en términos absolutos de 554,7 millones de euros y una variación relativa del 1,2 por ciento respecto a la cifra estimada para 2022.

El cuadro I.140 expresa la distribución del PBF por tributos y su comparación con los ingresos tributarios.

Cuadro I.140

PRESUPUESTO DE INGRESOS TRIBUTARIOS Y BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023 (Millones de euros)

Concepto	Presupuesto de ingresos ⁽¹⁾ (1)	Beneficios fiscales ⁽²⁾ (2)	Beneficios fiscales/ Ingresos teóricos ⁽³⁾ =(2)/((1)+(2))
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	51.629,2	11.178,9	17,8
Impuesto sobre Sociedades	28.518,6	5.697,1	16,7
Impuesto sobre la Renta de no Residentes	2.681,4	667,5	19,9
Fiscalidad medioambiental	1.453,0	-	-
Otros ingresos ⁽¹⁾	196,3	37,9	16,2
IMPUESTOS DIRECTOS	84.478,5	17.581,3	17,2
Impuesto sobre el Valor Añadido	42.491,5	25.678,6	37,7
Impuestos Especiales	8.942,7	1.014,3	10,2
- Alcohol y Bebidas Derivadas	470,4	47,6	9,2
- Cerveza	150,3	-	-
- Productos Intermedios	12,9	-	-
- Hidrocarburos	5.014,2	964,3	16,1
- Labores del Tabaco	2.971,3	-	-
- Electricidad	294,4	-	-
- Carbón	29,3	2,4	7,5
Tráfico Exterior	2.756,5	-	-
Impuesto sobre las Primas de Seguros	2.429,4	898,2	27,0
Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero	60,0	-	-
Otros ingresos	1.129,2	-	-
IMPUESTOS INDIRECTOS	57.809,2	27.591,0	32,3
Tasas y otros ingresos tributarios ⁽²⁾	2.053,5	96,4	4,5
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	144.341,3	45.268,8	23,9

⁽¹⁾ Incluye los restantes conceptos del Capítulo I presupuestario, con la salvedad de las cuotas de derechos pasivos y de formación profesional.

⁽²⁾ Comprende los ingresos del Capítulo III presupuestario por tasas, recargo de apremio, intereses de demora, multas y sanciones.

A su vez, el cuadro I.141 recoge el desglose por tributos y conceptos de las estimaciones de los beneficios fiscales, indicando el peso relativo que, en porcentaje, representa cada rúbrica sobre el importe total del PBF del año, en tanto que en el cuadro I.142. se refleja dicho desglose referido a los años 2023 y 2022, mostrándose también el porcentaje de variación respecto a 2022 utilizando para ello tanto las cantidades presupuestadas como los cálculos actualizados a partir de la información disponible más reciente.

Cuadro I.141

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023,
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	11.178,9	24,7
a. Reducciones en la base imponible	3.542,1	7,8
1. Rendimientos del trabajo ⁽¹⁾	905,6	2,0
2. Arrendamientos de viviendas	716,6	1,6
3. Tributación conjunta	1.006,4	2,2
4. Aportaciones a sistemas de previsión social	645,5	1,4
5. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	4,6	0,0
6. Rendimientos de determinadas actividades económicas en estimación directa	16,9	0,0
7. Rentas de actividades económicas en estimación objetiva:	219,3	0,5
7.1. Reducción de aplicación general	64,4	0,1
7.2. Reducción de actividades no agrarias en Lorca	0,1	0,0
7.3. Otras reducciones ⁽²⁾	154,8	0,3
8. Rendimientos de nuevas actividades económicas en estimación directa	26,4	0,1
9. Incentivos fiscales al mecenazgo ⁽³⁾	0,8	0,0
b. Especialidades de las anualidades por alimentos	148,8	0,3
c. Deducciones en la cuota	4.205,8	9,3
1. Inversión en vivienda habitual (régimen transitorio) ⁽⁴⁾	753,5	1,7
2. Alquiler de la vivienda habitual (régimen transitorio) ⁽⁵⁾	29,7	0,1
3. Actividades económicas	16,7	0,0
4. Inversión en empresas de nueva o reciente creación	10,7	0,0
5. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	2,6	0,0
6. Reserva para inversiones en Canarias	19,3	0,0
7. Donativos	345,1	0,8
8. Patrimonio histórico	0,1	0,0
9. Rentas en Ceuta y Melilla	96,0	0,2
10. Cuotas y aportaciones a partidos políticos	2,7	0,0
11. Maternidad	952,9	2,1
12. Familia numerosa o personas con discapacidad a cargo	1.956,3	4,3
13. Unidades familiares con miembros residentes en España y en la UE o el EEE	0,4	0,0
14. Obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas	19,9	0,0

(continúa)

Cuadro I.141 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023,
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
d. Exenciones	3.172,6	7,0
1. Ganancias patrimoniales por reinversión en vivienda habitual	117,4	0,3
2. Ganancias patrimoniales por mayores de 65 años ⁽⁶⁾	7,8	0,0
3. Ganancias patrimoniales por inmuebles urbanos adquiridos entre 12 mayo y 31 de diciembre de 2012	1,1	0,0
4. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas ⁽⁷⁾	475,6	1,1
5. Premios literarios, artísticos y científicos	1,0	0,0
6. Pensiones de invalidez	1.172,4	2,6
7. Prestaciones por actos de terrorismo	12,0	0,0
8. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,8	0,0
9. Indemnizaciones por despido	532,0	1,2
10. Prestaciones familiares por hijo a cargo, orfandad, maternidad y paternidad ⁽⁸⁾	566,6	1,3
11. Pensiones de la Guerra Civil	1,2	0,0
12. Gratificaciones por misiones internacionales	17,7	0,0
13. Prestaciones por desempleo de pago único	31,6	0,1
14. Ayudas económicas a deportistas	1,7	0,0
15. Trabajos realizados en el extranjero	71,5	0,2
16. Acogimiento de discapacitados, mayores de 65 años o menores	3,1	0,0
17. Becas públicas	27,4	0,1
18. Prestaciones por entierro o sepelio	0,9	0,0
19. Prestaciones de sistemas de previsión social a favor de discapacitados	1,2	0,0
20. Prestaciones económicas de dependencia	99,0	0,2
21. Prestaciones por nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos	15,4	0,0
22. Rendimientos derivados de patrimonios protegidos	1,7	0,0
23. Ayudas económicas de CCAA y EELL, excepto rentas mínimas de inserción	5,1	0,0
24. Ayudas a víctimas de delitos violentos	0,7	0,0
25. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	2,9	0,0
26. Rendimientos de Planes de Ahorro a Largo Plazo	2,7	0,0
27. Rendimientos de tripulantes de determinados buques de pesca	2,0	0,0
e. Operaciones financieras con bonificación	3,9	0,0
f. Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español	105,8	0,2
2. Impuesto sobre la Renta de no Residentes	667,5	1,5
a. Bonos y Obligaciones del Estado	639,3	1,4
b. Letras del Tesoro	9,7	0,0
c. Bonos Matador	1,8	0,0
d. Deducción por donativos	0,5	0,0
e. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente	16,1	0,0
3. Impuesto sobre Sociedades	5.697,1	12,6
a. Ajustes en la base imponible	1.059,1	2,3
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	96,0	0,2

(continúa)

Cuadro I.141 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023,
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
2. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	270,0	0,6
3. Rentas procedentes de determinados activos intangibles	51,4	0,1
4. Rentas derivadas de la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos de 12 mayo a 31 de diciembre de 2012	4,1	0,0
5. Régimen especial de entidades de capital riesgo	75,8	0,2
6. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	49,9	0,1
7. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	149,7	0,3
8. Régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común	6,0	0,0
9. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	15,2	0,0
10. Régimen especial de entidades sin fines lucrativos	336,7	0,7
11. Incentivos fiscales al mecenazgo	4,0	0,0
12. Subvenciones públicas a sociedades de garantía recíproca y de reafianzamiento	0,4	0,0
b. Reducciones en la base imponible	668,1	1,5
1. Reserva de capitalización	609,1	1,3
2. Reserva de nivelación	59,0	0,1
c. Tipos reducidos	534,1	1,2
1. Cooperativas	93,9	0,2
2. Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)	105,7	0,2
3. Entidades de nueva creación ⁽⁹⁾	190,7	0,4
4. Entidades sin fines lucrativos	5,0	0,0
5. Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)	30,8	0,1
6. Sociedades de inversión	108,0	0,2
d. Bonificaciones en la cuota íntegra	290,1	0,6
1. Cooperativas especialmente protegidas	25,1	0,1
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	23,2	0,1
3. Prestación de servicios públicos locales	175,1	0,4
4. Operaciones financieras	1,4	0,0
5. Empresas navieras de Canarias	12,6	0,0
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	23,5	0,1
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	29,1	0,1
e. Deducciones en la cuota íntegra	3.145,8	6,9
1. Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	13,5	0,0
2. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	672,4	1,5
3. Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	89,0	0,2
4. Inversiones en Canarias	359,1	0,8
5. Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio) ⁽¹⁰⁾	25,0	0,1
6. Donaciones	164,9	0,4
7. Acontecimientos de excepcional interés público ⁽¹¹⁾	24,5	0,1
8. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	1.788,4	4,0
9. Inversiones y gastos de autoridades portuarias	9,1	0,0

(continúa)

Cuadro I.141 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023,
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
4. Impuesto sobre el Patrimonio	37,9	0,1
5. Impuestos directos [(1)+(2)+(3)+(4)]	17.581,3	38,8
6. Impuesto sobre el Valor Añadido	25.678,6	56,7
a. Exenciones	10.285,5	22,7
b. Tipo reducido del 4%	4.148,7	9,2
c. Tipo reducido del 5%	284,8	0,6
d. Tipo reducido del 10%	10.959,3	24,2
e. Reducción del régimen simplificado en Lorca	0,3	0,0
7. Impuesto sobre las Primas de Seguros	898,2	2,0
a. Exención de los seguros de asistencia sanitaria	744,9	1,6
b. Exención de los seguros de enfermedad	48,2	0,1
c. Exención de los seguros agrarios combinados	61,1	0,1
d. Exención de los planes de previsión asegurados	26,7	0,1
e. Exención de los seguros de caución	17,4	0,0
8. Impuestos Especiales	1.014,3	2,2
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	964,3	2,1
1. Exenciones	523,1	1,2
2. Tipos reducidos	351,7	0,8
3. Devoluciones	89,5	0,2
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	47,6	0,1
1. Exenciones	42,1	0,1
2. Tipos reducidos	5,5	0,0
c. Impuesto sobre el Carbón ⁽¹²⁾	2,4	0,0
9. Impuestos indirectos [(6)+(7)+(8)]	27.591,0	60,9
10. Tasas	96,4	0,2
Jefatura Central de Tráfico	96,4	0,2
11. Total beneficios fiscales [(5)+(9)+(10)]	45.268,8	100,0

- (1) Comprende los beneficios fiscales tanto de contribuyentes que presentan la declaración anual (efecto en sus cuotas) como de no declarantes (efecto sobre sus retenciones).
- (2) Concepto que comprende: los incentivos al empleo, los incentivos a la inversión, los índices correctores para empresas de reducida dimensión, el índice corrector por el inicio de nuevas actividades no agrarias, el índice corrector por actividades de agricultura ecológica, el índice corrector por cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica, el índice corrector para determinadas actividades forestales, la reducción para agricultores jóvenes y la reducción de las ganancias patrimoniales por transmisiones de licencias de taxis.
- (3) Concepto que comprende: las ayudas económicas realizadas a entidades beneficiarias del mecenazgo, en el marco de los convenios de colaboración en actividades de interés general, y los gastos realizados para fines de interés general, ambos incentivos aplicables por los contribuyentes que realicen actividades económicas en estimación directa.
- (4) Incentivo fiscal que se suprimió para nuevos inversores a partir de 1 de enero de 2013, manteniéndose un régimen transitorio para los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda con anterioridad, pudiéndose aplicar la deducción en idénticos términos y con iguales condiciones que las establecidas en la normativa reguladora del impuesto que estaba en vigor a 31 de diciembre de 2012.
- (5) Incentivo fiscal que se suprimió para contribuyentes con contratos de arrendamientos formalizados a partir de 1 de enero de 2015, manteniéndose un régimen transitorio para los contribuyentes con contratos anteriores a esa fecha, pudiéndose aplicar la deducción en idénticos términos y con iguales condiciones que las establecidas en la normativa reguladora del impuesto que estaba en vigor a 31 de diciembre de 2014.

- (6) Incluye las ganancias patrimoniales obtenidas por mayores de 65 años con ocasión de la transmisión de su vivienda habitual o de cualquier elemento patrimonial siempre que, en este último caso, el importe total obtenido por la transmisión se destine a constituir una renta vitalicia asegurada a su favor.
- (7) Corresponde a la exención parcial de los premios hasta una cuantía unitaria máxima de 40.000 euros.
- (8) Incluye el beneficio fiscal relativo a la extensión de esta exención a la totalidad de las prestaciones públicas por maternidad y paternidad, como consecuencia de la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de octubre de 2018 y la modificación del contenido de la letra h) del artículo 7 de la LIRPF.
- (9) Comprende tanto el tipo reducido vigente del 15% como los tipos reducidos que se suprimieron en 2015, pero que se mantienen solo en régimen transitorio.
- (10) Incentivo fiscal que se suprimió a partir de 1 de enero de 2015, manteniéndose en régimen transitorio.
- (11) Se incluyen las deducciones de los 66 acontecimientos vigentes en 2022.
- (12) Incluye exclusivamente el beneficio fiscal derivado del tipo reducido sobre el carbón para usos con fines profesionales.

Cuadro I.142

**PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2022
Y 2023 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2022, CON DESGLOSE
POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Concepto	2022		PBF 2023 (3)	Tasa 23/22 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	11.221,2	11.365,2	11.178,9	-0,4	-1,6
a. Reducciones en la base imponible	3.623,1	3.744,0	3.542,1	-2,2	-5,4
1. Rendimientos del trabajo	933,9	869,3	905,6	-3,0	4,2
2. Arrendamientos de viviendas	713,9	763,2	716,6	0,4	-6,1
3. Tributación conjunta	964,4	1.015,8	1.006,4	4,4	-0,9
4. Aportaciones a sistemas de previsión social ⁽²⁾	842,2	836,0	645,5	-23,4	-22,8
5. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	4,4	4,4	4,6	6,2	5,9
6. Rendimientos de determinadas actividades económicas en estimación directa	15,3	15,4	16,9	10,1	10,0
7. Rentas de actividades económicas en estimación objetiva	126,0	215,3	219,3	74,1	1,8
7.1. Reducción de aplicación general	29,1	63,5	64,4	121,0	1,4
7.2. Reducción de actividades no agrarias en Lorca	0,1	0,1	0,1	30,0	8,3
7.3. Otras reducciones	96,7	151,7	154,8	60,0	2,0
8. Rendimientos de nuevas actividades económicas en estimación directa	22,4	24,0	26,4	17,7	10,0
9. Incentivos fiscales al mecenazgo	0,7	0,6	0,8	5,6	17,2
b. Especialidades de las anualidades por alimentos	153,7	143,5	148,8	-3,2	3,7
c. Deducciones en la cuota	4.264,0	4.194,7	4.205,8	-1,4	0,3
1. Inversión en vivienda habitual (régimen transitorio)	844,4	851,3	753,5	-10,8	-11,5
2. Alquiler de la vivienda habitual (régimen transitorio)	36,4	34,9	29,7	-18,2	-14,9
3. Actividades económicas	14,9	15,1	16,7	12,4	11,1
4. Inversión en empresas de nueva o reciente creación	8,9	9,3	10,7	19,6	15,1
5. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	2,6	2,5	2,6	-1,1	4,8
6. Reserva de inversiones en Canarias	16,9	18,1	19,3	14,3	6,9
7. Donativos	350,5	327,9	345,1	-1,5	5,2

(continúa)

Cuadro I.142 (continuación)

PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2022 Y 2023 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2022, CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS
(Millones de euros)

Concepto	2022		PBF 2023 (3)	Tasa 23/22 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
8. Patrimonio histórico	0,1	0,1	0,1	0,0	-11,1
9. Rentas en Ceuta y Melilla	96,7	94,0	96,0	-0,8	2,1
10. Cuotas y aportaciones a partidos políticos	2,5	2,5	2,7	8,0	7,2
11. Maternidad	1.005,2	909,1	952,9	-5,2	4,8
12. Familia numerosa o personas con discapacidad a cargo	1.884,8	1.924,8	1.956,3	3,8	1,6
13. Unidades familiares con miembros residentes en España y en la UE o el EEE	0,3	0,4	0,4	44,4	0,0
14. Obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas ⁽³⁾	-	4,7	19,9	-	319,4
d. Exenciones	3.086,2	3.180,0	3.172,6	2,8	-0,2
1. Ganancias patrimoniales por reinversión en vivienda habitual	112,3	109,7	117,4	4,5	7,0
2. Ganancias patrimoniales por mayores de 65 años	7,9	7,2	7,8	-1,0	7,7
3. Ganancias patrimoniales por inmuebles urbanos adquiridos entre 12 mayo y 31 de diciembre de 2012	0,8	0,9	1,1	36,6	19,1
4. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas	446,2	462,3	475,6	6,6	2,9
5. Premios literarios, artísticos y científicos	1,0	1,0	1,0	2,0	1,0
6. Pensiones de invalidez	1.197,7	1.176,9	1.172,4	-2,1	-0,4
7. Prestaciones por actos de terrorismo	12,5	12,1	12,0	-3,5	-0,4
8. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,8	0,9	0,8	6,3	-8,7
9. Indemnizaciones por despido	540,9	611,8	532,0	-1,7	-13,0
10. Prestaciones familiares por hijo a cargo, orfandad, maternidad y paternidad	492,0	535,8	566,6	15,2	5,7
11. Pensiones de la Guerra Civil	1,2	1,2	1,2	0,8	4,2
12. Gratificaciones por misiones internacionales	16,7	16,5	17,7	6,0	7,7
13. Prestaciones por desempleo de pago único	20,3	32,3	31,6	55,4	-2,0
14. Ayudas económicas a deportistas	1,8	1,6	1,7	-2,8	8,9
15. Trabajos realizados en el extranjero	97,0	65,2	71,5	-26,3	9,6
16. Acogimiento de discapacitados, mayores de 65 años o menores	2,4	2,9	3,1	25,4	4,8
17. Becas públicas ⁽⁴⁾	18,0	21,7	27,4	52,6	26,6
18. Prestaciones por entierro o sepelio	1,2	0,9	0,9	-27,9	-1,1
19. Prestaciones de sistemas de previsión social a favor de discapacitados	1,4	1,2	1,2	-14,0	-0,8
20. Prestaciones económicas de dependencia	86,6	91,6	99,0	14,4	8,1
21. Prestaciones por nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos	7,4	12,7	15,4	107,5	21,3
22. Rendimientos derivados de patrimonios protegidos	1,7	1,6	1,7	0,0	3,1
23. Ayudas económicas de CCAA y EELL, excepto rentas mínimas de inserción	10,3	5,1	5,1	-50,4	1,0

(continúa)

Cuadro I.142 (continuación)

**PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2022
Y 2023 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2022, CON DESGLOSE
POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Concepto	2022		PBF 2023 (3)	Tasa 23/22 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización(2) (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
24. Ayudas a víctimas de delitos violentos	0,6	0,5	0,7	15,9	35,2
25. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	1,8	2,2	2,9	61,3	33,3
26. Rendimientos de Planes de Ahorro a Largo Plazo	3,9	2,5	2,7	-30,5	10,5
27. Rendimientos de tripulantes de determinados buques de pesca	1,8	1,8	2,0	11,5	10,3
e. Operaciones financieras con bonificación	4,1	5,0	3,9	-4,9	-22,5
f. Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español	90,1	98,1	105,8	17,4	7,8
2. Impuesto sobre la Renta de no Residentes	765,3	589,6	667,5	-12,8	13,2
a. Bonos y Obligaciones del Estado	753,4	573,1	639,3	-15,1	11,6
b. Letras del Tesoro	0,0	0,2	9,7	-	4.533,3
c. Bonos Matador	1,8	1,8	1,8	0,0	0,0
d. Deducción por donativos	0,6	0,5	0,5	-12,9	0,0
e. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente	9,4	13,9	16,1	70,7	15,5
3. Impuesto sobre Sociedades (5)	5.674,0	5.859,9	5.697,1	0,4	-2,8
a. Ajustes en la base imponible	1.050,7	1.084,1	1.059,1	0,8	-2,3
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	54,1	111,1	96,0	77,6	-13,6
2. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	210,2	256,1	270,0	28,5	5,5
3. Rentas procedentes de determinados activos intangibles	80,4	64,6	51,4	-36,2	-20,5
4. Rentas derivadas de la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos de 12 mayo a 31 de diciembre de 2012	13,7	3,8	4,1	-70,0	8,7
5. Régimen especial de entidades de capital riesgo	53,8	73,4	75,8	40,9	3,2
6. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	67,4	57,0	49,9	-26,0	-12,5
7. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	186,6	148,2	149,7	-19,8	1,0
8. Régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común	5,8	5,7	6,0	2,4	5,3
9. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	7,4	14,7	15,2	107,1	3,9
10. Régimen especial de entidades sin fines lucrativos	367,2	345,1	336,7	-8,3	-2,4
11. Incentivos fiscales al mecenazgo	4,1	4,2	4,0	-2,7	-4,1
12. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	0,0	0,0	0,0	-100,0	-
13. Subvenciones públicas a sociedades de garantía recíproca y de reafianzamiento (6)	-	0,4	0,4	-	0,0
b. Reducciones de la base imponible	735,6	610,6	668,1	-9,2	9,4
1. Reserva de capitalización	624,8	558,0	609,1	-2,5	9,2
2. Reserva de nivelación	110,8	52,6	59,0	-46,8	12,2
c. Tipos reducidos	1.046,2	950,4	534,1	-48,9	-43,8
1. Cooperativas	92,9	92,4	93,9	1,0	1,6
2. Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)	235,1	101,1	105,7	-55,1	4,5

(continúa)

Cuadro I.142 (continuación)

PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2022 Y 2023 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2022, CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS
(Millones de euros)

Concepto	2022		PBF 2023 (3)	Tasa 23/22 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
3. Entidades de nueva creación	113,9	173,7	190,7	67,5	9,8
4. Entidades sin fines lucrativos	5,3	4,5	5,0	-4,9	12,2
5. Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)	30,9	28,9	30,8	-0,3	6,8
6. Sociedades de inversión	568,0	549,8	108,0	-81,0	-80,4
d. Bonificaciones en la cuota íntegra	309,9	285,5	290,1	-6,4	1,6
1. Cooperativas especialmente protegidas	21,5	24,5	25,1	16,6	2,7
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	19,4	21,3	23,2	19,6	8,9
3. Prestación de servicios públicos locales	168,0	145,9	175,1	4,2	20,0
4. Operaciones financieras	1,5	1,5	1,4	-1,4	-1,4
5. Empresas navieras de Canarias	5,8	9,7	12,6	116,7	29,6
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	40,1	26,8	23,5	-41,3	-12,2
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas ⁽²⁾	53,7	55,9	29,1	-45,8	-48,0
e. Deducciones en la cuota íntegra	2.531,6	2.929,3	3.145,8	24,3	7,4
1. Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	15,4	12,9	13,5	-11,9	5,0
2. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	891,4	642,2	672,4	-24,6	4,7
3. Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	153,0	77,7	89,0	-41,8	14,6
4. Inversiones en Canarias	369,2	286,7	359,1	-2,7	25,2
5. Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	60,3	61,4	25,0	-58,5	-59,3
6. Donaciones	257,5	228,2	164,9	-35,9	-27,7
7. Acontecimientos de excepcional interés público ⁽⁷⁾	31,1	31,4	24,5	-21,3	-21,9
8. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	753,7	1.573,6	1.788,4	137,3	13,6
9. Inversiones y gastos de autoridades portuarias ⁽⁶⁾	-	15,2	9,1	-	-40,4
4. Impuesto sobre el Patrimonio ⁽⁸⁾	50,4	36,5	37,9	-24,8	3,8
5. Impuestos directos [(1)+(2)+(3)+(4)]	17.710,8	17.851,2	17.581,3	-0,7	-1,5
6. Impuesto sobre el Valor Añadido	22.400,7	24.897,6	25.678,6	14,6	3,1
a. Exenciones	9.119,3	9.735,2	10.285,5	12,8	5,7
b. Tipo del 0% ⁽⁹⁾	-	71,3	-	-	-
c. Tipo reducido del 4% ⁽²⁾	3.638,3	3.874,7	4.148,7	14,0	7,1
d. Tipo reducido del 5% ⁽¹⁰⁾	-	379,0	284,8	-	-24,8
e. Tipo reducido del 10% ⁽²⁾	9.643,0	10.837,2	10.959,3	13,6	1,1
f. Reducciones del régimen simplificado	0,2	0,3	0,3	55,6	0,0
7. Impuesto sobre las Primas de Seguros	868,6	866,6	898,2	3,4	3,7
a. Exención de los seguros de asistencia sanitaria	700,7	710,6	744,9	6,3	4,8
b. Exención de los seguros de enfermedad	51,6	48,6	48,2	-6,6	-0,8
c. Exención de los seguros agrarios combinados	58,1	59,0	61,1	5,1	3,5
d. Exención de los planes de previsión asegurados	44,9	31,3	26,7	-40,5	-14,8

(continúa)

Cuadro I.142 (continuación)

**PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2022
Y 2023 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2022, CON DESGLOSE
POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Concepto	2022		PBF 2023 (3)	Tasa 23/22 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
e. Exención de los seguros de caución	13,3	17,0	17,4	30,5	2,2
8. Impuestos Especiales	871,6	1.003,3	1.014,3	16,4	1,1
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	800,3	954,1	964,3	20,5	1,1
1. Exenciones	321,7	487,2	523,1	62,6	7,4
2. Tipos reducidos	399,1	378,0	351,7	-11,9	-6,9
3. Devoluciones	79,6	89,0	89,5	12,5	0,6
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	69,7	46,6	47,6	-31,8	2,0
1. Exenciones	65,6	42,5	42,1	-35,9	-1,1
2. Tipos reducidos	4,1	4,1	5,5	33,7	33,4
c. Impuesto sobre el Carbón	1,6	2,6	2,4	53,5	-6,7
9. Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero⁽¹¹⁾	1,6	1,3	-	-	-
1. Exenciones	0,9	0,2	-	-	-
2. Tipo reducido	0,7	1,1	-	-	-
10. Impuestos indirectos [(6)+(7)+(8)+ (9)]	24.142,5	26.768,7	27.591,0	14,3	3,1
11. Tasas	85,8	94,2	96,4	12,3	2,3
Jefatura Central de Tráfico	85,8	94,2	96,4	12,3	2,3
12. Total beneficios fiscales [(5)+(10)+(11)]	41.939,1	44.714,1	45.268,8	7,9	1,2

- (1) Nueva estimación de los beneficios fiscales de 2022 basada en la información disponible más reciente, teniendo en cuenta los cambios normativos aprobados en 2021 y 2022 que no pudieron ser considerados para el PBF 2022.
- (2) Concepto con modificación normativa que incide en el PBF 2023.
- (3) Dedución que entró en vigor el 6 de octubre de 2021 y cuyo beneficio fiscal no fue objeto de estimación para el PBF 2022, al aprobarse con posterioridad a su elaboración.
- (4) Exención afectada por el incremento de 400 euros en el último cuatrimestre de 2022 para determinadas becas públicas de educación.
- (5) Las estimaciones del PBF 2023 se ven afectadas de manera indirecta por la tributación mínima para grandes empresas y grupos que entró en vigor al comienzo de 2022.
- (6) Beneficio fiscal cuantificado este año por primera vez.
- (7) Distinto ámbito objetivo en ambos años, de manera que para 2022 se incluye la estimación de los beneficios fiscales derivados de las deducciones correspondientes a los 55 acontecimientos vigentes en 2021, mientras que en el PBF 2023 se refiere a las deducciones de los 66 acontecimientos vigentes en 2022.
- (8) Deja de considerarse que el ajuste por el límite conjunto con la cuota del IRPF constituya un beneficio fiscal, lo que incide en la actualización de 2022 y en el PBF 2023.
- (9) Aplicable temporalmente sobre determinados productos sanitarios destinados a combatir la COVID-19. En el PBF 2023 no se incluye cantidad alguna, dado que el tipo 0% tiene un ámbito muy restringido desde el segundo semestre de 2022. Para el PBF 2012 no se incluyó cifra alguna, debido a que la prórroga de este tipo impositivo se aprobó con posterioridad al momento de la elaboración de dicho presupuesto.
- (10) Aplicable sobre determinados suministros de energía eléctrica durante el segundo semestre de 2022 y sobre el gas natural, briquetas, «pellets» y madera para leña durante el último trimestre de 2022, medidas que inciden también en los beneficios fiscales de 2023, por el desfase temporal entre los momentos del devengo y del ingreso en caja.
- (11) La nueva regulación de este tributo, vigente desde 1 de septiembre de 2022, impide incluir cantidad alguna en el PBF 2023, debido a la carencia de información sobre las nuevas exenciones que se consideran generadoras de beneficios fiscales, lo cual también afecta a las cantidades actualizadas de 2022, que únicamente incluyen los beneficios fiscales de la precedente regulación.

En el cuadro I.143 se refleja la distribución de los beneficios fiscales según la clasificación presupuestaria de políticas de gasto, al objeto de proporcionar una mejor percepción del impacto económico y social de los beneficios fiscales y facilitar una visión más completa de las vertientes presupuestarias del gasto directo y del beneficio fiscal. Esta clasificación ha de interpretarse con cautela, puesto que algunos de los incentivos tributarios persiguen una diversidad de objetivos, de modo que podrían encuadrarse en diferentes políticas de gasto, dentro de las cuales se ha optado por adscribirlos únicamente a aquella a la que se encuentren más directamente vinculados.

Cuadro I.143

CLASIFICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2022 Y 2023, SEGÚN POLÍTICAS DE GASTO
(Millones de euros)

Concepto	2022		PBF 2023 (3)	Tasa 23/22 (%)	
	PBF (1)	Actualización (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
1. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	94,7	101,9	105,7	11,5	3,7
2. Política exterior y de cooperación para el desarrollo	16,7	16,5	17,7	6,0	7,7
3. Pensiones	2.596,2	2.599,0	2.430,2	-6,4	-6,5
4. Otras prestaciones económicas	544,1	618,5	539,9	-0,8	-12,7
5. Servicios sociales y promoción social	5.958,3	5.980,8	6.032,8	1,3	0,9
6. Fomento del empleo	973,5	950,7	973,2	0,0	2,4
7. Desempleo	20,3	32,3	31,6	55,4	-2,0
8. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	2.628,9	2.748,9	2.678,1	1,9	-2,6
9. Sanidad	3.860,4	4.214,8	4.270,7	10,6	1,3
10. Educación	1.645,0	1.831,4	1.876,3	14,1	2,5
11. Cultura	1.035,5	1.036,6	1.067,6	3,1	3,0
12. Agricultura, pesca y alimentación	5.133,3	5.703,9	5.890,4	14,7	3,3
13. Industria y energía	279,7	465,2	354,8	26,9	-23,7
14. Comercio, turismo y PYMES	5.628,3	6.060,0	6.346,6	12,8	4,7
15. Subvenciones al transporte	1.739,7	2.113,6	2.179,6	25,3	3,1
16. Infraestructuras	558,8	634,8	635,4	13,7	0,1
17. Investigación, desarrollo, innovación y digitalización	1.005,3	740,0	761,2	-24,3	2,9
18. Otras actuaciones de carácter económico	1.066,2	1.114,4	1.152,8	8,1	3,5
19. Servicios de carácter general	2,5	2,5	2,7	8,0	7,2
20. Transferencias a otras administraciones públicas	0,3	0,4	0,4	46,4	2,5
21. Deuda Pública	760,4	578,9	655,2	-13,8	13,2
22. Sin clasificar	6.391,0	7.169,4	7.265,8	13,7	1,3
TOTAL BENEFICIOS FISCALES	41.939,1	44.714,1	45.268,8	7,9	1,2

9.2.3. Los beneficios fiscales para 2023 en los principales impuestos

9.2.3.1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas

El volumen de beneficios fiscales para el año 2023 se cifra para el IRPF en 11.178,9 millones de euros, lo que supone el 24,7 por ciento sobre el importe total del presupuesto. Respecto a la estimación actualizada para el año anterior experimenta una disminución absoluta de 186,3 millones de euros y una variación relativa del -1,6 por ciento.

Ese decrecimiento del 1,6 por ciento se explica por el comportamiento contractivo de algunos elementos que se contrarresta parcialmente con expansiones de gran parte de los componentes del tributo, pudiéndose destacar las siguientes circunstancias:

- La reducción de la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social, con una disminución de 190,5 millones de euros y una tasa del -22,8 por ciento, debido al impacto del cambio normativo que entró en vigor al comienzo de 2022.
- La deducción en la cuota íntegra por inversión en vivienda habitual, que se reduce en 97,8 millones de euros, lo que se traduce en una tasa del -11,5 por ciento respecto al año anterior, por razones obvias y en consonancia con la tendencia de su paulatino descenso desde 2013, año a partir del cual solo se mantiene en dicho régimen transitorio.
- Algunos de los conceptos de mayor peso en el IRPF experimentan variaciones moderadas, como sucede, por ejemplo, con la deducción por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo, con una tasa del 1,6 por ciento, la deducción por maternidad, que aumenta el 4,8 por ciento, y la reducción por rendimientos del trabajo, con una subida del 4,2 por ciento.

A resultas de lo anterior, los diez conceptos de mayor importancia numérica en dicho tributo en el PBF 2023 están constituidos por: la deducción en la cuota diferencial por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo, con un importe de 1.956,3 millones de euros; la exención de determinadas pensiones públicas por incapacidad absoluta y gran invalidez, con un monto de 1.172,4 millones de euros; la reducción en la base imponible por tributación conjunta, con una cuantía de 1.006,4 millones de euros; la deducción en la cuota diferencial por maternidad, con una cifra de 952,9 millones de euros; la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, con un cantidad de 905,6 millones de euros; la deducción en la cuota íntegra por inversión en la vivienda habitual en régimen transitorio, con un importe de 753,5 millones de euros; la reducción de los rendimientos por arrendamientos de viviendas, con una cuantía de 716,6 millones de euros;

la reducción en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social, con un valor de 645,5 millones de euros; la exención de las prestaciones familiares por hijo a cargo, orfandad, maternidad y paternidad, con un importe de 566,6 millones de euros; y la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, cuyo monto asciende a 532 millones de euros. Estos conceptos, en su conjunto, aportan más de las tres cuartas partes del importe total de beneficios fiscales en este impuesto, concretamente, el 82,4 por ciento.

Respecto a la reducción por aportaciones a sistemas de previsión social es preciso aclarar que, dado el tratamiento fiscal de estos instrumentos, en realidad genera un diferimiento del impuesto y no solo un beneficio fiscal en el momento de realizar dichas aportaciones, ya que el contribuyente habrá de tributar por el capital invertido, así como por su revalorización acumulada a lo largo del tiempo, en el momento en que se produzca la prestación económica, normalmente a partir de su jubilación. No obstante, la cuantificación del posible beneficio fiscal de manera neta como consecuencia del diferimiento del impuesto no es factible, ya que ello exigiría un seguimiento temporal de forma individualizada de cada contribuyente afectado, desde el momento en que se realizara la primera aportación hasta la recuperación del capital invertido, analizando la diferencia de los tipos impositivos marginales aplicados durante todo el periodo a considerar, lo que no es viable técnicamente. Por tanto, se asume que el beneficio fiscal que recoge el PBF por este concepto supone una sustancial sobrevaloración, la cual, por ahora, no es factible subsanar.

9.2.3.2. *Impuesto sobre sociedades*

En este impuesto, la magnitud de los beneficios fiscales se sitúa en 5.697,1 millones de euros, lo que representa el 12,6 por ciento del total presupuestado.

Respecto al importe estimado para 2022 se produce una merma de 162,8 millones de euros y una tasa de variación del -2,8 por ciento. Esta contracción se explica por la incidencia de la tributación mínima y la combinación de movimientos contrapuestos de la mayoría de las componentes, produciéndose algunas contracciones y expansiones relevantes, entre las cuales pueden destacarse las que se enumeran a continuación:

- Se estima que la tributación mínima para grandes empresas y grupos en consolidación fiscal recorte los beneficios fiscales de este tributo en 2023 en 670 millones de euros, lo que supone un 10,8 por ciento respecto a la cantidad que se hubiera obtenido en ausencia de dicho cambio normativo. Su incidencia se concentra en las deducciones en

la cuota íntegra, las cuales, de manera global, se ven recortadas en el 16,7 por ciento, mientras que las bonificaciones lo hacen en el 2,6 por ciento, los tipos reducidos de gravamen y los ajustes extracontables en la base imponible en el 1,8 por ciento, y las reducciones de la base imponible por dotaciones a las reservas de capitalización y nivelación en el 1,5 por ciento.

- La caída de los beneficios fiscales derivados del tipo reducido de gravamen del 1 por ciento aplicable a las sociedades de inversión, cuyo importe se sitúa en 108 millones de euros, lo que supone un descenso de 441,9 millones de euros y una tasa de variación del -80,4 por ciento, respecto a la cifra estimada actualmente para 2022. Ello se debe a la gran volatilidad mostrada por los resultados contables obtenidos por las Sociedades de Inversión de Capital Variable (SICAV), de tal modo que en 2019 se produjo un máximo histórico en sus beneficios, en 2020 alcanzaron cotas muy bajas, en 2021 se recuperaron de manera intensa, mientras que durante el primer semestre de 2022 se generalizaron las pérdidas y el número de estas sociedades fue cada vez menor, lo que pudiera estar ligado al endurecimiento de los requisitos exigidos para su constitución, comportamiento que se espera que prosiga a lo largo de todo el año, aunque de forma atenuada.
- La deducción en la cuota íntegra por donaciones a entidades sin fines lucrativos baja 63,3 millones de euros, situándose en 164,9 millones de euros, lo que se traduce en una tasa del -27,7 por ciento en comparación con la cifra revisada de 2022, que se explica fundamentalmente por la incidencia de la tributación mínima en este crédito fiscal. Si se descuenta el efecto de ese cambio normativo, se estima que esta deducción podría haberse incrementado en el 4 por ciento.
- Los saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores abarcan una pluralidad heterogénea de componentes y son sumamente sensibles a la coyuntura económica y a la evolución del tributo, cuyo importe asciende a 1.788,4 millones de euros, de manera que se incrementan en 214,8 millones de euros, lo que se traduce en una tasa del 13,6 por ciento. Se estima que la incidencia de la tributación mínima en estos saldos es del - 20,8 por ciento, de manera que en su ausencia el incremento se habría situado en el 43,5 por ciento.
- Las deducciones por inversiones en Canarias aumentan en 72 millones de euros, alcanzando un valor de 359,1 millones de euros, siendo su tasa del 25,2 por ciento. Ello obedece a una previsión de recuperación gradual en 2021 y 2022 hasta alcanzar un nivel similar al logrado en 2019, tras producirse una contracción cercana a la mitad en 2020, y mejorar la actividad económica en esa comunidad autónoma. A estos incentivos fiscales no les afecta la tributación mínima.

- La reducción de la base imponible por dotaciones a la reserva de capitalización genera un beneficio fiscal de 609,1 millones de euros, experimentando una mejora de 51,1 millones de euros, lo que implica una tasa del 9,2 por ciento. Este incentivo fiscal se resintió sobremedida con la crisis económica de 2020, ya que disminuyó en el 22,4 por ciento, mientras que se esperaba que en 2021 se produjera su recuperación y en 2022 continuara su expansión, por la favorable coyuntura económica. A este beneficio fiscal le afecta levemente la tributación mínima, de manera que, en ausencia de ella, se estima que el incremento hubiera sido del 10,9 por ciento, es decir 1,7 puntos porcentuales más que el importe presupuestado para 2023.

Fruto de ello, en el PBF 2023, entre los diez conceptos de mayor peso cuantitativo se encuentran cuatro de los citados anteriormente (todos, salvo el primero), a los que hay añadir: las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, con un importe de 672,4 millones de euros y un crecimiento del 4,7 por ciento; las exenciones del régimen especial de las entidades sin fines lucrativos, con una cifra de 336,7 millones de euros y una tasa del -2,4 por ciento; las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias, con un monto de 270 millones de euros y una tasa del 5,5 por ciento; los tipos reducidos de gravamen que aplican las entidades de nueva creación, con una cantidad de 190,7 millones de euros y un incremento relativo del 9,8 por ciento; la bonificación por prestación de servicios públicos locales, cuya magnitud se sitúa en 175,1 millones de euros y aumenta en el 20 por ciento; y las rentas exoneradas del régimen especial de entidades parcialmente exentas, que ocasionan un beneficio fiscal de 149,7 millones de euros y cuyo crecimiento es del 1 por ciento. Entre estos diez conceptos absorben más de las tres cuartas partes del importe total de los beneficios fiscales en el IS, en concreto, el 82,8 por ciento.

9.2.3.3. *Impuesto sobre el valor añadido*

Los incentivos en el IVA correspondientes al PBF 2023 totalizaron 25.678,6 millones de euros, absorbiendo el 56,7 por ciento del monto total del presupuesto.

En comparación con los resultados actualizados para 2022, dicha cantidad supone un crecimiento absoluto de 781 millones de euros y una variación relativa del 3,1 por ciento.

Esta expansión se explica fundamentalmente por las expectativas de moderados crecimientos tanto del consumo privado como de la inversión en vivienda a lo largo de 2023. Se prosigue así la recuperación económica

iniciada en 2021, tras la recesión de 2020, como consecuencia de la crisis sanitaria y económica derivada de la pandemia de la COVID-19, que se ha desacelerado en 2022 y se prevé que continúe haciéndolo durante el año próximo. A la vez, se espera que la elevada inflación que se estaba observando a lo largo de 2022 tienda a contenerse durante 2023.

A ello hay que sumar los efectos de los cambios normativos en los tipos impositivos reducidos aplicables a: determinados suministros de energía eléctrica, al gas natural, a las briquetas y «pellets» procedentes de la biomasa y a la madera para leña, tributando al 5 por ciento durante el segundo semestre y último trimestre de 2022, respectivamente, pero que afectará también a los ingresos de 2023 correspondientes a las cuotas devengadas en los dos últimos meses de este año; ciertos materiales y equipamientos sanitarios destinados a combatir la COVID-19, gravados al tipo del cero por ciento y cuyos beneficios fiscales no se cuantifican en el PBF 2023, al considerarse residuales, pero que si se evalúan en la actualización para 2022; y los productos de higiene femenina, los preservativos y otros anticonceptivos no medicinales, que pasaron de tributar del 10 al 4 por ciento, a partir de 1 de enero de 2023.

Desglosando su importe total según los conceptos que generan beneficios fiscales, destacan los productos gravados con el tipo reducido del 10 por ciento (determinados alimentos, entregas de viviendas distintas de las de protección oficial, servicios de transporte y restauración, servicios de carácter cultural, etc.) y las exenciones que no tienen un carácter meramente técnico o simplificador del impuesto (educación, sanidad, asistencia social, operaciones financieras, entre otras), cuyos importes en el PBF 2023 se elevan a 10.959,3 y 10.285,5 millones de euros, respectivamente, registrando tasas de variación del 1,1 y 5,7 por ciento, por ese orden, en comparación con las estimaciones actuales para 2022. Asimismo, los beneficios fiscales derivados de los bienes y servicios gravados al tipo reducido del 4 por ciento (alimentos básicos, medicamentos, prensa y libros, principalmente) se sitúan en 4.148,7 millones de euros, lo que supone un incremento del 7,1 por ciento respecto a 2022.

9.2.3.4. *Impuestos especiales*

Los beneficios fiscales en los IIEE se mantienen casi estables, estimándose para 2023 en 1.014,3 millones de euros, cantidad que supone un aumento absoluto de 11 millones de euros y una tasa de variación del 1,1 por ciento respecto a la cifra revisada para 2022.

Este leve incremento se explica fundamentalmente por el favorable ciclo económico que se esperaba para 2023, aumentando los consumos de al-

gunos de los productos gravados con estos tributos y, en particular, el auge que se prevé en el queroseno que está exento de gravamen y que se utiliza como carburante en la navegación aérea, suponiendo para ello que el turismo y los vuelos nacionales regresen a cotas más cercanas a los movimientos que se registraban antes de la irrupción de la pandemia de la COVID-19; se considera que los suministros de queroseno para el tráfico internacional no generan beneficios fiscales, por tratarse de operaciones asimiladas a las exportaciones.

Los beneficios fiscales asociados al IH, que provienen de las exenciones, de los tipos reducidos de gravamen y de las devoluciones parciales de las cuotas por consumos de gasóleo por agricultores, ganaderos, taxistas y transportistas, ascienden a 964,3 millones de euros, lo que implica un crecimiento de 10,3 millones de euros y una tasa del 1,1 por ciento respecto al dato revisado para 2022, constituyendo con gran diferencia la partida más significativa dentro de los IIEE. Asimismo, su desglose entre dichos grupos de productos pone de manifiesto que esa leve expansión global se debe a la combinación de movimientos diversos, de manera que las exenciones aportan un aumento de 35,9 millones de euros, mientras que los tipos reducidos restan 26,2 millones y las devoluciones parciales se mantienen estables.

9.2.3.5. *Otros tributos*

En los restantes tributos destacan los beneficios fiscales en el impuesto sobre las primas de seguros y en el IRNR.

En el IPS, los beneficios fiscales responden a determinadas exenciones relativas a los seguros de asistencia sanitaria, de enfermedad, agrarios combinados, de caución, así como a los planes de previsión asegurados, estimándose su importe total para el PBF 2023 en 898,2 millones de euros, lo que supone un crecimiento absoluto de 31,6 millones de euros y relativo del 3,7 por ciento respecto a la cuantía calculada para 2022. Esta expansión se debe fundamentalmente al crecimiento de las primas de los seguros de asistencia sanitaria que se prevé para 2023, el 4,8 por ciento, que se atenúa por la tendencia descendente de los planes de previsión asegurados, para los cuales se supone una tasa del -14,8 por ciento, en línea con lo sucedido durante los últimos años. Los demás seguros exentos que generan beneficios fiscales se muestran más estables.

En el IRNR, los beneficios fiscales que se cuantifican proceden en exclusiva de la exención de los rendimientos de determinados activos mobiliarios (fundamentalmente, Deuda Pública), de los incentivos fiscales a la inversión que aplican las entidades no residentes que operan en España

mediante un establecimiento permanente y de la deducción por donativos, estimándose su importe para el PBF 2023 en un total de 667,5 millones de euros, lo que supone un aumento absoluto de 77,9 millones de euros y una variación relativa del 13,2 por ciento respecto al resultado actualizado para 2022, que se explica, en esencia, por un aumento moderado de los saldos vivos de dichos activos en manos de no residentes, que se potencia con una subida generalizada de los tipos de interés en esta clase de activos a cualquier plazo.

Por último, los demás tributos tienen escasa trascendencia para el PBF 2023, si bien en esta ocasión es preciso subrayar que los beneficios fiscales del IP disminuyen considerablemente en la actualización de 2022 y en el PBF 2023, respecto a la cantidad presupuestada al año anterior, esencialmente por la exclusión del ajuste por la aplicación del límite conjunto con la cuota del IRPF, al considerar que este elemento no posee las características que le hagan merecedor de tal calificativo, y que no se incluye cantidad alguna en el impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, debido a la reforma en su regulación normativa que entró en vigor el primer día de septiembre de 2022.

