

Capítulo I

Los Tributos en 2022

SUMARIO

	<i><u>Página</u></i>
1. Objetivos de las principales normas aprobadas en 2022	31
2. Impuestos directos	65
2.1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas	65
2.1.1. Marco normativo	65
2.1.2. Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre la renta de las personas físicas: ejercicio 2021 ...	67
2.1.2.1. Declaraciones presentadas	68
2.1.2.1.1. Declaraciones individuales y conjuntas	69
2.1.2.1.2. Declaraciones por fuentes de renta	71
2.1.2.2. Base imponible	76
2.1.2.3. Base liquidable	93
2.1.2.3.1. Reducción por tributación conjunta	99
2.1.2.3.2. Sistemas de previsión social	100
2.1.2.4. Mínimo personal y familiar	102
2.1.2.5. Cuota íntegra	105
2.1.2.6. Deducciones	108
2.1.2.7. Cuota resultante de la autoliquidación	121
2.1.2.8. Distribución de la carga impositiva	125
2.1.2.9. Tipos medio y efectivo	128
2.1.2.10. Pagos a cuenta	135
2.1.2.11. Cuota diferencial y resultado de la declaración	137
2.1.2.12. Asignación tributaria a la Iglesia Católica y a otros fines de interés social	145
2.2. Impuesto sobre el patrimonio	146
2.2.1. Marco normativo	146

2.2.2.	Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre el patrimonio: ejercicio 2021	147
2.2.2.1.	Número de declarantes	147
2.2.2.2.	Exenciones	152
2.2.2.3.	Base imponible	154
2.2.2.4.	Base liquidable	164
2.2.2.5.	Cuota íntegra y tipo medio	167
2.2.2.6.	Cuota a ingresar y tipo efectivo	171
2.2.2.7.	Distribución territorial	178
2.2.2.8.	Análisis comparativo del IP en el período 2017-2021	182
2.3.	Impuesto sobre sociedades	184
2.3.1.	Marco normativo	184
2.3.2.	Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre sociedades en el ejercicio 2021	186
2.3.2.1.	Declaraciones individuales	187
2.3.2.1.1.	Número de declarantes	187
2.3.2.1.2.	Resultado contable	194
2.3.2.1.3.	Ajustes extracontables	201
2.3.2.1.4.	Base imponible	209
2.3.2.1.5.	Cuota íntegra y tipo medio	217
2.3.2.1.6.	Minoraciones en la cuota íntegra ...	221
2.3.2.1.7.	Cuota líquida y tipo efectivo	230
2.3.2.1.8.	Pagos a cuenta	237
2.3.2.1.9.	Cuota diferencial	240
2.3.2.1.10.	Líquido a ingresar o a devolver	242
2.3.2.1.11.	Desglose entre entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales	243
2.3.2.1.12.	Resumen de los resultados de las declaraciones individuales	252
2.3.2.2.	Declaraciones de grupos en régimen de consolidación fiscal	254

	<u>Página</u>
2.3.2.2.1. Principales magnitudes de los grupos	254
2.3.2.2.2. Detalle de las correcciones a la suma de bases imponibles individuales de los grupos	260
2.3.2.2.3. Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra de los grupos	262
2.3.2.2.4. Resumen de los resultados obtenidos por los grupos	266
2.3.2.3. Agregación de declaraciones individuales de las entidades no pertenecientes a grupos y de grupos	268
2.3.2.3.1. Principales magnitudes	268
2.3.2.3.2. Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra	276
2.3.2.3.3. Resumen de los resultados consolidados	280
2.4. Impuesto sobre la renta de no residentes	282
2.4.1. Marco normativo	282
2.4.2. Comportamiento del impuesto sobre la renta de no residentes	284
2.5. Impuesto sobre sucesiones y donaciones	284
2.5.1. Marco normativo	284
2.5.2. Comportamiento del impuesto sobre sucesiones y donaciones	284
2.6. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica	287
2.6.1. Marco normativo	287
2.6.2. Comportamiento del impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica	287
2.7. Impuesto sobre el valor de la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	288
2.7.1. Comportamiento del impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica ..	288

2.8. Impuesto sobre almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	289
2.8.1. Comportamiento del impuesto sobre almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica	289
2.9. Impuesto sobre depósitos de entidades de crédito	289
2.9.1. Comportamiento del impuesto sobre depósitos de entidades de crédito	289
3. Impuestos indirectos	290
3.1. Impuesto sobre el valor añadido	290
3.1.1. Marco normativo	290
3.1.2. Comportamiento del impuesto sobre el valor añadido ..	291
3.1.2.1. Introducción	291
3.1.2.2. Resultados de las declaraciones-liquidaciones del impuesto sobre el valor añadido correspondientes al ejercicio 2022	292
3.1.2.2.1. Recaudación obtenida	292
3.1.2.2.2. Número de declarantes	293
3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por contribuyentes en el registro de devoluciones mensuales. Ejercicio 2022	294
3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicitadas	294
3.1.2.3. Explotación de la declaración-resumen anual ..	295
3.1.2.3.1. Distribución por tramos del número de declarantes y del importe de la base imponible	296
3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles y cuotas según tipo de gravamen ..	297
3.1.2.3.3. Recargo de equivalencia	298
3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones	299
3.1.2.3.5. Régimen simplificado	300
3.1.3. Comportamiento del impuesto sobre el valor añadido en la importación de bienes	301

3.2. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados	302
3.2.1. Marco normativo	302
3.2.2. Comportamiento del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados	303
3.3. Impuestos especiales	305
3.3.1. Marco normativo	305
3.3.2. Comportamiento de los impuestos especiales	306
3.3.3. Comportamiento del impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos	310
3.4. Impuesto sobre primas de seguros	311
3.4.1. Comportamiento del impuesto sobre primas de seguros	311
3.5. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero	312
3.5.1. Marco normativo	312
3.5.2. Comportamiento del impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero	312
3.6. Impuesto sobre determinados servicios digitales	313
3.6.1. Marco normativo	313
3.6.2. Comportamiento del impuesto sobre determinados servicios digitales	313
3.7. Impuesto sobre las transacciones financieras	313
3.7.1. Marco normativo	313
3.7.2. Comportamiento del impuesto sobre las transacciones financieras	314
3.8. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos	314
3.8.1. Marco normativo	314
3.9. Impuesto sobre actividades del juego	315
3.9.1. Comportamiento del impuesto sobre actividades del juego	315
3.10. Tributos sobre el juego cuya gestión está cedida a las comunidades autónomas	316
4. Tasas y precios públicos	318
4.1. Marco normativo	318
4.2. Tasas y otros ingresos recaudados por la AEAT	319

	<u>Página</u>
5. Gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías	321
5.1. Marco normativo	321
6. Relaciones fiscales internacionales	321
6.1. Acciones normativas y colaboración con otros países	321
6.1.1. Convenios para evitar la doble imposición	321
6.1.2. Acuerdos de intercambio de información	325
6.2. Relaciones con instituciones y organismos internacionales	328
6.2.1. Unión Europea	328
6.2.2. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico	332
6.2.3. Organización de las Naciones Unidas	334
6.2.4. G20	334
7. Las especialidades fiscales por razón de territorio	334
7.1. Islas Canarias	334
8. Tributos locales	335
9. El presupuesto de beneficios fiscales	336
9.1. Introducción	336
9.2. El presupuesto de beneficios fiscales para el año 2022	336
9.2.1. Novedades	336
9.2.2. Cifras globales	338
9.2.3. Los beneficios fiscales para 2022 en los principales impuestos	349
9.2.3.1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas	349
9.2.3.2. Impuesto sobre sociedades	351
9.2.3.3. Impuesto sobre el valor añadido	352
9.2.3.4. Impuestos especiales	354
9.2.3.5. Otros tributos	355

CAPÍTULO I

Los Tributos en 2022

1. OBJETIVOS DE LAS PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2022

En el año 2022, ejercicio de 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 2022 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Ley Orgánica 2/2022	ITPAJD e IIVTNU:mejora la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género	22/03/2022
Ley 2/2022	REF Canarias: Reserva para inversiones en Canarias	25/02/2022
Ley 5/2022	IS e IRNR:asimetrías híbridas	10/03/2022
Ley 7/2022	Crea el impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizable y el impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos; IVA: régimen fiscal de las donaciones de productos; tributos locales: tasas y prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario	09/04/2022
Ley 10/2022	IRPF: medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia	15/06/2022
Ley 12/2022	Impulso de los planes de pensiones de empleo	01/07/2022
Ley 14/2022	Modifica el impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero	09/07/2022
Ley 28/2022	Fomento del ecosistema de las empresas emergentes	22/12/2022
Ley 30/2022	IRPF:exención de las ayudas a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (eco-regímenes)	24/12/2022

(continúa)

Cuadro I.1 (continuación)

PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2022 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Ley 31/2022	Presupuestos Generales del Estado para el año 2023	24/12/2022
Ley 38/2022	Establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito; crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y modifica determinadas normas tributarias	28/12/2022
RD-ley 4/2022	Medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía	16/03/2022
RD-ley 6/2022	Medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la invasión en Ucrania	30/03/2022
RD-ley 11/2022	Adopta y proroga determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la invasión en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma	26/06/2022
RD-ley 13/2022	IRPF: obligación de declarar para todas las personas físicas que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta como trabajadores por cuenta propia	27/07/2022
RD-ley 17/2022	IVA: reduce temporalmente el tipo del impuesto aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados combustibles	21/09/2022
RD-ley 18/2022	IRPF e IS: medidas de protección de los consumidores de energía y de contribución a la reducción del consumo de gas natural	19/10/2022
RD-ley 20/2022	Medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la invasión de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad	28/12/2022
RD 712/2022	Aprueba el Reglamento del impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero	31/08/2022
RD 1039/2022	Modifica el Reglamento del IRPF 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	29/12/2022
Orden HFP/1172/2022	Desarrolla para el año 2023 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA	01/12/2022
Orden HFP/1259/2022	Precios medios de venta aplicables en la gestión del ITPAJD, ISD e IEDMT	20/12/2022

A continuación, se expone un breve comentario acerca de las principales modificaciones en materia tributaria recogidas en normas aprobadas durante el año 2022.

A. Imposición directa

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

A.1.1. Rentas exentas

La Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, con efectos desde 1 de enero de 2023, eleva el importe de la exención de los 12.000 a los 50.000 euros anuales en el caso de entrega de acciones o participaciones a los empleados de empresas emergentes. La exención será aplicable igualmente cuando dicha entrega

sea consecuencia del ejercicio de opciones de compra previamente concedidas a aquellos.

El Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, declaró la exención en el impuesto, con efectos desde 31 de marzo de 2022 y ejercicios anteriores no prescritos, de las cantidades percibidas por los familiares de las víctimas del accidente del vuelo GWI9525, acaecido el 24 de marzo de 2015, en concepto de responsabilidad civil, así como las ayudas voluntarias satisfechas a aquellos por la compañía aérea afectada o por una entidad vinculada a esta última.

El 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, establece la exención en el impuesto de las ayudas destinadas a paliar daños personales ocasionados por diversos incendios forestales durante el verano de 2022.

A.1.2. Imputación temporal

La Ley 28/2022 establece, con efectos desde 1 de enero de 2023, respecto a los rendimientos del trabajo que no estén exentos por superar la cuantía de 50.000 euros a la que se ha hecho mención anteriormente, permite diferir su imputación hasta el periodo impositivo en el que se produzcan determinadas circunstancias, y en todo caso, en el plazo de diez años a contar desde la entrega de las acciones o participaciones.

A.1.3. Rendimientos del trabajo

La Ley 28/2022 establece, con efectos desde 1 de enero de 2023, que tienen la consideración de rendimientos del trabajo los derivados directa o indirectamente de participaciones, acciones u otros derechos, incluidas comisiones de éxito, que otorguen derechos económicos especiales en determinadas entidades, obtenidos por las personas administradoras, gestoras o empleadas de esas entidades o de sus entidades gestoras o entidades de su grupo.

Estos rendimientos se integrarán en la base imponible en un 50 por ciento de su importe, sin que resulten de aplicación exención o reducción alguna, cuando se cumplan determinados requisitos.

A.1.3.1. Reducción por obtención de rendimientos del trabajo

La Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (PGE), con efectos desde 1 de enero de 2023 aumenta los importes que minorarán los rendimientos netos del trabajo, así como la cuantía por debajo de la cual se aplicará esta reducción. Esta re-

ducción se aplica a los contribuyentes con rendimiento netos del trabajo inferiores a 19.747,5 euros (anteriormente, 16.825 euros) siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros.

Las nuevas cuantías de la reducción son las siguientes:

- Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 14.047,5 euros: 6.498 euros anuales.
- Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 14.047,5 y 19.747,5 euros: 6.498 euros menos el resultado de multiplicar por 1,14 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.047,5 euros anuales.

A.1.4. Rendimientos de actividades económicas

A.1.4.1. Método de estimación directa

La Ley de PGE 2023 aumenta la reducción de los contribuyentes con rendimiento netos de actividades económicas inferiores a 19.747,5 euros (anteriormente, 14.450 euros) siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las de actividades económicas, superiores a 6.500 euros.

Además, la Ley de PGE 2023 establece que el porcentaje de deducción para el conjunto de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación para los contribuyentes que determinen su rendimiento neto por el método de estimación directa simplificada será durante el ejercicio 2023 del 7 por ciento.

A.1.4.2. Método de estimación objetiva

El Real Decreto-ley 4/2022, de 15 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes de apoyo al sector agrario por causa de la sequía, establece la reducción del 20 por ciento en 2021 del rendimiento neto para las actividades agrarias incluidas en el anexo I de la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, por la que se desarrollan, para el año 2021, el método de estimación objetiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) y el régimen especial simplificado del impuesto sobre el valor añadido (IVA).

Asimismo, los reales decretos-leyes 4/2022 y 20/2022 habilitan al titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública para que, a la vista del informe del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, autorice, con carácter excepcional, la reducción de los índices de rendimiento neto contenidos en la mencionada Orden HAC/1155/2020 y en la Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2022 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, res-

pectivamente, para las explotaciones y actividades agrarias en las que se hayan producido daños como consecuencia directa de los antedichos incendios forestales.

La Ley de PGE 2023 establece una reducción del 10 por ciento en 2023 en el rendimiento neto de módulos (anteriormente, 5 por ciento).

También, la Ley de PGE 2023 prorroga, para el ejercicio 2023, 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 25 de diciembre de 2022 y el 31 de enero de 2023.

La Orden HFP/1172/2022, de 29 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2023 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 2023 la cuantía de los signos, índices o módulos, así como las instrucciones de aplicación.

No obstante, como consecuencia de la actual situación económica, se aumenta la reducción general sobre el rendimiento neto de módulos, del 5 por ciento al 15 y al 10 por ciento para los períodos impositivos 2022 y 2023, respectivamente.

Adicionalmente, para las actividades agrícolas y ganaderas, con la finalidad de compensar el incremento del coste de determinados insumos, se establece para los períodos impositivos 2022 y 2023 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.

Asimismo, como consecuencia del elevado impacto que ha tenido la sequía, así como por el incremento de precios de los costes de los piensos y de la energía eléctrica, se convierten en estructurales las modificaciones que para 2021 se establecieron para los índices correctores por piensos adquiridos a terceros y por cultivos en tierras de regadío que utilicen, a tal efecto, energía eléctrica. Estas modificaciones también se van a aplicar en el período impositivo 2022.

Por último, debido a las consecuencias de las erupciones volcánicas ocurridas en la isla de La Palma, se establece para las actividades económicas desarrolladas en ella, una reducción especial, similar a la establecida para el término municipal de Lorca, a causa del terremoto acontecido en dicho municipio. Estas reducciones se aplicarán tanto en 2022 como en 2023.

A.1.5. Reducciones en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social

La Ley 12/2022, de 30 de junio, de regulación para el impulso de los planes de pensiones de empleo, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, modifica los límites fiscales y financieros aplicables a las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social. Con efectos desde 1 de julio de 2022, en primer lugar, se crea un límite de 8.500 euros anuales por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, adicional al límite general de 1.500 euros anuales, cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales, o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social, aplicándose unos coeficientes en función del importe anual de la contribución.

En segundo lugar, crea un nuevo límite de 4.250 euros anuales por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, adicional al límite general de 1.500 euros anuales, cuando el incremento provenga de aportaciones a los planes de pensiones de empleo simplificados de trabajadores por cuenta propia o autónomos; o de aportaciones propias que el empresario individual o el profesional realice a planes de pensiones de empleo, de los que sea promotor y, además, participe o a mutualidades de previsión social de las que sea mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado.

La Ley 12/2022 también equipara el tratamiento fiscal de los productos paneuropeos de pensiones individuales al de los planes de pensiones.

La Ley de PGE 2023 realiza mejoras técnicas en la regulación del límite de reducción en la base imponible por las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, para garantizar que las aportaciones máximas que pueda realizar un trabajador por cuenta ajena al mismo instrumento de previsión social al que se han realizado contribuciones por parte del empresario no experimenten caída alguna por el incremento de las contribuciones empresariales.

A.1.6. Tipos de gravamen del ahorro

La Ley de PGE 2023 aprueba una nueva escala del ahorro aplicable desde 1 de enero de 2023, en la que se incrementa el tramo de las bases

liquidables superiores a 200.000 euros, con un tipo de gravamen del 13,5 por ciento (anteriormente 13 por ciento) y se añade un tramo para las bases liquidables superiores a 300.000 euros, con un tipo de gravamen del 14 por ciento.

En el caso de contribuyentes que tengan su residencia en el extranjero, se incrementa el tramo de las bases liquidables superiores a 200.000 euros, con un tipo de gravamen del 27 por ciento (anteriormente 26 por ciento) y en el nuevo tramo para las bases liquidables superiores a 300.000 euros el tipo de gravamen se fija en el 28 por ciento.

A.1.7. Determinación de la cuota íntegra autonómica

La Ley de PGE 2023 aplica en el tipo de gravamen autonómico del ahorro las mismas escalas del tipo de gravamen estatal desde 1 de enero de 2023.

A.1.8. Deduciones

A.1.8.1. Dedución por inversión en empresa de nueva o reciente creación

La Ley 28/2022 aumenta la deducción del 30 al 50 por ciento y la base máxima de 60.000 a 100.000 euros.

Asimismo, eleva, con carácter general, de tres a cinco años el plazo para suscribir las acciones o participaciones, a contar desde la constitución de la entidad, y hasta siete para determinadas categorías de empresas emergentes.

Además, para los socios fundadores de empresas emergentes se permite la aplicación de esta deducción con independencia de su porcentaje de participación en el capital social de la entidad.

A.1.8.2. Dedución por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma

La Ley de PGE 2023 extiende la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla a la isla de La Palma, de forma que los contribuyentes que tengan su residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma durante los períodos impositivos 2022 y 2023 se deducirán el 60 por ciento de la parte de la suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables que hubieran sido obtenidas en dicha isla.

A.1.8.3. Deduciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas

El Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre, por el que se aprueban medidas de refuerzo de la protección de los consumidores de energía y de contribución a la reducción del consumo de gas natural en aplicación del

«Plan + seguridad para tu energía (+SE)», así como medidas en materia de retribuciones del personal al servicio del sector público y de protección de las personas trabajadoras agrarias eventuales afectadas por la sequía, amplía un año 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.

A.1.8.4. Deducción por maternidad

La Ley de PGE 2023 modifica los requisitos para poder aplicar la deducción por maternidad, estableciendo que las mujeres con hijos menores de tres años con derecho a la aplicación del mínimo por descendientes pueden minorar la cuota diferencial hasta en 1.200 euros anuales por cada hijo menor de tres años hasta que el menor alcance los tres años de edad siempre que cumplan alguno de los siguientes requisitos:

- En el momento del nacimiento del menor perciban prestaciones contributivas o asistenciales del sistema de protección de desempleo.
- En el momento del nacimiento del menor o en cualquier momento posterior estén dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad con un período mínimo, en este último caso, de 30 días cotizados.

Una vez cumplidos cualquiera de los requisitos anteriores, se mantiene el derecho a seguir percibiendo esta deducción hasta que el menor alcance los tres años de edad.

El Real Decreto-ley 20/2022 aclara que, cuando en el período impositivo 2022 se hubiera tenido derecho a la deducción por maternidad y al complemento de ayuda para la infancia previsto en la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital, en relación con el mismo descendiente, se puede seguir practicando la deducción por maternidad a partir de 1 de enero de 2023, aun cuando alguno de los progenitores tuviera derecho al citado complemento respecto de dicho descendiente, siempre que se cumplan el resto de los requisitos establecidos en la normativa vigente a partir de 1 de enero de 2023.

A.1.9. Regímenes especiales

A.1.9.1. Imputación de rentas inmobiliarias

La Ley de PGE 2023 establece que el porcentaje de imputación del 1,1 previsto en la Ley del IRPF resultará de aplicación durante 2023 en el caso

de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva general, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012.

A.1.9.2. Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español

La Ley 28/2022 disminuye de 10 a 5 el número de períodos impositivos anteriores al desplazamiento a territorio español durante los cuales el contribuyente no puede haber sido residente fiscal en España.

También se extiende el régimen a los trabajadores que se desplacen a territorio español para trabajar a distancia, sea o no ordenado por el empleador, utilizando exclusivamente medios y sistemas informáticos, telemáticos y de telecomunicación, así como a administradores de empresas emergentes con independencia de su porcentaje de participación en el capital social de la entidad.

Además, se establece la posibilidad de acogerse a este régimen especial al cónyuge del contribuyente y a los hijos del contribuyente menores de veinticinco años (o cualquiera que sea su edad en caso de discapacidad) o, en el supuesto de inexistencia de vínculo matrimonial, al progenitor de los hijos, siempre que se cumplan unas determinadas condiciones.

En consonancia con la modificación introducida en la escala del ahorro, la Ley de PGE 2023 aprueba una nueva escala aplicable desde 1 de enero de 2023, en la que incrementa el tramo de las bases liquidables superiores a 200.000 euros, con un tipo de gravamen del 27 por ciento (anteriormente 26 por ciento) y añade un tramo para las bases liquidables superiores a 300.000 euros, con un tipo de gravamen del 28 por ciento, para determinar la cuota íntegra relativa a la parte de la base liquidable que corresponda a dividendos, intereses u otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios y ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisión de elementos patrimoniales.

A.1.10. Gestión del impuesto

A.1.10.1. Obligación de declarar

La Ley de PGE 2023, con efectos desde 1 de enero de 2023, eleva a 15.000 euros el límite excluyente de la obligación de declarar en el caso de percibir rendimientos del trabajo que procedan, en general, de más de un pagador, pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos no exentas, el pagador no esté obligado a retener o sean rendimientos sujetos a tipo fijo de retención (con anterioridad el límite era de 14.000 euros).

El Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio, por el que se establece un nuevo sistema de cotización para los trabajadores por cuenta propia o autónomos y se mejora la protección por cese de actividad, establece la obligación de declarar para todas las personas físicas que en cualquier momento del período impositivo hubieran estado de alta, como trabajadores por cuenta propia, en el Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, o en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar, para facilitar el control del nuevo sistema de cotización.

A.1.10.2. Pagos a cuenta

La Ley de PGE 2023, con efectos desde 1 de enero de 2023, establece que el porcentaje de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas será del 7 por ciento (con carácter general es el 15 por ciento) cuando el volumen de tales rendimientos íntegros correspondiente al ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75 por ciento de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo obtenidos por el contribuyente en dicho ejercicio.

Asimismo, la Ley de PGE 2023, con efectos desde 1 de enero de 2023, establece que el porcentaje de retención e ingreso a cuenta sobre los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, cualquiera que sea su calificación, será del 15 por ciento, salvo cuando resulte de aplicación el tipo del 7 por ciento previsto en el párrafo anterior, así como de los rendimientos de actividades profesionales establecidos reglamentariamente y de anticipos a cuenta derivados de la cesión de la explotación de derechos de autor que se vayan a devengar a lo largo de varios años.

A.1.11. Ayudas públicas

La Ley 10/2022, de 14 de junio, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, establece que no se integrarán en la base imponible del impuesto las ayudas concedidas en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 477/2021, de 29 de junio, por el que se aprueba la concesión directa a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla de ayudas para la ejecución de diversos programas de incentivos ligados al autoconsumo y al almacenamiento, con fuentes de energía renovable, así como a la implantación de sistemas térmicos de energías renovables en el sector residencial, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

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, estable-

ce que no se integrarán en la base imponible del impuesto las ayudas a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (ecoregímenes).

A.1.12. Otras modificaciones

El Real Decreto 1039/2022, de 27 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, 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, modifica el Reglamento del impuesto, desarrollando, por una parte, determinados aspectos derivados de las medidas aprobadas por la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022, y por la Ley 12/2022, en lo que afecta a los límites de reducción en la base imponible del impuesto por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y por la equiparación del régimen fiscal de los productos paneuropeos de pensiones individuales al tratamiento previsto en la Ley del impuesto para los planes de pensiones.

Por otra parte, realiza modificaciones en materia de retenciones e ingresos a cuenta como consecuencia de los nuevos importes de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo establecidos en la Ley de PGE 2023.

A.2. Impuesto sobre el patrimonio

A.2.1. Bienes y derechos exentos

La Ley 12/2022 declara exentos 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.

A.2.2. Sujetos pasivos por obligación real

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, con efectos desde el 29 de diciembre de 2022, corrigiendo una discriminación injustificada respecto del residente, considera situados en territorio español los valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, no negociados en mercados organizados, cuyo activo esté constituido en al menos el 50 por ciento, de forma directa o indirecta, por bienes inmuebles situados en territorio español.

A.3. Impuesto sobre sociedades

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

A.3.1. Correcciones de valor: amortización

El Real Decreto-ley 18/2022 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 2023.

La Ley de PGE 2023 establece que las inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV, según definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, afectos a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

A.3.2. Limitación en la deducibilidad de gastos

El Real Decreto-ley 18/2022 incorpora el mandato de la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo de 29 de mayo de 2017 por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/1164 en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países, de forma que las entidades en régimen de atribución de rentas situadas en territorio español no den lugar a la asimetría híbrida en la que determinadas rentas no tributen en país o territorio alguno, esto es, no tributen ni en sede de las entidades en régimen de atribución de rentas ni en sede de sus partícipes ni de la entidad pagadora de dichas rentas.

A.3.3. Tipos impositivos

La Ley 28/2022 reduce la tributación inicial de las empresas emergentes del 25 al 15 por ciento, en el primer período impositivo que la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes, siempre que la empresa mantenga la condición de empresa emergente.

La Ley de PGE 2023 establece un tipo reducido del 23 por ciento para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, rebajando dos puntos porcentuales la carga tributaria de las pequeñas empresas.

A.3.4. Deducciones

A.3.4.1. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

La Ley 38/2022, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2021, establece que el contribuyente que participe en la financiación podrá aplicar dicha deducción cuando aporte cantidades destinadas a financiar la totalidad o parte de los costes de la producción, así como los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite del 30 por ciento de los costes de producción, siempre que no adquiera los derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados de las producciones o espectáculos, cuya propiedad deberá ser en todo caso del productor, cuando las cantidades que aporte destinadas a financiar los citados costes se aporten en cualquier fase de la producción, con carácter previo o posterior al momento en que el productor incurra en los costes de producción, pero nunca después del período impositivo en que el productor incurra en los mismos.

La Ley 38/2022, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2023, establece que el importe de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales, no podrá ser superior a 20 millones de euros (anteriormente, 10 millones de euros)

A.3.4.2. Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial

La Ley 12/2022 establece una deducción en la cuota íntegra del 10 por ciento de las contribuciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros, siempre que tales contribuciones se realicen a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo y a mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social de los que sea promotor el contribuyente.

En el supuesto de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a dicho importe la deducción se aplicará sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales que correspondan al importe de la retribución bruta anual reseñado.

A.3.5. Regímenes tributarios especiales

A.3.5.1. Régimen de consolidación fiscal

La Ley 38/2022 prevé, con efectos para los períodos impositivos que se inicien en 2023, que en la determinación de la base imponible del grupo

de consolidación fiscal la suma de las bases imponibles de las diferentes entidades del grupo se referirá a las bases imponibles positivas y al 50 por ciento de las bases imponibles negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del mismo. El importe de las bases imponibles negativas no integrado se integrará en la base imponible del grupo por partes iguales en cada uno de los diez primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024.

A.3.6. Aplazamiento de la tributación de las empresas emergentes

La Ley 28/2022 establece que las empresas emergentes podrán solicitar, a la Administración tributaria del Estado en el momento de la presentación de la autoliquidación, el aplazamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente a los dos primeros períodos impositivos en los que la base imponible del impuesto sea positiva. La Administración tributaria del Estado concederá el aplazamiento, con dispensa de garantías, por un período de doce y seis meses, respectivamente, desde la finalización del plazo de ingreso en período voluntario de la deuda tributaria correspondiente a los citados períodos impositivos.

A.3.7. Pagos fraccionados

La Ley 28/2022 establece que las empresas emergentes no tendrán obligación de efectuar pagos fraccionados durante los dos primeros años de actividad.

A.4. Impuesto sobre la renta de no residentes

A.4.1. Rentas exentas

La Ley 28/2022 actualiza las referencias normativas y aclara que están exentos en dicho impuesto los rendimientos del trabajo en especie que se encuentran exentos en el IRPF.

A.4.2. Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente

La Ley 28/2022, en línea con lo establecido en el IS, reduce la tributación inicial de los contribuyentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español, que tengan la condición de empresa emergente del 25 al 15 por ciento, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes, siempre que la empresa mantenga la condición de empresa emergente y, también en consonancia con la medida que se introduce en el IS, establece que los contribuyentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español, que tengan la condición de empresa emergente, podrán solicitar a la Administración tributaria del Estado, en el momento de la presentación de la autoliquidación, el aplazamiento del pago de la deuda tributaria correspondiente

a los dos primeros períodos impositivos en los que la base imponible del impuesto sea positiva.

Así mismo, en línea con lo establecido en el IS, preceptúa que los contribuyentes que obtengan rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español, que tengan la condición de empresa emergente no tendrán obligación de efectuar pagos fraccionados durante los dos primeros años de actividad.

A.5. Impuesto sobre sucesiones y donaciones

La Ley 38/2022 incorpora a la Comunidad Autónoma de La Rioja entre aquellas que tienen establecido el sistema de autoliquidación obligatoria del impuesto.

Como en años anteriores, mediante la Orden HFP/1259/2022, de 14 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.

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

La Ley 38/2022, con entrada en vigor el 29 de diciembre de 2022, crea este impuesto de carácter directo, naturaleza personal y complementario del impuesto sobre el patrimonio, que no podrá ser objeto de cesión a las comunidades autónomas (CCAA).

Este nuevo impuesto tiene dos finalidades principales: la primera es recaudatoria, a fin de exigir, en estos tiempos de crisis energética y de inflación, un mayor esfuerzo a quienes disponen de una mayor capacidad económica, es decir, una muestra de solidaridad de las grandes fortunas. La segunda es armonizadora, con el objetivo de disminuir las diferencias en el gravamen del patrimonio en las distintas CCAA, especialmente para que la carga tributaria de los contribuyentes residentes en aquellas CCAA que han desfiscalizado total o parcialmente el impuesto sobre el patrimonio no difiera sustancialmente de la de los contribuyentes de las CCAA en las que no se ha optado por reducir la tributación por dicho impuesto.

El hecho imponible del impuesto está constituido por la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo de un patrimonio neto superior a 3.000.000 de euros. Es sujeto pasivo de este impuesto el que lo sea del impuesto sobre el patrimonio.

La base imponible está constituida por el valor del patrimonio neto del sujeto pasivo, se le aplica una escala progresiva, con tipos que oscilan entre el 1,7 y el 3,5 por ciento, se devenga el 31 de diciembre y es aplicable en los ejercicios 2022 y 2023.

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

El Real Decreto-ley 6/2022 mantiene entre el 1 de mayo y el 30 de junio de 2022 la suspensión del impuesto.

Posteriormente, los reales decretos-leyes 11/2022 y 20/2022 prorrogan la suspensión temporal del impuesto hasta el 31 de diciembre de 2022 y de 2023, respectivamente, con la finalidad de amortiguar la escalada de precios mayoristas de electricidad.

B. Imposición indirecta

B.1. Impuesto sobre el valor añadido

B.1.1. Exenciones en relación con las fuerzas armadas

La Ley de PGE 2023, con efectos desde 1 de julio de 2022, con el fin de transponer la Directiva (UE) 2019/2235 del Consejo de 16 de diciembre de 2019 por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los impuestos especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión, declara exentas las entregas, servicios, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes cuando los adquirentes sean las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro distinto de España, siempre que dichas fuerzas estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común de seguridad y defensa y los bienes o servicios se destinen para su uso o del personal civil a su servicio o para el suministro de los comedores o cantinas.

B.1.2. Lugar de realización del hecho imponible

La Ley de PGE 2023 realiza una serie de ajustes técnicos en el ámbito de la regulación del comercio electrónico para, por una parte, definir de forma más precisa las reglas referentes al lugar de realización de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y el cálculo del límite que permite seguir tributando en origen por estas operaciones, cuando se trata de empresarios o profesionales que solo de forma excepcional realizan operaciones de comercio electrónico, y, por otra, en relación con dicho límite, concretar que, para la aplicación del umbral correspondiente, el proveedor debe estar establecido solo en un Estado miembro y los bienes deben enviarse exclusivamente desde dicho Estado miembro de establecimiento.

También modifica la aplicación de la regla de utilización o explotación efectiva de servicios, que permite la sujeción en el territorio español de aplicación del impuesto de aquellos servicios que, conforme a las reglas referentes al lugar de realización del hecho imponible, se entienden realizados fuera de la Comunidad, pero cuyo uso efectivo se produce en el mismo, de forma que, por una parte, se suprime cuando se trata de servicios entre empresarios en aquellos sectores y actividades generadoras del derecho a la deducción con el fin de no limitar la competitividad internacional de las empresas españolas, aunque se mantiene en sectores que no generan tal derecho, como el sector financiero y el de seguros. Por otra parte, se extiende su aplicación a los servicios intangibles a consumidores finales para garantizar la tributación en destino y se mantiene en el caso de los servicios de arrendamiento de medios de transporte para evitar situaciones de fraude y garantizar la competencia de este mercado.

B.1.3. Base imponible

La Ley de PGE 2023 modifica algunos aspectos del procedimiento de recuperación por el sujeto pasivo del impuesto devengado de los créditos incobrables para su mejor adecuación al Ordenamiento comunitario. Por una parte, permite la modificación de la base imponible cuando se trate de procesos de insolvencia declarados por un órgano jurisdiccional en otro Estado miembro a los que resulte aplicable el Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia. El plazo para la modificación será de dos meses desde que finalice el plazo equivalente en la legislación concursal del Estado miembro para el llamamiento a los acreedores.

Por otra parte, rebaja el importe mínimo de la base imponible cuando el destinatario moroso es un consumidor final, que se fija en 50 euros (anteriormente, 300 euros), se permite sustituir la reclamación judicial o requerimiento notarial previo al deudor por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a este deudor, y se amplía a 6 meses (anteriormente 3 meses) el plazo para recuperar el impuesto desde que el crédito es declarado incobrable.

B.1.4. Sujetos pasivos

La Ley de PGE 2023 extiende la regla de inversión del sujeto pasivo a las entregas de desechos y desperdicios de plástico y de material textil, excluyendo de aquella a los servicios de arrendamientos de inmuebles sujetos y no exentos efectuados por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del impuesto y a los servicios de intermediación en el arrendamiento de inmuebles efectuados por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto.

B.1.5. Tipos impositivos

La Ley de PGE 2023 establece una reducción del tipo aplicable a los tampones, compresas y protegeslips, los preservativos y otros anticonceptivos no medicinales, que pasan a tributar desde el 10 al 4 por ciento.

El Real Decreto-ley 6/2022 mantiene entre el 1 de mayo y el 30 de junio de 2022 para los contratos de energía eléctrica cuyo término fijo de potencia no supere los 10 kw, y para los consumidores más vulnerables, con independencia del precio de la electricidad del mercado mayorista, una rebaja, desde el 21 al 10 por ciento, en los componentes de la factura eléctrica cuando el precio medio mensual del mercado mayorista en el mes anterior al de la facturación haya superado los 45 euros/MWh.

El Real Decreto-ley 11/2022, de 25 de junio, por el que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la Isla de La Palma, rebaja desde el 10 al 5 por ciento entre el 1 de julio y el 31 de diciembre de 2022 a los referidos contratos de energía eléctrica, haciendo uso de la facultad establecida en la Directiva (UE) 2022/542 del Consejo de 5 de abril de 2022 por la que se modifican las Directivas 2006/112/CE y (UE) 2020/285 en lo que respecta a los tipos del impuesto sobre el valor añadido.

Posteriormente, el Real Decreto-ley 20/2022 mantiene la vigencia de la aplicación del tipo del 5 por ciento hasta el 31 de diciembre de 2023.

Asimismo, el Real Decreto-ley 11/2022 prorroga desde el 1 de julio hasta el 31 de diciembre de 2022, la aplicación del 4 por ciento del tipo impositivo a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas quirúrgicas desechables, dado que se mantiene la obligatoriedad de la utilización de las mascarillas como medida de prevención frente a la COVID-19 en ciertos ámbitos públicos.

Posteriormente, el Real Decreto-ley 20/2022 mantiene la vigencia de la aplicación del tipo del 4 por ciento hasta el 30 de junio de 2023.

El Real Decreto-ley 17/2022, de 20 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la energía, en la aplicación del régimen retributivo a las instalaciones de cogeneración y se reduce temporalmente el tipo del impuesto sobre el valor añadido aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados combustibles, establece con efectos desde el 1 de octubre de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2022, una reducción desde el 21 al 5 por ciento del tipo impositivo a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural, briquetas y «pellets» procedentes de la biomasa y a la madera para leña utilizados en sistemas de calefacción.

Posteriormente, el Real Decreto-ley 20/2022 mantiene la vigencia de la aplicación del tipo del 5 por ciento hasta el 31 de diciembre de 2023.

El Real Decreto-ley 20/2022 prorroga la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados bienes y prestaciones de servicios necesarios para combatir los efectos del SARS-CoV-2, entre el 1 de enero y el 30 de junio de 2023.

El Real Decreto-ley 20/2022 establece, con efectos desde el 1 de enero hasta el 30 de junio de 2023, la aplicación del 5 por ciento del tipo impositivo a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los aceites de oliva y de semillas y de las pastas alimenticias, así como la aplicación del 0 por ciento a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los siguientes productos: pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común; las harinas panificables; los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo; los quesos; los huevos; las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo, reducciones ambas sujetas a la evolución de la tasa interanual de la inflación subyacente.

B.1.6. Regímenes especiales

B.1.6.1. Simplificado

El Real Decreto-ley 4/2022 habilita al titular del Ministerio de Hacienda y Función Pública para que, a la vista del informe del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, autorice, con carácter excepcional, la reducción de los índices de rendimiento neto contenidos en la mencionada Orden HAC/1155/2020, para las explotaciones y actividades agrarias en las que se hayan producido daños.

La Ley de PGE 2023 prorroga el límite que permite al contribuyente optar por este régimen para el ejercicio 2023, 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 25 de diciembre de 2022 y el 31 de enero de 2023.

La Orden HFP/1172/2022 desarrolla, como cada año, las actividades incluidas en el régimen especial simplificado del impuesto para 2023, manteniendo los módulos e instrucciones para su aplicación aprobados para 2022 por la Orden HFP/1335/2021.

Por otra parte, incorpora los porcentajes aplicables en 2023 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 2023 la cuota devengada por operaciones corrientes del régimen especial simplificado para las actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca.

B.1.6.2. De la agricultura, ganadería y pesca

La Ley de PGE 2023 mantiene para el ejercicio 2023 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 25 de diciembre de 2022 hasta el 31 de enero de 2023, para presentar las renunciaciones o revocaciones del régimen de la agricultura, ganadería y pesca.

B.1.7. Régimen fiscal de las donaciones de productos a entidades sin fines lucrativos

La Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular, establece que, siempre que dichas entidades destinen los bienes a los fines de interés general, en cuanto a la base imponible del autoconsumo, se presume que ha tenido lugar un deterioro total. Además, el tipo de gravamen aplicable a las entregas de bienes realizadas en concepto de donativos a las citadas entidades será del 0 por ciento.

B.1.8. Otras modificaciones

La Ley de PGE 2023 actualiza varios preceptos de la Ley del impuesto para la armonización y adaptación de su contenido a la normativa aduanera comunitaria, recogida en el Reglamento (UE) 952/29013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión, con el objetivo de reforzar la seguridad jurídica de los operadores y las garantías en la actuación de la Administración tributaria. En concreto, aquellos referentes al hecho imponible importación de bienes, las operaciones asimiladas a las importaciones de bienes,

las exenciones en las exportaciones de bienes, las exenciones en las operaciones asimiladas a las exportaciones, las exenciones relativas a las situaciones de depósito temporal y otras situaciones, las exenciones relativas a los regímenes aduaneros y fiscales, la base imponible de las importaciones de bienes y la liquidación del impuesto en las importaciones.

B.2. Impuestos especiales

La Ley de PGE 2023, en línea con lo indicado para el IVA, con efectos desde 1 de julio de 2022, transpone la citada Directiva (UE) 2019/2235 del Consejo, de 16 de diciembre de 2019. En concreto, pasan a estar exentas en el ámbito de los impuestos especiales (IIEE) de fabricación, tanto la fabricación como la importación de productos objeto de los referidos impuestos y también en el impuesto sobre la electricidad la energía eléctrica suministrada, destinados a 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, siempre que dichas fuerzas estén afectadas a un esfuerzo de defensa realizado para llevar a cabo una actividad de la Unión en el ámbito de la política común de seguridad y defensa.

B.2.1. Impuesto sobre hidrocarburos

El Real Decreto-ley 6/2022 modifica la Orden HAP/290/2013, de 19 de febrero, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del impuesto sobre hidrocarburos por consumo de gasóleo profesional, habilitando la devolución mensual de las cuotas por los suministros efectuados del gasóleo profesional, en lugar de la devolución trimestral, con efectos de 1 de abril de 2022.

B.2.2. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte

La Orden HFP/1259/2022, 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.

B.2.3. Impuesto especial sobre la electricidad

El Real Decreto-ley 6/2022 mantiene una reducción del tipo impositivo de este impuesto del 5,11269632 al 0,5 por ciento entre el 1 de mayo y el 30 de junio de 2022, para dar respuesta a la situación generada por el incremento de los precios de la electricidad.

Posteriormente, los reales decretos-leyes 11/2022 y 20/2022 extienden la aplicación del tipo impositivo del impuesto del 0,5 por ciento durante el segundo semestre de 2022 y el año 2023, respectivamente.

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

La Ley Orgánica 2/2022, de 21 de marzo, de mejora de la protección de las personas huérfanas víctimas de la violencia de género, 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, para las transmisiones de bienes o derechos efectuadas en pago de indemnizaciones, en la cuantía judicialmente reconocida, en beneficio de los hijos y menores o personas incapacitadas sujetas a tutela o guarda y custodia de mujeres fallecidas como consecuencia de violencia contra la mujer.

B.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/1259/2022 establece los precios medios de venta aplicables a los vehículos de motor y las embarcaciones.

B.3.2. Actos jurídicos documentados

Como es habitual, la Ley de PGE 2023 procede a actualizar, al 2 por ciento, la escala que grava la transmisión y rehabilitación de grandezas y títulos nobiliarios.

B.4. Impuesto sobre las transacciones financieras

La Ley 12/2022 exonera del impuesto a las adquisiciones realizadas por fondos de pensiones de empleo y por mutualidades de previsión social o entidades de previsión social voluntaria sin ánimo de lucro, así como regula su correspondiente identificación a efectos de la aplicación efectiva de dicha exención.

B.5. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero

La Ley 14/2022, de 8 de julio, de modificación de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, con el fin de regular las estadísticas de las microempresas, pequeñas y medianas empresas (PYME) en la contratación pública, modifica el impuesto, con efectos desde el 1 de septiembre de 2022, para garantizar un efectivo control de dichos gases. Al objeto de lograr una mayor simplificación, el hecho imponible deja de configurarse como la venta o entrega de los gases al consumidor final, pasando a gravar directamente la fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o la tenencia irregular de los gases fluorados que forman parte del ámbito objetivo del impuesto. Este cambio lleva aparejadas modificaciones en la determinación de los elementos esenciales del impuesto.

Son contribuyentes del impuesto quienes realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria. En los casos de tenencia irregular de los gases objeto del impuesto es contribuyente quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos gases.

En los supuestos de fabricación, el devengo del impuesto se produce en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente.

Cuando se realicen importaciones de gases fluorados, el devengo del impuesto se produce en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.

En los supuestos de adquisiciones intracomunitarias, el devengo del impuesto se produce el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los gases objeto del impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de su expedición.

En los supuestos de tenencia irregular de gases fluorados, el devengo del impuesto se produce en el momento en el que se constate dicha tenencia irregular salvo prueba en contrario.

No obstante, al objeto de evitar el posible coste financiero al que debieran hacer frente quienes almacenan en determinadas cantidades gases objeto del impuesto, debido al tiempo que pudiera transcurrir desde el momento en que efectúan el ingreso del importe del impuesto hasta que lo recuperan vía precio a través de las ventas de los gases, se crea la figura del «almacenista de gases fluorados», que se puede beneficiar de un diferimiento en el devengo del impuesto.

Al objeto de que el sector se adapte a las nuevas exigencias en materia de gases fluorados, hasta el 31 de diciembre de 2023 estará exenta la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de hexafluoruro de azufre destinado a la fabricación de productos eléctricos, y hasta el 31 de diciembre de 2026, la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser utilizados en inhaladores dosificadores para el suministro de ingredientes farmacéuticos.

La base imponible está constituida por el peso de los gases objeto del impuesto, expresada en kilogramos.

El tipo impositivo está constituido por el resultado de aplicar el coeficiente 0,015 al potencial de calentamiento atmosférico que corresponda a cada gas objeto del impuesto en el momento de realización del hecho

imponible, con el límite máximo de 100 euros por kilogramo. En el supuesto de productos, equipos o aparatos que contengan gases objeto del impuesto y se desconozca su potencial de calentamiento atmosférico, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el tipo impositivo es de 100 euros por kilogramo.

Tendrán derecho a solicitar la devolución del importe del impuesto pagado los importadores de los gases objeto del impuesto que hayan sido enviados por ellos, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, fuera del territorio de aplicación del impuesto, los adquirentes de los gases objeto del impuesto que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten el envío de los mismos fuera del territorio de aplicación de aquel o acrediten que sean destinados a ser incorporados en los buques o aeronaves que realicen navegación marítima o aérea internacional, excluida la privada de recreo.

Los contribuyentes están obligados a autoliquidar e ingresar el impuesto. El periodo de liquidación coincide con el trimestre natural. No obstante, en las importaciones, el impuesto se liquidará en la forma prevista para la deuda aduanera.

El Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero, desarrolla las disposiciones incorporadas por la citada Ley 14/2022. Así, establece el procedimiento de autorización de los almacenistas de gases fluorados e incorpora la obligación, para quienes realicen ventas o entregas de gases fluorados o de productos, equipos o aparatos que los contengan, de consignar en un certificado o en la factura que emitan con ocasión de dichas ventas o entregas, tanto de la clase de gas fluorado y la cantidad del mismo, expresada en kilogramos, que es objeto de venta o entrega, como del importe del impuesto satisfecho por dichos gases, así como recoge la regulación de la autorización de almacenista de gases fluorados, las condiciones a que está sujeta dicha autorización y su inscripción en el registro territorial, y los aspectos básicos de la contabilidad de existencias que deben llevar los contribuyentes del impuesto.

B.6. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables

La Ley 7/2022 crea este impuesto de carácter indirecto, con entrada en vigor el 1 de enero de 2023, que grava la utilización de envases no reutilizables que contengan plástico, tanto si se presentan vacíos, como si se presentan conteniendo, protegiendo, manipulando, distribuyendo y presentando mercancías.

El hecho imponible del impuesto está constituido por la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los envases que, conte-

niendo plástico, son no reutilizables. También está sujeta la introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto de envases que, conteniendo plástico, son no reutilizables.

No estarán sujetos al impuesto las pinturas, las tintas, las lacas y los adhesivos concebidos para ser incorporados a los productos destinados a tener la función de contener, proteger, manipular o entregar bienes o productos.

El devengo del impuesto se producirá en los supuestos de fabricación, en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, en el territorio de aplicación del impuesto, de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto por el fabricante.

En los supuestos de importación, el devengo del impuesto se producirá en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera.

En los supuestos de adquisiciones intracomunitarias, el devengo del impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de su expedición.

En el caso de introducción irregular en el territorio de aplicación del impuesto, el devengo se producirá en el momento de la introducción irregular de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y, de no conocerse dicho momento, se considerará que la introducción irregular se ha realizado en el periodo de liquidación más antiguo de entre los no prescritos, excepto que el contribuyente pruebe que corresponde a otro.

Se encuentran exentas las pequeñas importaciones o adquisiciones intracomunitarias de envases. Tendrán dicha consideración aquellas cuya cantidad total del plástico no reciclado contenido en los envases objeto de la importación o adquisición intracomunitaria no exceda de 5 kilogramos. Asimismo, están exentos del impuesto aquellos productos que se destinan a prestar la función de contención, protección, manipulación, distribución y presentación de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario, así como los rollos de plástico para ensilados de uso agrícola y ganadero.

Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición que realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los envases que, conteniendo

plástico, son no reutilizables, excepto en los supuestos de introducción irregular que lo será quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos productos.

La base imponible está constituida por la cantidad de plástico no reciclado, expresada en kilogramos, contenida en los productos que son objeto del impuesto.

El impuesto se exige al tipo de 0,45 euros por kilogramo.

En la autoliquidación correspondiente a cada periodo de liquidación en que se produzcan las circunstancias siguientes, el contribuyente que realice adquisiciones intracomunitarias de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto podrá minorar de las cuotas devengadas del impuesto en dicho periodo, el importe del impuesto pagado respecto de los productos que hayan sido enviados por el contribuyente, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, fuera del territorio de aplicación del impuesto, de los que, con anterioridad a su primera entrega o puesta a disposición del adquirente en el territorio de aplicación del impuesto, hayan dejado de ser adecuados para su utilización o hayan sido destruidos, y de los que, tras su entrega o puesta a disposición del adquirente, hayan sido objeto de devolución para su destrucción o reincorporación al proceso de fabricación, previo reintegro del importe de los mismos al adquirente.

Tendrán derecho a solicitar, entre otros, la devolución del importe del impuesto pagado los importadores de los productos que, formando parte del ámbito objetivo del impuesto, hayan sido enviados por ellos, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, así como los adquirentes de los referidos productos que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten el envío de los mismos fuera del territorio de aplicación del impuesto, y también los adquirentes de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto y que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten que el destino de dichos productos es el de envases de medicamentos, productos sanitarios, alimentos para usos médicos especiales, preparados para lactantes de uso hospitalario o residuos peligrosos de origen sanitario, o el de la obtención de envases para tales usos.

El periodo de liquidación es mensual o trimestral en función del periodo de liquidación de los contribuyentes en el IVA. En las importaciones liquidarán el impuesto de la forma prevista para la deuda aduanera.

B.7. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos

La Ley 7/2022, con entrada en vigor el 1 de enero de 2023, crea este impuesto de carácter indirecto que grava la entrega de residuos en verte-

deros, instalaciones de incineración o de coincineración para su eliminación o valorización energética.

Se configura como impuesto estatal aplicable en todo el territorio español y se prevé la cesión del mismo a las CCAA mediante la adopción de los correspondientes acuerdos en los marcos institucionales de cooperación en materia de financiación autonómica establecidos en nuestro ordenamiento, así como mediante la introducción de las modificaciones normativas necesarias. De manera transitoria, en tanto no se adopten estos acuerdos y modificaciones normativas, el rendimiento del impuesto se atribuye a las CCAA, que también podrán asumir las competencias de gestión de esta figura.

El hecho imponible del impuesto recae sobre la entrega de residuos para su eliminación en vertederos, para su eliminación o valorización energética en instalaciones de incineración o de coincineración, ya sean de titularidad pública o privada. Sin embargo, se prevén determinadas exenciones, por ejemplo, cuando esta entrega se lleve a cabo ordenada por las autoridades públicas en situaciones de fuerza mayor, extrema necesidad o catástrofe; cuando se trate de decomisos de bienes a destruir; cuando la entrega sea de residuos para los que exista la obligación legal de eliminación; o cuando la entrega sea de residuos resultantes de operaciones de tratamiento distintos de los rechazos de residuos municipales, procedentes de instalaciones que realizan operaciones de valorización que no sean operaciones de tratamiento intermedio.

Son contribuyentes de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición que realicen el hecho imponible.

La base imponible está constituida por el peso, referido en toneladas métricas con expresión de tres decimales, de los residuos depositados en vertederos, incinerados o coincinerados.

El impuesto se devenga cuando se depositen los residuos en el vertedero o cuando se produzca la incineración o coincineración de los residuos en las instalaciones de incineración de residuos o de coincineración de residuos.

El tipo impositivo para el cálculo de la cuota íntegra varía en función del tipo de instalación de tratamiento: vertederos de residuos no peligrosos, de residuos peligrosos o de residuos inertes; instalaciones de incineración de residuos municipales que realicen operaciones de eliminación codificadas como D10 u operaciones de valorización codificadas como R01; otras instalaciones de incineración; o instalaciones de coincineración. Asimismo, el tipo impositivo varía para cada una de estas instalaciones, en función del

tipo de residuo: residuos municipales, rechazos de residuos municipales, residuos eximidos de tratamiento previo de conformidad con el Real Decreto 646/2020, de 7 de julio, por el que se regula la eliminación de residuos mediante depósito en vertedero (en el caso de los depositados en vertederos), residuos no sometidos a determinadas operaciones de tratamiento de residuos (en el caso de los incinerados) y otro tipo de residuos. Las CCAA pueden incrementar estos tipos en sus respectivos territorios.

El período de liquidación es trimestral, estando obligados los contribuyentes a autoliquidar el impuesto e ingresar la cuota durante los treinta primeros días naturales del mes posterior a cada trimestre natural.

La recaudación del impuesto se asignará a las CCAA en función del lugar donde se realicen los hechos imponibles gravados por él.

C. Tributos locales

C.1. Impuesto sobre bienes inmuebles

El Real Decreto-ley 4/2022 concede la exención de la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2022 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 2021 pérdidas de ingresos en las mismas de, al menos, un 20 por ciento con respecto a 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 20/2022 prorroga la exención de la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2022 para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas acaecidas en la isla de La Palma y también concede la exención de la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2022, que afecte a los bienes inmuebles dañados como consecuencia directa de los incendios forestales producidos en diversas CCAA y que cumplan los requisitos establecidos al efecto, tales como el obligado realojamiento de las personas o bienes en ellos ubicados hasta la reparación de los daños sufridos.

C.2. Impuesto sobre actividades económicas

El Real Decreto-ley 20/2022 prorroga la reducción en el impuesto correspondiente al ejercicio 2022 para paliar los daños provocados por las

antedichas erupciones volcánicas en la isla de La Palma y también concede la reducción en el impuesto correspondiente al ejercicio 2022, a las industrias, establecimientos mercantiles, marítimo-pesqueros, turísticos y profesionales cuyos locales de negocio o bienes afectos a esa actividad hayan sido dañados como consecuencia directa de los aludidos incendios forestales siempre que ello motivase la necesidad de realojamiento o se hayan producido daños que obliguen al cierre temporal de la actividad, reducción que será proporcional al tiempo transcurrido desde el día en que se haya producido el cese de la actividad hasta su reinicio en condiciones de normalidad.

La Ley de PGE 2023, en la sección primera de las tarifas del impuesto, modifica el grupo 761 de servicios telefónicos y crea un nuevo grupo 848, que clasifica la actividad de servicios de oficina flexible, «coworking» y centros de negocios, que hasta entonces carecía de tal clasificación. En la sección segunda, crea dos nuevos grupos en la agrupación 86 para, por un lado, clasificar la actividad de los escritores y guionistas y, por otro, recoger aquellos otros profesionales relacionados con las actividades artísticas y culturales distintas de las clasificadas en la sección tercera; adicionalmente, crea un nuevo grupo para clasificar a los guías de montaña. Y, en la sección tercera, crea un nuevo grupo para clasificar de forma específica a los compositores, letristas, arreglistas y adaptadores musicales.

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

C.3.1. Supuestos de no sujeción

La Ley Orgánica 2/2022 establece la no sujeción al impuesto en los casos de transmisiones de bienes inmuebles a título lucrativo en beneficio de los hijos menores o con discapacidad sujetos a patria potestad o tutela o con medidas de apoyo para el adecuado ejercicio de su capacidad jurídica, como consecuencia del fallecimiento de la mujer por motivo de violencia contra ella.

C.3.2. Base imponible

La Ley de PGE 2023 aprueba los nuevos coeficientes máximos aplicables para la determinación de la base imponible del impuesto.

C.4. Otras modificaciones

La Ley 7/2022 prevé que las entidades locales, en el plazo de 3 años, a contar desde el 10 de abril de 2022, deben establecer una tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributario, diferenciada y no

deficitaria, que permita implantar sistemas de pago por generación de residuos.

Asimismo, la Ley 7/2022 dispone que las entidades locales podrán fijar una bonificación potestativa de hasta un 95 por ciento de la cuota de las tasas o de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario exigibles por la prestación del servicio de recogida de residuos sólidos urbanos en favor de las empresas de distribución alimentaria y de restauración que tengan establecidos, en colaboración con entidades de economía social carentes de ánimo de lucro, sistemas que reduzcan los residuos alimentarios.

D. Tasas

La Ley 12/2022 crea una tasa por el examen de la documentación necesaria para la verificación del cumplimiento de los requisitos para la aprobación de la utilización de modelos internos y parámetros específicos en el cálculo del capital de solvencia obligatorio de las entidades aseguradoras y reaseguradoras.

El Real Decreto-ley 20/2022 establece la exención de las tasas del organismo autónomo Jefatura Central de Tráfico reguladas en la Ley 16/1979, de 2 de octubre, a la tramitación de las bajas de vehículos solicitadas como consecuencia de los daños producidos por los incendios forestales ya mencionados y la expedición de duplicados de permisos de circulación o de conducción destruidos o extraviados por dichas causas.

La Ley de PGE 2023 incorpora diversos preceptos en este ámbito, entre los que cabe destacar los siguientes:

En el ámbito de las tasas ferroviarias, se actualizan los cánones ferroviarios, que se aprueban con vigencia indefinida. No obstante, se aprueba para este ejercicio una modificación temporal de las cuantías unitarias de los referidos cánones ferroviarios, con el objeto de seguir paliando los efectos de la crisis provocada por la COVID-19 en el transporte ferroviario. También se actualizan las tasas por la prestación de servicios y realización de actividades en materia de seguridad ferroviaria.

Asimismo, se mantienen las cuantías básicas de las tasas portuarias. Se establecen las bonificaciones y los coeficientes correctores aplicables en los puertos de interés general a las tasas de ocupación, del buque, del pasaje y de la mercancía, así como los coeficientes correctores de aplicación a la tarifa fija de recepción de desechos generados por buques, de acuerdo con lo dispuesto en el texto refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre.

E. Otras novedades tributarias

E.1. Acontecimientos de excepcional interés público

La Ley 49/2002 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, durante 2023, mediante la Ley de PGE 2023, se han reconocido los máximos beneficios fiscales establecidos en dicho artículo 27 para los siguientes acontecimientos de excepcional interés público: Plan de Fomento de la Ópera en la Calle del Teatro Real, Inauguración de la Galería de las Colecciones Reales, Centenario del Hockey 1923-2023, 60 Aniversario Rally Blendio Princesa de Asturias Ciudad de Oviedo, 60 aniversario del Festival Porta Ferrada, Programa EN PLAN BIEN de promoción de estilos de vida saludables para la infancia y la adolescencia, 125 aniversario del Athletic Club 1898-2023, Ryder Cup 2031, Open Barcelona-Trofeo Conde de Godó, 125 aniversario del Real Club de Tenis Barcelona, 750 aniversario del Consolat del Mar, Congreso de la Unión Internacional de Arquitectos y Festival Internacional Sónar de Música, Creativitat i Tecnologia.

El Real Decreto-ley 3/2022, de 1 de marzo, de medidas para la mejora de la sostenibilidad del transporte de mercancías por carretera y del funcionamiento de la cadena logística, y por el que se transpone la Directiva (UE) 2020/1057, de 15 de julio de 2020, por la que se fijan normas específicas con respecto a la Directiva 96/71/CE y la Directiva 2014/67/UE para el desplazamiento de los conductores en el sector del transporte por carretera, y de medidas excepcionales en materia de revisión de precios en los contratos públicos de obras, establece los beneficios fiscales aplicables al evento «Global Mobility Call».

E.2. Regímenes fiscales especiales

E.2.1. Régimen fiscal especial de las Illes Balears

La Ley de PGE 2023 regula este régimen fiscal especial, con efectos para los periodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2023 y el 31 de diciembre de 2028, que se aplicará en el ámbito territorial de dicha Comunidad Autónoma, en reconocimiento del hecho específico y diferencial de su insularidad, mediante el establecimiento de medidas de orden fiscal, con especial atención a ciertos sectores.

1. Reserva para inversiones en las Illes Balears

Los contribuyentes del IS y del impuesto sobre la renta de no residentes (IRNR) tendrán derecho a la reducción en la base imponible de las cantida-

des que, con relación a sus establecimientos situados en dicha comunidad autónoma, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones. La reducción se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del 90 por ciento de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en la referida comunidad autónoma. En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma, en la realización de alguna de las siguientes inversiones: la adquisición de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible, de elementos patrimoniales que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio balear, así como los gastos de investigación y desarrollo derivados de actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, la creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones anteriores, que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión y la suscripción de acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión deberán estar situados o ser recibidos en el archipiélago balear, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio balear.

Los contribuyentes del IRPF que determinen sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando estos provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en dicha comunidad autónoma. Para ello, las personas físicas deberán llevar la contabilidad en la forma exigida por el Código de Comercio y su normativa de desarrollo desde el ejercicio en que se han obtenido los beneficios que se destinan a dotar la referida reserva hasta aquel en que deban permanecer en funcionamiento los bienes objeto de la materialización de la inversión.

La deducción se calculará aplicando el tipo medio de gravamen a las dotaciones anuales a la reserva y tendrá como límite el 80 por ciento de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en la referida comunidad autónoma, siempre que no se supe-

ren los límites establecidos en el Ordenamiento comunitario que, en cada caso, resulten de aplicación.

2. Régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras

Los contribuyentes del IS, del IRNR y del IRPF que determinen su rendimiento mediante el método de estimación directa aplicarán una bonificación del 10 por ciento de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en dicha comunidad autónoma por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, en este último caso en relación con las capturas efectuadas en su zona pesquera y acuícola. Se podrán beneficiar de esta bonificación las personas o entidades domiciliadas en las Illes Balears o en otros territorios que se dediquen a la producción de tales bienes en el archipiélago, mediante sucursal o establecimiento permanente.

La bonificación se aplicará sobre la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de las actividades de producción señaladas.

La aplicación de la bonificación en cada período impositivo requerirá que la plantilla media de la entidad en dicho período no sea inferior a la plantilla media correspondiente a los doce meses anteriores al inicio del primer período impositivo en que tenga efectos el presente régimen.

La bonificación se incrementará hasta el 25 por ciento en aquellos períodos impositivos en los que, además de cumplirse el requisito de mantenimiento de plantilla media citado anteriormente, se haya producido un incremento de plantilla media no inferior a la unidad respecto de la plantilla media del período impositivo anterior y dicho incremento se mantenga durante, al menos, un plazo de tres años a partir de la fecha de finalización del período impositivo en el que se aplique esta bonificación incrementada.

La bonificación no será aplicable a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

E.2.2. Otros regímenes fiscales especiales

La Ley de PGE 2023 y el Real Decreto-ley 3/2022 regulan los regímenes fiscales específicos de la XXXVII Copa América Barcelona y de la final de la UEFA Europa League 2022, respectivamente.

E.3. Mecenazgo

Como en años anteriores, la Ley de PGE 2023 contiene una relación de las actividades prioritarias de mecenazgo, para las cuales los porcen-

tajes y los límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002 se elevarán en cinco puntos porcentuales. Dicha relación comprende las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios; las llevadas a cabo por el Museo Nacional del Prado y el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía para la consecución de sus respectivos fines; las desarrolladas por la Biblioteca Nacional de España en cumplimiento de sus fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica; las efectuadas por la Fundación Deporte Joven en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte», para este supuesto existe un límite de 50.000 euros anuales para cada aportante; la conservación, restauración o rehabilitación de determinados bienes del Patrimonio Histórico Español; las de fomento, promoción y difusión de las artes escénicas y musicales llevadas a cabo por las Administraciones públicas, o con el apoyo de estas; varias relacionadas con la investigación, desarrollo e innovación; los programas de formación y promoción del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas; los programas dirigidos a la erradicación de la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con estas; las efectuadas por la Fundación ONCE en el marco del Programa de Becas «Oportunidad al Talento», así como las actividades desarrolladas por esta entidad en el marco del Programa de Formación en Competencias y Profesiones Digitales y Tecnológicas «Por Talento Digital» y las llevadas a cabo en el marco del Proyecto 2022-2023 «Avances para la movilidad de las personas ciegas asistidas por perros guía»; las llevadas a cabo por el Fondo de Becas Soledad Cazorla para huérfanos de la violencia de género (Fundación Mujeres); y determinadas actividades desarrolladas por el Instituto de la Cinematografía y las Artes Audiovisuales.

E.4. Régimen económico y fiscal de Canarias

E.4.1. Impuesto general indirecto canario

La Ley de PGE 2023 incorpora varias de las modificaciones ya citadas en relación con el IVA, en particular, las referidas a la adecuación a la normativa aduanera, al lugar de realización de determinadas prestaciones de servicios y al régimen general de deducciones, para alinear la regulación de ambos tributos.

E.4.2. Zona Especial Canaria

La Ley 2/2022, de 24 de febrero, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, amplía en un año los plazos para efectuar la materialización de la reserva para inversiones

en Canarias dotada con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016 y la dotación a dicha reserva relativa a las inversiones anticipadas realizadas en 2017 y consideradas como materialización de la misma, por los graves efectos que la pandemia ha producido en la realización de las inversiones y los resultados económicos en el año 2020.

La Ley 38/2022 modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en relación con las tasas aplicables a las entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC), dado que la configuración de la tasa de inscripción conlleva numerosos problemas derivados de su encaje en relación con el procedimiento de inscripción en dicha Zona. A tal fin, se sustituye el hecho imponible y configuración de la tasa, que se denomina a partir de 29 de diciembre de 2022 tasa de gestión de la solicitud de autorización para la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la ZEC, reconduciéndolo a la solicitud de autorización, con independencia del resultado del procedimiento. Además, incrementa el importe de la tasa, que será de 1.200 euros en 2024, y 1.500 euros a partir de 2025 (anteriormente, 850 euros)

La Ley de PGE 2023 establece que se considerarán efectuadas en el ámbito geográfico de la ZEC las transmisiones de bienes corporales cuando, tratándose de la adquisición de bienes para su reventa sin que las mercancías pasen materialmente por territorio canario, las operaciones comerciales se hayan realizado en el referido ámbito geográfico y determinen el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos en dicho ámbito. Asimismo, cuando se hayan organizado, dirigido, contratado y facturado desde el referido ámbito geográfico, y al menos el noventa por ciento de los gastos en los que se incurra para la realización de tales operaciones, excluidos el coste de adquisición de los bienes corporales entregados y los asociados al transporte y al tráfico de los mismos, se correspondan con la utilización de los medios personales y materiales de la entidad situados en Canarias. Los contribuyentes que realicen estas operaciones deberán realizar una declaración informativa trimestral.

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 2022.

Cuadro 1.2

IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2020	Escala general del impuesto	31/12/2020	58
	Tipos de gravamen del ahorro		59
	Escala de retenciones e ingresos a cuenta aplicable a los perceptores de rentas del trabajo		60
	Escalas aplicables a los trabajadores desplazados a territorio español		61
	Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social		62
	Límites para la aplicación del método de estimación objetiva en el ejercicio 2021		63
	Actividades prioritarias de mecenazgo		D.A.66 ^a
Ley 11/2021	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	10/07/2021	D.A.67 ^a a 97 ^a y D.F.39 ^a y 42 ^a
	Imputación temporal en los seguros de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión		Tercero.Uno
	Reducción de los rendimientos del capital inmobiliario por arrendamiento destinado a vivienda habitual		Tercero.Dos
	Transmisiones de bienes a título lucrativo por causa de muerte derivadas de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente		Tercero.Tres
	Imputación de rentas en el régimen de transparencia fiscal internacional		Tercero.Cuatro
Obligaciones de información relativas a monedas virtuales	Tercero.Seis		
Ley 14/2021	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	12/10/2021	Decimoprimer. Dos, siete y trece
Ley 10/2022	Obligaciones de información en relación con obras de mejora de eficiencia energética de viviendas	15/06/2022	1.Uno
	Deducción por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas		1.Dos
	No integración en la base imponible del impuesto de las ayudas concedidas en virtud de los programas de ayuda en materia de rehabilitación residencial y vivienda social del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia		1.Tres
RD-ley 35/2020	Plazo de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva en el ejercicio 2021	23/12/2020	12
	Gastos deducibles de los rendimientos del capital inmobiliario correspondientes a alquileres de locales a determinados empresarios durante el período impositivo 2021		13
	Deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores en 2021		14
RD-ley 10/2021	Exención de las ayudas excepcionales por daños personales	19/05/2021	4.Siete
	Habilitación para reducción de módulos para las actividades agrarias para paliar daños causados por la borrasca «Filo-mena»		6

(continúa)

Cuadro I.2 (continuación)

IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 20/2021	Exención de las ayudas excepcionales por daños personales	06/10/2021	25.Siete
	Habilitación para reducción de módulos para las actividades agrarias para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas en la isla de La Palma		26
	Actividad prioritaria de mecenazgo: recuperación del patrimonio cultural de la isla de La Palma		28
RD-ley 25/2021	No tributación en el impuesto de las ayudas públicas por destrucción de elementos patrimoniales como consecuencia de la erupción del volcán de Cumbre Vieja en la isla de la Palma	09/11/2021	4
RD-ley 4/2022	Reducción módulos 2021 para paliar daños causados por la sequía	16/03/2022	4.1
	Habilitación para reducción de módulos para las actividades agrarias para la reparación de daños causados por la sequía		4.2
RD-ley 6/2022	Exención por daños personales	30/03/2022	D.F.10ª
RD 899/2021	Modifica el Reglamento del IRPF: reducciones en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social y pagos a cuenta	20/10/2021	Único
Orden HAC/1155/2020	Módulos 2021	04/12/2020	
Orden HAC/612/2021	Modelo 179	18/06/2021	
Orden HFP/1351/2021	Modelos 156, 180, 182, 187, 189 y 198	03/12/2021	
Orden HFP/207/2022	Modelo declaración IRPF 2021	18/03/2022	
Orden HFP/413/2022	Reducción módulos 2021	11/05/2022	

2.1.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre la renta de las personas físicas: ejercicio 2021*

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 2021, que se presentaron en el año 2022. No obstante, y al igual que en ediciones anteriores, dichos datos estadísticos corresponden únicamente al territorio de régimen fiscal común (TRFC), quedando 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 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 2021 se recoge en el cuadro I.3, según los datos estadísticos cerrados a 31 de diciembre de 2022. 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 2017-2021

Ejercicio	Número de declaraciones	% Tasa de variación
2017	19.913.239	1,5
2018	20.608.731	3,5
2019	21.028.886	2,0
2020	21.638.795	2,9
2021 (*)	22.048.548	1,9

(*) Datos estadísticos a 31-12-2022.

Por el período 2021 se presentaron 22.048.548 declaraciones, cifra superior en 409.753 a la del ejercicio anterior, lo que se tradujo en un incremento del 1,9 por ciento. De esta forma, continuó el comportamiento expansivo de años anteriores, si bien a un ritmo más moderado que en los tres ejercicios precedentes (en 2020 el aumento fue 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 2021 estuvo en consonancia con la evolución favorable del empleo en dicho año⁽¹⁾, circunstancia

⁽¹⁾ Según la Encuesta de Población Activa (EPA) del Instituto Nacional de Estadística (INE), en 2021 el número de ocupados, en media anual, creció el 3 por ciento.

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.

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 2017-2021. La representación gráfica de esta información, junto con la evolución del número total de declaraciones, se muestra en el gráfico I.1.

⁽²⁾ Según la EPA, las tasas de variación del número de ocupados, en media anual, fueron del 2,6 por ciento en 2017, del 2,7 por ciento en 2018, del 2,3 por ciento en 2019 y del -2,9 por ciento en 2020.

⁽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.

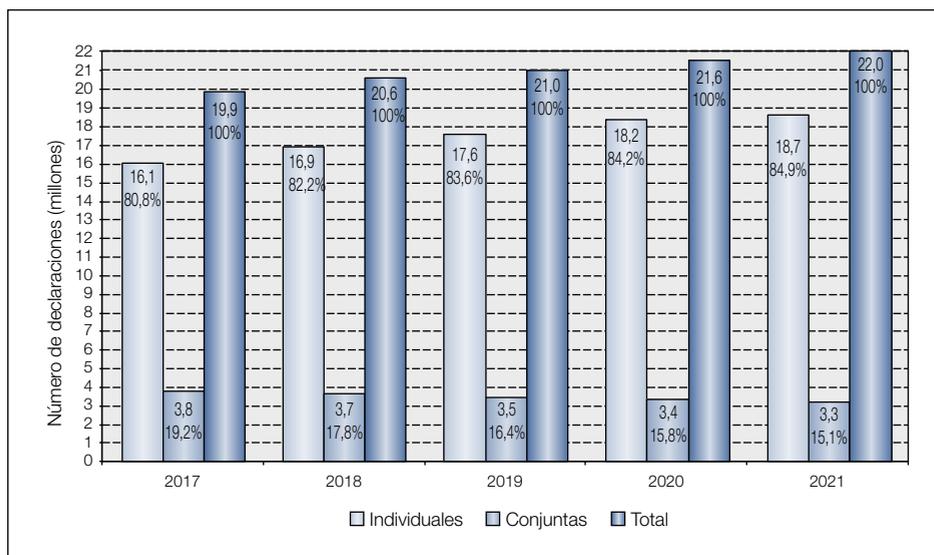
Cuadro I.4

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2017-2021

Ejercicio	Individuales			Conjuntas			Total
	Número	% s / total	% Tasa de variación	Número	% s/ total	% Tasa de variación	
2017	16.088.907	80,8	2,5	3.824.332	19,2	-2,7	19.913.239
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

Gráfico I.1

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES Y DEL PESO RELATIVO DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2017-2021



En el ejercicio 2021, las declaraciones individuales totalizaron 18.724.517 (el 84,9 por ciento de las presentadas), mientras que el número de declaraciones en las que se optó por la tributación conjunta fue de 3.324.031 (el 15,1 por ciento restante).

El número de declaraciones individuales en el ejercicio 2021 fue superior en el 2,8 por ciento al de 2020, en línea con lo ocurrido desde 2017 (los crecimientos fueron del 2,5 por ciento en 2017, del 5,2 por ciento en 2018, del 3,8 por ciento en 2019 y del 3,6 por ciento en 2020). Por su parte, el número de declaraciones conjuntas siguió disminuyendo en 2021, con una tasa del -2,9 por ciento, continuando así la pauta decreciente que se había registrado en los ejercicios precedentes (los descensos fueron del 2,7 por ciento en 2017, del 3,8 por ciento en 2018, del 6,2 por ciento en 2019 y del 0,8 por ciento en 2020).

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 2017-2021 fue de 4,1 puntos porcentuales, repartiéndose de la siguiente manera: 1,4 puntos en 2018 y 2019, 0,6 puntos en 2020 y 0,7 puntos en 2021.

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 2021, si bien en aquel se incluyen igualmente los datos relativos a 2020.

En el ejercicio 2021 se consignaron rendimientos del trabajo en 18.142.422⁽⁴⁾ declaraciones, lo que supuso un incremento absoluto de 191.389 y relativo del 1,1 por ciento respecto a 2020, que se explica por el aumento del número de asalariados y de pensionistas en dicho año⁽⁵⁾.

El peso relativo de las declaraciones con rendimientos del trabajo sobre el total de declaraciones presentadas disminuyó en 7 décimas porcentuales, al pasar del 83 por ciento en 2020 al 82,3 por ciento en 2021. Este comportamiento está en línea con la tendencia decreciente observada en el tamaño relativo de este colectivo de declarantes desde 2009 hasta 2019, con las excepciones de 2016 y 2017, ejercicios en los que se registraron unos aumentos de 1,2 y 1,1 puntos porcentuales, respectivamente⁽⁶⁾. En 2020, la participación de las declaraciones con este tipo de rentas aumentó en 1,1 puntos porcentuales.

⁽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 2021 el número de asalariados creció el 3,2 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 1 por ciento en dicho año.

⁽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 y en 2019 del 81,9 por ciento.

Cuadro 1.5

NÚMERO DE DECLARACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2020 Y 2021

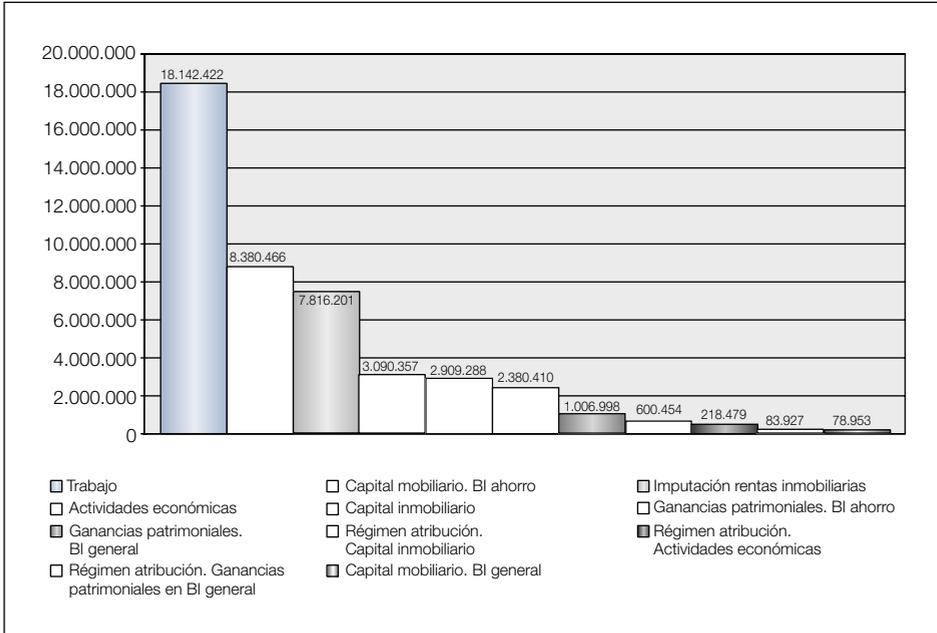
Fuentes de renta	2020		2021		% Tasa de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Trabajo	17.951.033	83,0	18.142.422	82,3	1,1
2. Capital	-	-	-	-	-
- inmobiliario	2.818.043	13,0	2.909.288	13,2	3,2
- mobiliario	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	78.018	0,4	78.953	0,4	1,2
- a integrar en base imponible del ahorro	8.658.070	40,0	8.380.466	38,0	-3,2
3. Actividades económicas	3.030.744	14,0	3.090.357	14,0	2,0
- estimación directa	1.806.001	8,3	1.880.635	8,5	4,1
- estimación objetiva	1.164.745	5,4	1.165.074	5,3	0,0
- actividades agrarias	770.905	3,6	779.989	3,5	1,2
- resto de actividades	342.437	1,6	348.569	1,6	1,8
4. Régimen de atribución de rentas	-	-	-	-	-
- capital mobiliario	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	21.538	0,1	22.667	0,1	5,2
- a integrar en base imponible del ahorro	22.406	0,1	23.990	0,1	7,1
- capital inmobiliario	588.661	2,7	600.454	2,7	2,0
- actividades económicas	216.394	1,0	218.479	1,0	1,0
- ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	75.372	0,3	83.927	0,4	11,4
- a integrar en base imponible del ahorro	6.672	0,0	7.639	0,0	14,5
5. Rentas imputadas	-	-	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	7.525.176	34,8	7.816.201	35,4	3,9
- AIE ⁽¹⁾ y UTE ⁽²⁾	1.203	0,0	1.301	0,0	8,1
- transparencia fiscal internacional	191	0,0	231	0,0	20,9
- derechos de imagen	154	0,0	171	0,0	11,0
- particip. en instit. inversión colectiva de paraísos fiscales	58	0,0	51	0,0	-12,1
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	683.609	3,2	1.006.998	4,6	47,3
- saldo positivo	683.609	3,2	1.006.998	4,6	47,3
- saldo negativo	3.683	0,0	3.672	0,0	-0,3
- a integrar en base imponible del ahorro	2.379.285	11,0	2.380.410	10,8	0,0
- saldo positivo	2.379.285	11,0	2.380.410	10,8	0,0
- saldo negativo	528.864	2,4	445.879	2,0	-15,7
TOTAL DECLARACIONES	21.638.795	100	22.048.548	100	1,9
Base imponible general	20.014.981	92,5	20.443.165	92,7	2,1
Base imponible del ahorro	8.527.261	39,4	8.340.170	37,8	-2,2

(1) Agrupaciones de interés económico.

(2) Uniones temporales de empresas.

Gráfico 1.2

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



El número de declaraciones con rendimientos del capital inmobiliario en 2021 fue de 2.909.288⁽⁴⁾, lo que supuso un aumento absoluto de 91.245 y relativo del 3,2 por ciento respecto a las declaraciones con esta fuente de renta en el ejercicio anterior. El peso relativo de estas declaraciones en 2021 se situó en el 13,2 por ciento, 2 décimas porcentuales más que en 2020, con lo que se retomó la tendencia creciente que se venía observando desde 2008⁽⁷⁾, después de que en 2020 se produjera un retroceso de 2 décimas porcentuales.

Las declaraciones con rendimientos netos del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro ascendieron a 8.380.466⁽⁴⁾, con una disminución absoluta de 277.604 y relativa del 3,2 por ciento en comparación con el ejercicio 2020. Dicho decrecimiento provocó que el peso

⁽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 y del 13,2 por ciento en 2019.

relativo de estas declaraciones bajara del 40 por ciento en 2020 al 38 por ciento en 2021, aunque mantuvo el segundo puesto como fuente de renta más frecuente en las declaraciones del IRPF de ese último ejercicio, 44,3 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 2017-2021 perdió 20,7 puntos porcentuales (pasó de representar el 58,7 por ciento en 2017 al citado 38 por ciento en 2021).

Las declaraciones en las que se consignaron rendimientos netos del capital mobiliario integrables en la base imponible general de 2021 fueron 78.953, lo que supuso un aumento absoluto de 935 y relativo del 1,2 por ciento en comparación con 2020. Su peso relativo se mantuvo al mismo nivel en los dos ejercicios, el 0,4 por ciento.

Las declaraciones correspondientes al ejercicio 2021 en las que se consignaron rentas de actividades económicas desarrolladas por empresarios individuales y profesionales totalizaron 3.090.357⁽⁴⁾, cifra superior en 59.613, en términos absolutos, y el 2 por ciento, en términos relativos, a la del periodo precedente. En 2018 también creció el número de declaraciones con esta fuente de renta (tasa del 1,1 por ciento), mientras que, en 2017, 2019 y 2020 se produjeron descensos (tasa del -0,9 por ciento en 2017 y 2019 y del -1,8 por ciento en 2020). La participación relativa de estas declaraciones en 2021 fue del 14 por ciento, idéntica a la de 2020.

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 2021 fue de 1.880.635, produciéndose un aumento absoluto de 74.634 y relativo del 4,1 por ciento respecto al ejercicio precedente. Con este comportamiento se recuperó la tendencia creciente observada en el trienio 2017-2019, tras la disminución registrada en 2020 (las tasas de variación fueron del 1,3 por ciento en 2017, del 3,7 por ciento en 2018, del 0,7 por ciento en 2019 y del -1,2 por ciento en 2020).

El número de declaraciones presentadas por los empresarios y profesionales acogidos al método de estimación objetiva ascendió a un total de 1.165.074⁽⁴⁾, lo que supuso 329 más y un aumento del 0,03 por ciento en comparación con las presentadas por el ejercicio 2020. Se quebró así el comportamiento decreciente observado en los años anteriores: en 2017 la tasa de variación fue del -3,6 por ciento, en 2018 del -1,9 por ciento, en 2019 del -2,8 por ciento y en 2020 del -3,6 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 2021 totalizó 779.989⁽⁴⁾ (9.084

más y una tasa del 1,2 por ciento en comparación con 2020), lo que representó el 3,5 por ciento del total de declaraciones presentadas y el 25,2 por ciento de aquellas en las que se consignaron rendimientos de actividades económicas en 2021. El resto de contribuyentes en estimación objetiva presentó 348.569⁽⁴⁾ declaraciones, cifra que supuso un crecimiento absoluto de 6.132 y relativo del 1,8 por ciento respecto a 2020.

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 2021, dicha concurrencia de dos o más modalidades de estimación en actividades económicas se produjo en 41.306 declaraciones (43.186 declaraciones en 2020).

De las declaraciones con rentas en régimen de atribución en 2021 destacaron las referidas al capital inmobiliario y a las actividades económicas. Las primeras crecieron el 2 por ciento en comparación con 2020, totalizando 600.454, esto es, el 2,7 por ciento del número total de declaraciones presentadas en 2021, proporción idéntica a la del año anterior. El número de declaraciones con rentas de actividades económicas en régimen de atribución registró un aumento del 1 por ciento hasta situarse en 218.479, lo que supuso el 1 por ciento del total de declaraciones presentadas en 2021, igual proporción que en 2020.

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 2021, este tipo de rentas imputadas se recogió en un total de 7.816.201 declaraciones, lo que supuso un incremento absoluto de 291.025 y relativo del 3,9 por ciento respecto al ejercicio anterior, y una participación del 35,4 por ciento en el total de declaraciones presentadas, 6 décimas porcentuales superior a la del año precedente, quebrándose el comportamiento decreciente observado en los ejercicios anteriores (los pesos relativos fueron del 36,3 por ciento en 2017, del 36,2 por ciento en 2018, del 36 por ciento en 2019 y del 34,8 por ciento).

En 2021, 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 1.006.998, lo que representó el 4,6 por ciento del

total de declaraciones, proporción superior en 1,4 puntos porcentuales a la de 2020, y supuso un aumento del 47,3 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 2021 fueron 3.672, el 0,3 por ciento menos que en el ejercicio precedente.

Las declaraciones en las que se consignó un saldo positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible del ahorro fueron 2.380.410, cifra similar a la del año anterior (2.379.285 en 2020), lo que supuso una participación relativa del 10,8 por ciento en el total de declaraciones presentadas en el ejercicio 2021, 2 décimas por debajo de la del año precedente. Por su parte, las declaraciones de 2021 en las que el saldo de dichas rentas mostró un signo negativo totalizaron 445.879, cifra inferior en el 15,7 por ciento a la de 2020.

El resto de las fuentes de renta afectó a colectivos de tamaños reducidos, en todo caso igual o inferior al 0,4 por ciento del total de declaraciones.

2.1.2.2. *Base imponible*

La parte general de la base imponible en el ejercicio 2021 totalizó 465.253,4 millones de euros (el 92,7 por ciento del importe total de esa variable) y la base imponible del ahorro 36.793,6 millones de euros (el restante 7,3 por ciento), con unas tasas de variación del 5,1 y 19,3 por ciento, respectivamente, en comparación con las cuantías correspondientes al periodo impositivo 2020. 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 las rentas de actividades económicas y de las ganancias patrimoniales netas. Por su parte, la expansión de la base imponible del ahorro se debió al impulso del saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales que conformó dicha magnitud.

El importe de la base imponible total del periodo impositivo 2021, resultado de la suma de las partes general y del ahorro, ascendió a 502.047 millones de euros, cifra superior en el 8 por ciento a la de 2020. La base imponible media por declaración en el ejercicio 2021 resultó ser de 22.770 euros, lo que supuso un incremento del 5,9 por ciento respecto a la cuantía media de 2020 (21.492 euros).

En el cuadro I.6 se recoge la evolución entre los ejercicios 2017 y 2021 de la base imponible total⁽⁸⁾.

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

Cuadro I.6

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2017-2021
(Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2017	426.519,7	4,7
2018	450.539,6	5,6
2019	467.321,8	3,7
2020	465.054,9	-0,5
2021	502.047,0	8,0

Hasta el ejercicio 2019, las tasas de variación anuales del importe de la base imponible tuvieron signo positivo (del 4,7 por ciento en 2017, 5,6 por ciento en 2018 y 3,7 por ciento en 2019), debido al crecimiento de la mayoría de sus componentes, siendo de especial relevancia los registrados por los rendimientos del trabajo (4,2 por ciento en 2017, 4,1 por ciento en 2018 y 3,9 por ciento en 2019), las actividades económicas (7 por ciento en 2017, 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 (24,5 por ciento en 2017, 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 todos sus componentes, con excepción de las rentas 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 descensos 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, respectivamente. En 2021 se retomó el signo positivo de la variación de la base imponible, gracias a los aumentos registrados en la mayor parte de sus componentes, como ya se indicó, resultando especialmente relevantes los correspondientes a los rendimientos del trabajo, con el 5,3 por ciento, a las rentas de actividades económicas, con el 31,5 por ciento, y a las ganancias patrimoniales netas, con el 35,2 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 2021 por tramos de esa variable.

Según se observa en dicho cuadro, el 75,2 por ciento de los contribuyentes del impuesto en 2021 se situó en unos niveles de base imponible iguales o inferiores a 30.000 euros, aportando el 40,2 por ciento del importe total de la base imponible de dicho periodo impositivo.

Cuadro I.7

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE SEGÚN TRAMOS. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	6.115.442	27,7	27,7	11.944,9	2,4	2,4	1.953
6.000-12.000	2.207.360	10,0	37,7	19.420,8	3,9	6,2	8.798
12.000-18.000	2.751.900	12,5	50,2	42.468,8	8,5	14,7	15.433
18.000-24.000	3.305.741	15,0	65,2	69.023,0	13,7	28,5	20.880
24.000-30.000	2.192.197	9,9	75,2	58.794,6	11,7	40,2	26.820
30.000-36.000	1.817.041	8,2	83,4	59.916,3	11,9	52,1	32.975
36.000-42.000	1.284.781	5,8	89,2	49.549,4	9,9	62,0	38.566
42.000-51.000	868.974	3,9	93,2	39.872,0	7,9	69,9	45.884
51.000-60.000	458.808	2,1	95,3	25.299,9	5,0	75,0	55.143
60.000-72.000	356.721	1,6	96,9	23.337,7	4,6	79,6	65.423
72.000-90.000	282.086	1,3	98,2	22.535,8	4,5	84,1	79.890
90.000-120.000	193.644	0,9	99,0	19.830,3	3,9	88,0	102.406
120.000-240.000	157.807	0,7	99,7	25.109,1	5,0	93,0	159.113
240.000-600.000	43.843	0,2	99,9	15.179,0	3,0	96,1	346.213
Más de 600.000	12.203	0,1	100,0	19.765,5	3,9	100,0	1.619.727
TOTAL	22.048.548	100		502.047,0	100		22.770

Los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros representaron el 20,1 por ciento del total y aportaron el 34,8 por ciento de la base imponible. Aquellos cuya base imponible estaba comprendida entre 60.000 y 120.000 euros representaron el 3,8 por ciento de los declarantes de esa magnitud y aportaron el 13,1 por ciento de su importe. Las declaraciones con bases imponibles superiores a 120.000 euros, que representaron el 1 por ciento del total, aportaron el 12 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 3,9 por ciento del volumen total de la base imponible del IRPF en el ejercicio 2021.

La composición de la base imponible del ejercicio 2021, según las distintas fuentes de renta, y sus cuantías medias por declaración, así como la comparación con los resultados obtenidos para el ejercicio 2020, se muestran en el cuadro I.8.

En 2021, 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 405.964,7 millones de euros, esto es, el 80,9 por ciento de la base imponible, siendo su cuantía media

por declaración de 22.377 euros. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2020 resultan unas tasas de variación del 5,3 y 4,2 por ciento, respectivamente.

Cuadro I.8

COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2020 Y 2021

	Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación
1. Trabajo	385.497,4	405.964,7	5,3	21.475	22.377	4,2
2. Capital	23.254,5	23.352,7	0,4	-	-	-
- inmobiliario	8.630,2	9.322,4	8,0	3.062	3.204	4,6
- mobiliario	14.624,3	14.030,3	-4,1	-	-	-
- a integrar en base imponible general	306,0	358,2	17,1	3.922	4.537	15,7
- a integrar en base imponible del ahorro	14.318,3	13.672,1	-4,5	1.654	1.631	-1,4
3. Actividades económicas	29.173,4	38.359,6	31,5	9.626	12.413	29,0
- estimación directa	25.176,8	32.030,4	27,2	13.941	17.032	22,2
- estimación objetiva	3.996,6	6.329,2	58,4	3.431	5.432	58,3
- actividades agrarias	2.295,2	2.665,5	16,1	2.977	3.417	14,8
- resto de actividades	1.701,5	3.663,7	115,3	4.969	10.511	111,5
4. Régimen de atribución de rentas	3.810,0	4.482,8	17,7	-	-	-
- capital mobiliario	68,0	83,3	22,4	-	-	-
- a integrar en base imponible general	38,4	48,0	25,2	1.781	2.119	19,0
- a integrar en base imponible del ahorro	29,6	35,2	18,9	1.323	1.469	11,0
- capital inmobiliario	1.278,3	1.355,9	6,1	2.171	2.258	4,0
- actividades económicas	2.309,8	2.868,7	24,2	10.674	13.130	23,0
- ganancias y pérdidas patrimoniales	153,9	174,9	13,7	-	-	-
- a integrar en base imponible general	85,8	109,8	28,0	1.138	1.308	14,9
- a integrar en base imponible del ahorro	68,1	65,2	-4,3	10.208	8.529	-16,4
5. Rentas imputadas	5.379,1	5.626,2	4,6	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	5.371,4	5.584,1	4,0	714	714	0,0
- AIE y UTE	-13,3	-20,2	-52,6	-11.016	-15.544	-41,1
- transparencia fiscal internacional	13,2	41,5	214,8	68.958	179.509	160,3
- derechos de imagen	2,0	1,9	-8,3	13.230	10.927	-17,4
- particip. en inst. inversión colectiva de paraísos fiscales	5,8	19,0	229,7	99.317	372.415	275,0
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	17.940,5	24.261,1	35,2	-	-	-
- a integrar en base imponible general	823,8	1.239,9	50,5	1.205	1.231	2,2
- saldo positivo	881,2	1.291,3	46,5	1.289	1.282	-0,5
- saldo negativo	15,8	14,2	-10,5	4.297	3.857	-10,2
- compensación de saldos (-) de ejercicios anteriores	41,6	37,2	-10,5	-	-	-
- a integrar en base imponible del ahorro	17.116,7	23.021,1	34,5	7.194	9.671	34,4
- saldo positivo	18.587,3	25.043,4	34,7	7.812	10.521	34,7
- saldo negativo	235,8	176,0	-25,4	446	395	-11,4
- compensación de saldos (-) de ejercicios anteriores	1.234,8	1.846,3	49,5	-	-	-
7. BASE IMPONIBLE [(7)=(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)]	465.054,9	502.047,0	8,0	21.492	22.770	5,9
GENERAL	433.522,1	465.253,4	7,3	21.660	22.758	5,1
DEL AHORRO	31.532,8	36.793,6	16,7	3.698	4.412	19,3

La cantidad consignada en las declaraciones de 2021 en concepto de otros gastos deducibles ascendió a 40.135,8 millones de euros, correspondientes a 20.361.201 declaraciones (40.330 millones de euros y 20.363.922 declaraciones en 2020). El incremento adicional para los contribuyentes desempleados que aceptaron un trabajo que exigió un traslado de municipio se cumplimentó en 36.156 declaraciones y supuso 70,5 millones de euros (32.541 declaraciones y 63,6 millones de euros en 2020). La cantidad adicional deducida por los trabajadores activos que eran personas con discapacidad se recogió en 348.760 declaraciones, totalizando 1.341,2 millones de euros (333.354 declaraciones y 1.279,9 millones de euros en 2020).

En 2021, la reducción general por obtención de rendimientos del trabajo se reflejó en 7.508.922 declaraciones, esto es, el 41,4 por ciento de las declaraciones con esa fuente de renta (el 45,5 por ciento en 2020), por un importe de global de 31.640,2 millones de euros, produciéndose un descenso del 6 por ciento respecto al ejercicio anterior (33.660,3 millones de euros). La reducción media por este concepto fue de 4.214 euros, cifra superior en el 2,2 por ciento a la de 2020 (4.123 euros).

Cuadro I.9

**REDUCCIÓN POR OBTENCIÓN DE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO:
CUANTÍA APLICABLE CON CARÁCTER GENERAL. DISTRIBUCIÓN
SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.967.756	66,2	66,2	23.714,7	75,0	75,0	4.774
6.000-12.000	1.810.787	24,1	90,3	7.099,7	22,4	97,4	3.921
12.000-18.000	718.616	9,6	99,8	810,7	2,6	100,0	1.128
18.000-24.000	10.494	0,1	100,0	10,3	0,0	100,0	979
24.000-30.000	559	0,0	100,0	2,0	0,0	100,0	3.644
30.000-36.000	269	0,0	100,0	1,0	0,0	100,0	3.535
36.000-42.000	153	0,0	100,0	0,6	0,0	100,0	4.129
42.000-51.000	119	0,0	100,0	0,5	0,0	100,0	3.852
51.000-60.000	56	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	3.575
60.000-72.000	37	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	4.150
72.000-90.000	37	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	4.165
90.000-120.000	22	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	4.237
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	0	0,0	100,0	0,0	0,0	100,0	-
TOTAL	7.508.922	100		31.640,2	100		4.214

s.e.: secreto estadístico.

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 2021.

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 75 por ciento del importe de la reducción correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 6.000 euros, los cuales presentaron el 66,2 por ciento de las declaraciones en las que se consignó este concepto.

Los rendimientos del capital inmobiliario en 2021 totalizaron 9.322,4 millones de euros⁽⁹⁾, lo que supuso un aumento del 8 por ciento en comparación con 2020 (8.630,2 millones de euros). Dicha tasa fue el resultado del efecto conjunto de los incrementos de los ingresos íntegros (tasa del 7,5 por ciento) y de los gastos deducibles (tasa del 8,6 por ciento).

El rendimiento medio del capital inmobiliario por declaración en 2021 se situó en 3.204 euros, cantidad superior en el 4,6 por ciento a la de 2020 (3.062 euros), variación que está en línea con la continuidad del aumento del precio medio del alquiler de viviendas y la recuperación de los alquileres de locales en 2021⁽¹⁰⁾.

El importe consignado en 2021 por la reducción aplicable sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de viviendas fue de 5.385,9 millones de euros, cifra superior en el 4,7 por ciento a la cantidad correspondiente a 2020 (5.143,7 millones de euros). El número de declaraciones con esta reducción fue de 2.064.218, el 4 por ciento más que en 2020 (1.984.807). La reducción media se situó en 2.609 euros, produciéndose un aumento del 0,7 por ciento respecto al ejercicio anterior (2.592 euros).

En el ejercicio 2021, las rentas procedentes del capital mobiliario totalizaron 14.030,3 millones de euros⁽⁹⁾. La mayor parte de dicha cantidad, 13.672,1 millones de euros (el 97,4 por ciento), se integró en la base imponible del

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

⁽¹⁰⁾ Según el INE, en 2021, el precio medio del alquiler de la vivienda aumentó el 0,5 por ciento (tasa del 0,8 por ciento en 2020). 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 2021, estas rentas aumentaron el 5 por ciento en dicho año, mientras que en 2020 habían descendido el 14,4 por ciento.

ahorro⁽¹¹⁾ y el resto, 358,2 millones de euros, en la base imponible general. Si se comparan las cifras anteriores con las correspondientes al periodo impositivo 2020, se obtienen unas tasas de variación del -4,1 por ciento para el total de rendimientos del capital mobiliario, del -4,5 por ciento para aquellos que se integraron en la base imponible del ahorro y del 17,1 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 2021 (13.672,1 millones de euros) se obtuvo de minorar los rendimientos positivos, que totalizaron 13.804,6 millones de euros, en 25,5 millones de euros procedentes de rendimientos negativos imputables a 2021 y en 107 millones de euros de compensación de saldos negativos de ejercicios anteriores.

La disminución de los rendimientos del capital mobiliario que formaron parte de la base imponible del ahorro en 2021 se debió, fundamentalmente, al descenso de las cuantías declaradas en concepto de dividendos y demás rendimientos por la participación en fondos propios de entidades, cuya tasa fue del -8,7 por ciento.

En relación con la procedencia de los rendimientos del capital mobiliario que formaron parte de la base imponible del ahorro de 2021, destacaron los citados dividendos, que aportaron 10.164,3 millones de euros (el 73 por ciento del total de los ingresos íntegros del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro, que totalizaron 13.930,7 millones de euros) y disminuyeron el 8,7 por ciento, como ya se indicó. También sobresalieron los ingresos procedentes de contratos de seguro de vida o invalidez y de operaciones de capitalización, que aportaron 2.317,6 millones de euros (el 16,6 por ciento de los ingresos íntegros totales del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro), cifra superior en el 18,2 por ciento a la del ejercicio 2020, y los intereses de cuentas, depósitos y activos financieros en general, cuyo importe ascendió a 1.145,3 millones de euros (el 8,2 por ciento de los ingresos íntegros), lo que supuso un aumento del 0,5 por ciento respecto al periodo precedente. El resto de rendimientos representó el 2,2 por ciento de los ingresos íntegros del capital mobiliario que componían la base imponible del ahorro del ejercicio 2021.

Los rendimientos de actividades económicas desarrolladas por empresarios y profesionales en 2021 totalizaron 38.359,6 millones de euros, con una media de 12.413 euros por declaración, cifras que supusieron unos aumentos del 31,5 y 29 por ciento, respectivamente, en comparación con el periodo impositivo 2020. En la interpretación de estas variaciones hay

⁽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.

que tener en cuenta que en 2020 las rentas empresariales resultaron muy afectadas por los efectos de la pandemia de la COVID-19, cuya incidencia fue especialmente desfavorable para los empresarios individuales y los profesionales.

Los rendimientos declarados por el método de estimación directa correspondientes al ejercicio 2021 aumentaron el 27,2 por ciento respecto a 2020, situándose en 32.030,4 millones de euros, lo que representó el 83,5 por ciento del importe agregado de las rentas del conjunto de las actividades económicas. Su cuantía media por declaración se situó en 17.032 euros, lo que supuso un incremento del 22,2 por ciento respecto a la media registrada en 2020.

En 2021, los empresarios y profesionales que realizaron actividades económicas distintas de las agrarias utilizando el método de estimación objetiva declararon unos rendimientos netos de 3.663,7 millones de euros, con una media por contribuyente de 10.511 euros, registrándose unos aumentos del 115,3 y 111,5 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados declarados por el ejercicio 2020. Parte de estos aumentos se explican por los diferentes coeficientes de la reducción aplicable con carácter general sobre estos rendimientos en ambos ejercicios. Así, en 2020, para paliar los efectos adversos de las restricciones impuestas por la pandemia, esta reducción se aplicó con un coeficiente del 35 por ciento en las actividades vinculadas al sector turístico, el comercio, la hostelería y la restauración y del 20 por ciento en el resto de actividades, mientras que, en 2021, el coeficiente volvió a situarse en el nivel vigente hasta 2019, el 5 por ciento.

Las rentas declaradas en 2021 por agricultores, ganaderos y silvicultores que utilizaron el método de estimación objetiva totalizaron 2.665,5 millones de euros, produciéndose un incremento del 16,1 por ciento en comparación con el ejercicio anterior. Este resultado no se vio afectado por los cambios en los coeficientes de la reducción aplicable sobre los rendimientos determinados con el método de estimación objetiva, ya que, en 2020, como se indicó, la reducción aplicable fue del 20 por ciento, y en 2021, con el propósito de compensar parte de las pérdidas provocadas por la sequía de ese año, en estas actividades la reducción también se aplicó con un coeficiente del 20 por ciento, en lugar del 5 por ciento fijado con carácter general.

La renta media obtenida por las actividades agrarias en estimación objetiva se situó en 3.417 euros en 2021, registrando un aumento del 14,8 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, por ejemplo, en 2021, la renta media

declarada por agricultores y ganaderos en estimación objetiva fue inferior en el 67,5 por ciento a la obtenida en las restantes actividades en las que se aplicó el método de estimación objetiva y en el 79,9 por ciento a la correspondiente al colectivo de empresarios y profesionales que aplicaron el método de estimación directa.

En el periodo impositivo 2021, los rendimientos declarados por los contribuyentes a los que se les aplicó el régimen especial de atribución de rentas ascendieron a un total de 4.482,8 millones de euros, experimentando un incremento del 17,7 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 2.868,7 millones de euros y una cuantía media de 13.130 euros por declaración, cifras que supusieron unos aumentos del 24,2 y 23 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2020. También tuvieron un peso relativo relevante las rentas derivadas del capital inmobiliario, que en 2021 totalizaron 1.355,9 millones de euros, cifra superior en el 6,1 por ciento a la declarada por el periodo precedente, con una cuantía media de 2.258 euros, el 4 por ciento más que en 2020.

El importe del conjunto de las rentas imputadas en 2021 totalizó 5.626,2 millones de euros, lo que representó un incremento del 4,6 por ciento en comparación con 2020. Prácticamente la totalidad de dicho importe, el 99,3 por ciento, correspondió a las rentas imputadas a los propietarios o titulares de derechos reales sobre inmuebles urbanos, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado, cuya cuantía media se situó en 714 euros, cifra idéntica a la correspondiente al ejercicio 2020.

En 2021, el saldo neto global de las ganancias y pérdidas patrimoniales ascendió a 24.261,1 millones de euros, cifra superior en el 35,2 por ciento a la del ejercicio anterior (17.940,5 millones de euros), con lo que se recupera 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, 23.021,1 millones de euros, se integró en la base imponible del ahorro, registrándose un aumento del 34,5 por ciento en comparación con 2020, como resultado, fundamentalmente, del incremento de las ganancias patrimoniales netas procedentes de transmisiones de bienes distintos de los representativos de participaciones en entidades⁽¹²⁾, como reflejo de la recuperación del mercado inmobiliario en 2021 y de la aceleración en el

(12) El importe del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de las transmisiones de bienes realizadas en 2021, excluidas las relativas a valores representativos de la participación en entidades, creció el 88,6 por ciento en comparación con el año anterior.

incremento de los precios⁽¹³⁾. También contribuyeron al citado aumento del 34,5 por ciento, aunque en bastante menor medida, las mayores ganancias patrimoniales netas derivadas de operaciones con valores representativos de participaciones en entidades⁽¹⁴⁾ como consecuencia, sobre todo, de la recuperación de los mercados bursátiles en 2021⁽¹⁵⁾.

El saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general fue de 1.239,9 millones de euros, lo que supuso un aumento del 50,5 por ciento respecto a 2020 (823,8 millones de euros). Este fuerte incremento se debió, sobre todo, al aumento en 2021 de las ganancias patrimoniales procedentes de ayudas públicas percibidas, presumiblemente, para continuar paliando los efectos económicos negativos de la pandemia de la COVID-19 (el importe imputado a la declaración del ejercicio 2021 por ayudas públicas distintas de las concedidas para la adquisición, rehabilitación o reparación de la vivienda habitual creció el 86,9 por ciento en comparación con el declarado en 2020). Las ganancias patrimoniales derivadas de estas ayudas públicas también registraron un intenso crecimiento en 2020 (las que no estaban relacionadas con la vivienda habitual crecieron un 91,9 por ciento), lo que conllevó un incremento del 56,8 por ciento en las ganancias patrimoniales netas a integrar en la base imponible general de ese periodo impositivo.

El peso relativo en la base imponible del importe neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales aumentó en un punto porcentual en 2021, situándose en el 4,8 por ciento (véase el cuadro I.11), pasando a ocupar el tercer puesto por importancia cuantitativa de las fuentes de renta declaradas en dicho ejercicio, por detrás de las procedentes del trabajo y de las actividades económicas.

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 2017 y 2021, ambos inclusive.

⁽¹³⁾ Prueba de ello es que, en 2021, 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 41,6 por ciento (tasas del -16,7 por ciento en 2020 y del -2,4 por ciento en 2019), y, de acuerdo con la información del INE, el precio medio de estas creció el 6,4 por ciento (tasas del 0,4 por ciento en 2020 y del 3,4 por ciento en 2019).

⁽¹⁴⁾ Por ejemplo, las ganancias patrimoniales netas obtenidas en 2021 como consecuencia de operaciones con participaciones en instituciones de inversión colectiva (IIC) superaron en un 153 por ciento a las que se obtuvieron en 2020, y las derivadas de operaciones con participaciones en otras entidades jurídicas distintas de las IIC, negociadas en mercados organizados, crecieron el 972,5 por ciento.

⁽¹⁵⁾ En la Bolsa de Madrid, el Índice General aumentó un 16,3 por ciento en 2021 y el IBEX 35 creció el 16,2 por ciento, frente a las caídas del 20,3 y 19,2 por ciento, respectivamente, registradas en 2020.

Cuadro I.10

**EVOLUCIÓN DEL SALDO DE LAS GANANCIAS Y PÉRDIDAS
PATRIMONIALES(*). IRPF 2017-2021**
(Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2017	16.606,5	24,5
2018	20.917,2	26,0
2019	20.633,7	-1,4
2020	18.094,4	-12,3
2021	24.436,0	35,0

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

En 2017, la acentuación de los aumentos de las transacciones de inmuebles y de sus precios y la recuperación de la bolsa, provocó una importante subida de estas rentas, con una tasa del 24,5 por ciento. En 2018, la continuidad del comportamiento favorable del mercado inmobiliario permitió que estas rentas siguieran creciendo, a un ritmo incluso más intenso que el del ejercicio precedente, puesto que su tasa fue del 26 por ciento, y ello a pesar de que los mercados bursátiles volvieron a mostrar 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, por primera vez en la serie temporal analizada, 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. Por último, en 2021, como ya se indicó, la recuperación del mercado inmobiliario, la aceleración del 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, con una tasa del 35 por ciento, que fue más elevado que los registrados en 2017 y 2018.

En el cuadro I.11 figura la estructura porcentual de la base imponible del IRPF correspondiente a los ejercicios 2020 y 2021. La representación gráfica de dichas estructuras se recoge en el gráfico I.3.

En el ejercicio 2021, como ya se mencionó, los rendimientos del trabajo continuaron siendo el principal componente de la base imponible, con una participación relativa del 80,9 por ciento. El segundo lugar lo ocuparon las rentas de actividades económicas, cuyo peso relativo se situó en el 7,6 por ciento. Las ganancias patrimoniales ocuparon el tercer lugar, con una participación del 4,8 por ciento, en tanto que los rendimientos del capital pasaron a ocupar el cuarto puesto, con un peso relativo del 4,7 por ciento (2,8

por ciento el capital mobiliario y 1,9 por ciento el inmobiliario). 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 1,1 y 0,6 por ciento, respectivamente, del importe total de la base imponible declarada del ejercicio 2021, 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.

Cuadro I.11

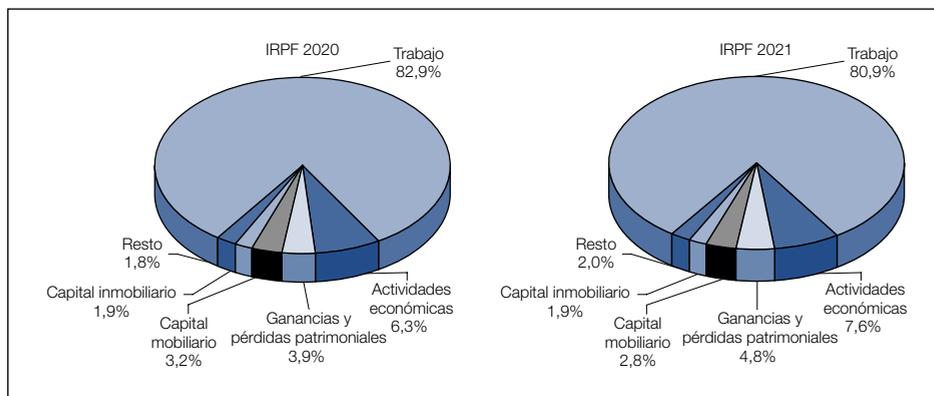
ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2020 Y 2021

Fuentes de renta	2020 (%)	2021 (%)	Diferencia estructural
Trabajo	82,89	80,86	-2,03
Capital	5,01	4,65	-0,36
- inmobiliario	1,86	1,86	0,00
- mobiliario	3,15	2,79	-0,36
- a integrar en base imponible general	0,07	0,07	0,00
- a integrar en base imponible del ahorro	3,08	2,72	-0,36
Actividades económicas	6,27	7,64	1,37
- estimación directa	5,41	6,38	0,97
- estimación objetiva	0,86	1,26	0,40
- actividades agrarias	0,49	0,53	0,04
- resto de actividades	0,37	0,73	0,36
Régimen de atribución de rentas	0,82	0,89	0,07
- 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	0,27	0,00
- actividades económicas	0,50	0,57	0,07
- ganancias y pérdidas patrimoniales	0,03	0,03	0,00
- a integrar en base imponible general	0,02	0,02	0,00
- a integrar en base imponible del ahorro	0,01	0,01	0,00
Rentas imputadas	1,16	1,12	-0,04
- propiedad inmobiliaria	1,16	1,11	-0,05
- restantes (*)	0,00	0,01	0,01
Ganancias y pérdidas patrimoniales	3,86	4,84	0,98
- a integrar en base imponible general	0,18	0,25	0,07
- a integrar en base imponible del ahorro	3,68	4,59	0,91
BASE IMPONIBLE	100	100	
GENERAL	93,22	92,67	-0,55
DEL AHORRO	6,78	7,33	0,55

(*) 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 2020 Y 2021**



De la comparación de las estructuras de las bases imponibles en 2020 y 2021 destacan las disminuciones de las participaciones relativas de los rendimientos del trabajo⁽¹⁶⁾ (2 puntos porcentuales) y del capital mobiliario (4 décimas porcentuales), como contrapartidas de los incrementos registrados en el peso de la mayoría de las restantes componentes, destacando el de las rentas de actividades económicas (1,4 puntos porcentuales) y el de las ganancias y pérdidas patrimoniales (1 punto porcentual).

En el cuadro I.12 se refleja la estructura porcentual de la base imponible en 2021 según sus componentes y con detalle por tramos, la cual es objeto de representación en el gráfico I.4.

La participación total de los rendimientos del trabajo en la base imponible del ejercicio 2021 fue, como se ha reiterado, del 80,9 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 36.000 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 30.000 a 36.000 euros el peso de estos rendimientos alcanzó su nivel máximo, con una aportación del 91,1 por ciento. A

⁽¹⁶⁾ Cabe señalar que desde 2007 se observa un incremento gradual de la aportación relativa de las rentas del trabajo a la base imponible del IRPF, hecho que se ha observado históricamente en fases entre reformas consecutivas del tributo, si bien esta circunstancia se vio interrumpida en los ejercicios 2011, 2017 y 2018, en los que disminuyó el peso relativo de estas rentas en comparación con el periodo anterior.

partir de una base imponible de 36.000 euros, el peso relativo de los rendimientos del trabajo fue decreciendo de manera sistemática y gradual hasta representar solo el 30,3 por ciento de la base imponible, la participación mínima de toda la distribución, para aquellos contribuyentes con más de 600.000 euros.

Cuadro I.12

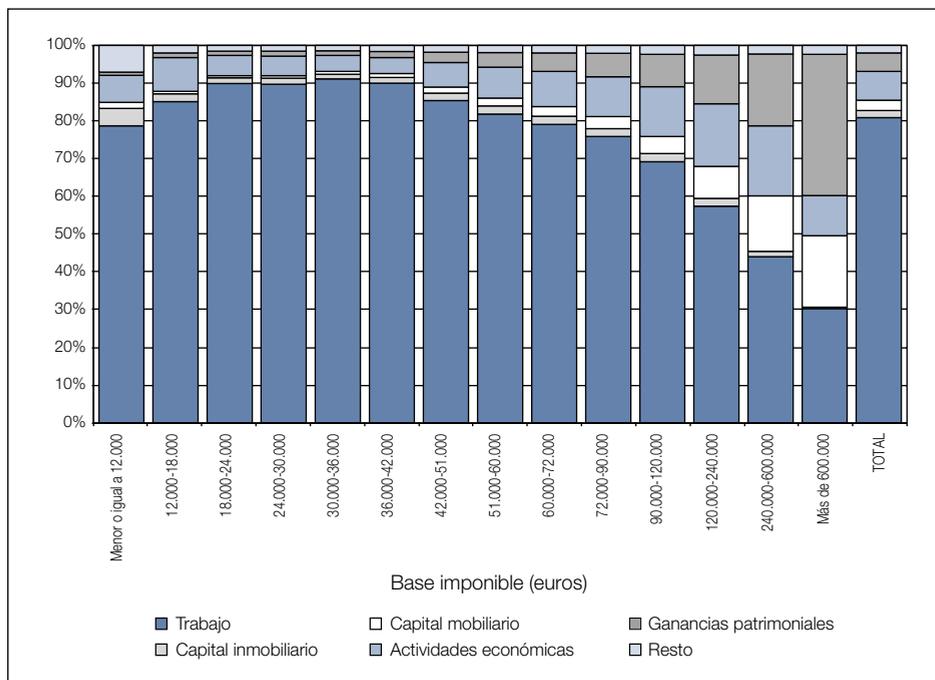
ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2021

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	82,30	4,90	0,11	2,13	2,24	-3,39	2,26	0,85	-0,28
6.000-12.000	76,51	4,37	0,08	1,20	1,29	6,73	1,91	3,03	11,68
12.000-18.000	85,11	2,05	0,04	0,62	0,66	5,41	1,02	2,53	8,95
18.000-24.000	89,94	1,50	0,03	0,55	0,58	3,51	0,62	1,24	5,37
24.000-30.000	89,75	1,54	0,03	0,69	0,72	3,80	0,56	0,82	5,18
30.000-36.000	91,10	1,30	0,03	0,71	0,74	3,42	0,41	0,41	4,24
36.000-42.000	90,05	1,48	0,03	0,97	1,00	3,66	0,38	0,27	4,30
42.000-51.000	85,39	2,02	0,05	1,54	1,59	5,78	0,42	0,24	6,44
51.000-60.000	81,81	2,15	0,06	2,03	2,09	7,67	0,33	0,16	8,17
60.000-72.000	79,10	2,15	0,07	2,46	2,54	8,98	0,27	0,10	9,34
72.000-90.000	75,85	2,12	0,07	3,09	3,16	10,32	0,16	0,06	10,54
90.000-120.000	69,13	2,18	0,10	4,50	4,59	12,95	0,13	0,04	13,12
120.000-240.000	57,40	2,09	0,12	8,33	8,45	16,55	0,07	0,02	16,64
240.000-600.000	44,03	1,40	0,13	14,56	14,69	18,58	0,03	0,01	18,61
Más de 600.000	30,27	0,37	0,52	18,37	18,89	10,64	0,01	0,00	10,65
TOTAL	80,86	1,86	0,07	2,72	2,79	6,38	0,53	0,73	7,64

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	0,53	6,56	2,22	1,53	3,75	100
6.000-12.000	1,11	2,70	0,85	1,49	2,35	100
12.000-18.000	0,79	1,16	0,39	0,88	1,27	100
18.000-24.000	0,54	1,01	0,24	0,82	1,06	100
24.000-30.000	0,56	0,97	0,17	1,10	1,28	100
30.000-36.000	0,49	0,89	0,11	1,14	1,25	100
36.000-42.000	0,53	1,12	0,10	1,43	1,52	100
42.000-51.000	0,82	1,01	0,12	2,62	2,74	100
51.000-60.000	1,02	0,89	0,12	3,76	3,88	100
60.000-72.000	1,15	0,84	0,11	4,77	4,88	100
72.000-90.000	1,32	0,78	0,11	6,12	6,23	100
90.000-120.000	1,63	0,75	0,13	8,45	8,58	100
120.000-240.000	1,88	0,66	0,16	12,72	12,88	100
240.000-600.000	1,83	0,47	0,24	18,73	18,98	100
Más de 600.000	1,98	0,40	0,16	37,28	37,44	100
TOTAL	0,89	1,12	0,25	4,59	4,84	100

Gráfico I.4

ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2021



Los rendimientos del capital inmobiliario representaron el 1,9 por ciento de la base imponible del período impositivo 2021, con un máximo del 4,9 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 2,8 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 2,1 por ciento, y a partir de ahí fue disminuyendo hasta llegar a una representación de entre el 0,6 y el 0,7 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 18,4 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 2,1 puntos porcentuales de la participación de estos rendimientos del capital mobiliario en la base imponible, 1 punto correspondió 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 12,8 por ciento, y, en el de más de 600.000 euros, del 16,9 por ciento, frente a unas participaciones del 0,7 y 0,8 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 18.000 euros e inferiores o iguales a 42.000 euros y alcanzando un máximo del 0,5 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 2021 fue del 7,6 por ciento, con un mayor peso de las actividades sujetas al método de estimación directa, las cuales alcanzaron el 6,4 por ciento de la base imponible total, frente al 1,2 por ciento de la estimación objetiva (el 0,5 por ciento procedente de las rentas de los agricultores, ganaderos y silvicultores, y el 0,7 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 ocurriera 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⁽¹⁷⁾. 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 30.000 y 36.000 euros, donde alcanzó el valor mínimo del 4,2 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 18,6 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 10,7 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 2021 del 4,8 por ciento, como ya se comentó. El saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general significó el 0,3 por ciento de la base imponible total del ejercicio, mientras que las integrables en la base imponible del ahorro representaron el 4,6 por ciento de dicha magnitud.

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 42.000 euros, pasando de un máximo del 2,2 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros a un mínimo del 0,10 por ciento en las declaraciones en las que dicha magnitud estaba comprendida entre 36.000 y 42.000 euros. A partir de ese último nivel, el peso relativo de estas rentas estuvo comprendido entre el 0,11 y el 0,24 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 2021 se situó en el 37,3 por ciento, ocupando el primer lugar en importancia

⁽¹⁷⁾ 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.

cuantitativa para este intervalo, por delante de las rentas del trabajo (participación del 30,3 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 2020 y 2021, 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.

Cuadro I.13

DETERMINACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2020 Y 2021

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2020	2021	Tasa de variación %	2020	2021	Tasa de variación %	2020	2021	Tasa de variación %
1. BASE IMPONIBLE	21.638.795	22.048.548	1,9	465.054,9	502.047,0	8,0	21.492	22.770	5,9
2. Reducción por tributación conjunta	-	-	-	9.744,5	9.417,9	-3,4	-	-	-
3. Reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad	3.450	3.707	7,4	24,2	26,5	9,2	7.021	7.138	1,7
4. Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (1)	-	-	-	5.408,8	3.618,7	-33,1	-	-	-
4.1. Régimen general	2.802.528	2.800.532	-0,1	5.292,0	3.538,3	-33,1	1.888	1.263	-33,1
4.2. Cónyuges	47.678	41.912	-12,1	71,2	34,4	-51,6	1.494	822	-45,0
4.3. Personas con discapacidad	9.366	9.742	4,0	33,7	33,3	-1,3	3.598	3.415	-5,1
4.4. Deportistas profesionales	1.029	1.049	1,9	11,9	12,8	7,7	11.519	12.164	5,6
5. Reducción por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos	-	-	-	479,7	463,8	-3,3	-	-	-
6. Compensaciones bases liquidables negativas de ejercicios anteriores	114.169	175.385	53,6	425,3	736,9	73,3	3.725	4.202	12,8
7. BASE LIQUIDABLE [(7)=(1)-(2)-(3)-(4)-(5)-(6))]	-	-	-	448.972,3	487.783,3	8,6	-	-	-
GENERAL	19.700.394	20.145.087	2,3	417.489,1	451.032,1	8,0	21.192	22.389	5,6
DEL AHORRO	8.428.575	8.260.345	-2,0	31.483,2	36.751,2	16,7	3.735	4.449	19,1

(*) 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.

La reducción por tributación conjunta minoró la base imponible de 2021 en 9.417,9 millones de euros, cifra inferior en el 3,4 por ciento a la de 2020, lo que se explica, en gran parte, por la disminución del número de declaraciones conjuntas entre ambos ejercicios.

En el ejercicio 2021, la reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad fue aplicada en 3.707 declaraciones, el 7,4 por ciento más que en el ejercicio anterior. El importe agregado de esta reducción creció el 9,2 por ciento, situándose en 26,5 millones de euros. Como consecuencia, la cuantía media fue de 7.138 euros, cifra superior en el 1,7 por ciento a la de 2020.

El conjunto de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social supuso una minoración de la base imponible de 3.618,7 millones de euros en 2021, cifra inferior en el 33,1 por ciento a la de 2020 (5.408,8 millones de euros). Esta caída se explica por la rebaja de 8.000 a 2.000 euros anuales del límite máximo absoluto aplicable con carácter general a estas reducciones (si bien dicho tope podía incrementarse hasta en 8.000 euros anuales si se trataba de contribuciones empresariales), y 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.

Más allá de la incidencia del citado cambio normativo, cabe señalar que estas reducciones habían venido mostrando una tendencia creciente en los últimos ejercicios, con excepción de 2018, en el que se mantuvo prácticamente estable (tasas del 5,9 por ciento en 2017, 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. 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 Asuntos Económicos y Transformación Digital, las tasas de variación de las aportaciones a planes de pensiones fueron del 6,5 por ciento en 2017, del -3,6 por ciento en 2018, del 5,4 por ciento en 2019 y del 2,2 por ciento en 2020.

Del importe global aplicado por el conjunto de reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, 3.538,3 millones de euros (el 97,8 por ciento del total) correspondieron al régimen general (tasa del -33,1 por ciento respecto a 2020), 34,4 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente (tasa del -51,6 por ciento respecto a 2020), 33,3 millones de euros aportaciones realizadas a favor de personas con discapacidad en grado igual o superior al 65 por ciento (tasa del -1,3 por ciento) y el resto, 12,8 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 7,7 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 3,3 por ciento, situándose en 463,8 millones de euros.

La cuantía de las bases liquidables negativas procedentes de ejercicios anteriores y compensadas en el período impositivo de 2021 totalizó 736,9 millones de euros, cifra superior en el 73,3 por ciento a la correspondiente a 2020.

Como resultado de minorar la base imponible de 2021 en las reducciones descritas, se obtuvo una base liquidable total para dicho ejercicio de 487.783,3 millones de euros, de los cuales 451.032,1 millones de euros (el 92,5 por ciento) correspondieron a la base liquidable general y el resto, 36.751,2 millones de euros (el 7,5 por ciento), a la base liquidable del ahorro. Si se comparan estos resultados con las cifras relativas a 2020 se obtienen unas tasas de variación del 8,6 por ciento en la base liquidable total, del 8 por ciento en la base liquidable general y del 16,7 por ciento en la base liquidable del ahorro.

En el cuadro I.14 se presenta la evolución de la base liquidable total⁽¹⁸⁾ a lo largo del período 2017-2021.

Cuadro I.14

EVOLUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2017-2021
(Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2017	409.140,9	4,9
2018	433.605,2	6,0
2019	450.934,5	4,0
2020	448.972,3	-0,4
2021	487.783,3	8,6

El crecimiento registrado por la base liquidable en 2017, el 4,9 por ciento, se explica por el comportamiento favorable de todas las fuentes de renta, con excepción de los rendimientos del capital mobiliario, que caye-

⁽¹⁸⁾ Suma de sus partes general y del ahorro.

ron por el descenso en ese año de los tipos de interés de los depósitos bancarios. El aumento de la base liquidable en 2018, el 6 por ciento, fue el resultado de los crecimientos de todas las fuentes de renta, incluidos los rendimientos del capital mobiliario, que, a pesar de la continuidad 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, el 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, el 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. Por último, el incremento de la base liquidable en 2021, el 8,6 por ciento, el mayor de todo el periodo analizado, 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, como ya se indicó.

Obsérvese en el cuadro I.13 que las tasas de variación de los importes de las bases imponible y liquidable en 2021 fueron parecidas (con una diferencia de tan solo 6 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 3,5 por ciento en 2020 y el 2,8 por ciento en 2021).

El cuadro I.15 recoge la distribución del importe total de la base liquidable de 2021 por tramos de base imponible. En él se constata que el 39,6 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 por ciento del importe de esa magnitud, aquellas con bases imponibles entre 60.000 y 120.000 euros, el 13,2 por ciento, y las situadas por encima de ese último nivel de base imponible el 12,2 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 2021, respectivamente.

Cuadro I.15

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE TOTAL(*) POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 6.000	10.770,0	2,2	2,2
6.000-12.000	18.202,5	3,7	5,9
12.000-18.000	40.603,7	8,3	14,3
18.000-24.000	66.658,5	13,7	27,9
24.000-30.000	57.155,8	11,7	39,6
30.000-36.000	58.470,0	12,0	51,6
36.000-42.000	48.382,6	9,9	61,6
42.000-51.000	38.979,8	8,0	69,5
51.000-60.000	24.726,2	5,1	74,6
60.000-72.000	22.809,6	4,7	79,3
72.000-90.000	22.053,3	4,5	83,8
90.000-120.000	19.451,5	4,0	87,8
120.000-240.000	24.747,5	5,1	92,9
240.000-600.000	15.057,7	3,1	96,0
Más de 600.000	19.714,7	4,0	100,0
TOTAL	487.783,3	100	

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

Cuadro I.16

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE GENERAL POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.252.138	21,1	21,1	10.356,4	2,3	2,3	2.436
6.000-12.000	2.190.380	10,9	32,0	17.682,6	3,9	6,2	8.073
12.000-18.000	2.743.566	13,6	45,6	39.966,9	8,9	15,1	14.568
18.000-24.000	3.301.266	16,4	62,0	65.711,1	14,6	29,6	19.905
24.000-30.000	2.189.681	10,9	72,9	56.098,5	12,4	42,1	25.619
30.000-36.000	1.815.422	9,0	81,9	57.358,8	12,7	54,8	31.595
36.000-42.000	1.283.627	6,4	88,2	47.191,8	10,5	65,3	36.764
42.000-51.000	867.813	4,3	92,5	37.317,6	8,3	73,5	43.002
51.000-60.000	458.070	2,3	94,8	23.255,9	5,2	78,7	50.769
60.000-72.000	356.024	1,8	96,6	21.116,4	4,7	83,4	59.312
72.000-90.000	281.473	1,4	98,0	19.971,3	4,4	87,8	70.953
90.000-120.000	193.038	1,0	98,9	16.877,0	3,7	91,5	87.429
120.000-240.000	157.025	0,8	99,7	19.448,5	4,3	95,9	123.856
240.000-600.000	43.500	0,2	99,9	9.981,6	2,2	98,1	229.462
Más de 600.000	12.064	0,1	100,0	8.697,6	1,9	100,0	720.956
TOTAL	20.145.087	100		451.032,1	100		22.389

Cuadro I.17

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE DEL AHORRO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	1.563.020	18,9	18,9	413,6	1,1	1,1	265
6.000-12.000	704.481	8,5	27,5	519,9	1,4	2,5	738
12.000-18.000	856.602	10,4	37,8	636,8	1,7	4,3	743
18.000-24.000	1.168.806	14,1	52,0	947,4	2,6	6,9	811
24.000-30.000	908.806	11,0	63,0	1.057,3	2,9	9,7	1.163
30.000-36.000	833.114	10,1	73,1	1.111,1	3,0	12,8	1.334
36.000-42.000	690.471	8,4	81,4	1.190,7	3,2	16,0	1.725
42.000-51.000	508.025	6,2	87,6	1.662,2	4,5	20,5	3.272
51.000-60.000	285.514	3,5	91,0	1.470,3	4,0	24,5	5.150
60.000-72.000	232.579	2,8	93,8	1.693,2	4,6	29,1	7.280
72.000-90.000	191.743	2,3	96,2	2.082,0	5,7	34,8	10.858
90.000-120.000	140.700	1,7	97,9	2.574,5	7,0	41,8	18.298
120.000-240.000	126.399	1,5	99,4	5.299,0	14,4	56,2	41.923
240.000-600.000	38.715	0,5	99,9	5.076,1	13,8	70,0	131.115
Más de 600.000	11.370	0,1	100,0	11.017,0	30,0	100,0	968.958
TOTAL	8.260.345	100		36.751,2	100		4.449

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 48,6 por ciento del importe de la base liquidable general y solo el 10,2 por ciento de la base liquidable del ahorro, siendo parecidas las concentraciones del número de declaraciones con estas magnitudes en dichos intervalos (el 49,9 por ciento en la base liquidable general y el 45,6 por ciento en la del ahorro). Sin embargo, en los intervalos de bases imponibles superiores a 120.000 euros, se concentró el 58,2 por ciento de la base liquidable del ahorro frente al 8,5 por ciento de la base liquidable general (en dichos intervalos se situaron el 1,1 por ciento de los contribuyentes con base liquidable general y el 2,1 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 imponibles superiores a 600.000 euros (el 30 por ciento), así como la elevada cuantía media de esa variable en ese tramo, con 968.958 euros, frente a la media global de 4.449 euros, siendo la proporción de la base liquidable general correspondiente a dicho tramo del 1,9 por ciento y su cuantía media de 720.956 euros.

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 44,1 por ciento del importe global de dicha magnitud y la base liquidable del ahorro supuso el 55,9 por ciento.

2.1.2.3.1. Reducción por tributación conjunta

Como se comentó, en el ejercicio 2021, la reducción por tributación conjunta minoró la base imponible en 9.417,9 millones de euros. En el cuadro I.18 se presenta la distribución por tramos de base imponible del importe de esta reducción en el ejercicio 2021.

Cuadro I.18

DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN POR TRIBUTACIÓN CONJUNTA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Importe (Millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 6.000	932,1	9,9	9,9
6.000-12.000	979,4	10,4	20,3
12.000-18.000	1.502,6	16,0	36,3
18.000-24.000	1.904,1	20,2	56,5
24.000-30.000	1.227,3	13,0	69,5
30.000-36.000	999,5	10,6	80,1
36.000-42.000	738,9	7,8	88,0
42.000-51.000	426,1	4,5	92,5
51.000-60.000	215,6	2,3	94,8
60.000-72.000	164,8	1,8	96,5
72.000-90.000	131,1	1,4	97,9
90.000-120.000	92,2	1,0	98,9
120.000-240.000	76,7	0,8	99,7
240.000-600.000	21,4	0,2	99,9
Más de 600.000	5,9	0,1	100,0
TOTAL	9.417,9	100	

Como puede observarse en el cuadro I.18, más de la mitad del importe de esta reducción (en concreto, el 56,5 por ciento) correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 24.000 euros. La proporción se situó en el 94,8 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 2021 ascendió a 3.618,7 millones de euros, de los cuales 3.538,3 millones de euros (esto es, el 97,8 por ciento) correspondieron al régimen general (incluidas las aportaciones empresariales imputadas a los trabajadores), 34,4 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 33,3 millones de euros fueron aportaciones realizadas a favor de personas con discapacidad y 12,8 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 2.800.532, siendo la reducción media por declaración de 1.263 euros, con unas tasas de variación del -0,1 y -33,1 por ciento, respectivamente, en comparación con 2020 (2.802.528 declaraciones y 1.888 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 41.912 declaraciones, el 12,1 por ciento menos que en 2020. La reducción media en 2021 se situó en 822 euros, cifra inferior en el 45 por ciento a la del ejercicio anterior.

Las intensas caídas de las cuantías medias de esas dos reducciones se explican por la rebaja en 2021 de los límites máximos absolutos que les son aplicables, ya comentada.

Las declaraciones en las que se aplicaron aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad totalizaron 9.742, situándose el importe medio de la minoración por este concepto en 3.415 euros, con unas tasas de variación del 4 y -5,1 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados obtenidos en 2020.

La reducción por las aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel se aplicó en 1.049 declaraciones, el 1,9 por ciento más que en 2020. La reducción media para este colectivo de contribuyentes, 12.164 euros, aumentó el 5,6 por ciento en comparación con el ejercicio 2020.

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.

Cuadro I.19

DISTRIBUCIÓN DE LAS REDUCCIONES POR APORTACIONES Y CONTRIBUCIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL (RÉGIMEN GENERAL (*)), POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	190.779	6,8	6,8	122,5	3,5	3,5	642
6.000-12.000	154.612	5,5	12,3	122,1	3,5	6,9	790
12.000-18.000	246.619	8,8	21,1	198,4	5,6	12,5	805
18.000-24.000	366.106	13,1	34,2	301,6	8,5	21,0	824
24.000-30.000	316.899	11,3	45,5	290,7	8,2	29,3	917
30.000-36.000	312.977	11,2	56,7	323,3	9,1	38,4	1.033
36.000-42.000	282.649	10,1	66,8	331,6	9,4	47,8	1.173
42.000-51.000	275.265	9,8	76,6	388,1	11,0	58,7	1.410
51.000-60.000	174.923	6,2	82,9	306,3	8,7	67,4	1.751
60.000-72.000	152.580	5,4	88,3	313,2	8,9	76,2	2.053
72.000-90.000	130.012	4,6	93,0	304,1	8,6	84,8	2.339
90.000-120.000	93.092	3,3	96,3	239,8	6,8	91,6	2.576
120.000-240.000	77.359	2,8	99,0	220,3	6,2	97,8	2.848
240.000-600.000	21.286	0,8	99,8	62,3	1,8	99,6	2.927
Más de 600.000	5.374	0,2	100,0	14,0	0,4	100,0	2.604
TOTAL	2.800.532	100		3.538,3	100		1.263

(*) 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, mutualista o titular; el régimen especial de personas con discapacidad; y las aportaciones a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel.

La distribución por tramos del cuadro I.19 revela, entre otros aspectos, que cerca de la mitad (el 45,5 por ciento) de las declaraciones en las que se aplicaron aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social

en 2021 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 29,3 por ciento del total. En cambio, en los tramos de base imponible superior a 60.000 euros se concentró el 32,6 por ciento del importe de las aportaciones y contribuciones, aunque correspondieron solo al 17,1 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.

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 2020 y 2021. 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)⁽¹⁹⁾.

⁽¹⁹⁾ En 2020, las CCAA que aplicaron unos mínimos superiores a los previstos en la normativa estatal fueron Cataluña (aprobó un mínimo del contribuyente incrementado para aquellos cuya suma de las bases liquidables general y del ahorro fuese igual o inferior a 12.450 euros), 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), Madrid (se incrementaron las cuantías de los mínimos por descendientes) y La Rioja (incrementó la cuantía del mínimo por descendientes con discapacidad). En 2021 no hubo cambio normativo alguno en este sentido, si bien la Sentencia del Tribunal Constitucional 186/2021, de 28 de octubre, recaída en el recurso de inconstitucionalidad 1200-2021, declaró la nulidad del mínimo personal incrementado aprobado por Cataluña en 2020, por considerar que excedía los límites de la competencia normativa atribuida por la Ley 22/2009, por lo que dicho mínimo no se aplicó en 2021.

Cuadro I.20

COMPOSICIÓN DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR (*). IRPF 2020 Y 2021

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación
1. Mínimo del contribuyente	21.638.795	22.048.547	1,9	130.156,4	131.985,1	1,4	6.015	5.986	-0,5
2. Mínimo por descendientes	8.257.498	8.334.308	0,9	24.633,9	24.638,3	0,0	2.983	2.956	-0,9
3. Mínimo por ascendientes	132.398	131.003	-1,1	279,2	273,9	-1,9	2.109	2.091	-0,9
4. Mínimo por discapacidad	2.299.483	2.386.202	3,8	13.606,8	14.014,2	3,0	5.917	5.873	-0,7
5. Mínimo personal y familiar declarado [(5)= (1)+(2)+(3)+(4)]	21.638.795	22.048.547	1,9	168.676,4	170.911,5	1,3	7.795	7.752	-0,6
6. <i>Importe para aplicación de las escalas de gravamen sobre la base liquidable general</i>	19.455.492	19.957.049	2,6	125.666,2	130.553,5	3,9	6.459	6.542	1,3
7. <i>Importe para la aplicación de los tipos de gravamen del ahorro</i>	2.370.233	2.112.915	-10,9	1.327,8	1.452,1	9,4	560	687	22,7
8. <i>Importe total aplicado [(8)= (6)+(7)]</i>	-	-	-	126.993,9	132.005,6	3,9	-	-	-
9. <i>Importe sin aplicar por insuficiencia de base liquidable (**) [(9)=(5)-(8)]</i>	-	-	-	41.682,4	38.905,8	-6,7	-	-	-

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

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

En 2021, el mínimo del contribuyente se consignó en 22.048.547 declaraciones, el 1,9 por ciento más que en el ejercicio precedente, tasa que coincide con la variación del número total de declaraciones presentadas entre 2020 y 2021 (véase el cuadro I.3). El importe reflejado por este concepto registró un aumento del 1,4 por ciento, totalizando 131.985,1 millones de euros. Su cuantía media por declaración fue de 5.986 euros, cifra inferior en el 0,5 por ciento a la de 2020 (6.015 euros).

El importe del mínimo por descendientes se situó en 24.638,3 millones de euros en 2021, correspondientes a 8.334.308 declaraciones, con una media de 2.956 euros. Esas cifras fueron similares a las del ejercicio 2020 (importe total de 24.633,9 millones de euros, 8.257.498 declaraciones y una cuantía media de 2.983 euros).

La cantidad consignada en concepto de mínimo por ascendientes disminuyó el 1,9 por ciento en 2021, situándose en 273,9 millones de euros. Las declaraciones en las que se cumplimentó este mínimo fueron 131.003, el 1,1 por ciento menos que en 2020. La cuantía media por declaración se situó en 2.091 euros, cifra inferior en el 0,9 por ciento a la de 2020.

El mínimo por discapacidad se recogió en 2.386.202 declaraciones y su importe fue de 14.014,2 millones de euros en 2021, produciéndose unos incrementos del 3,8 y 3 por ciento respecto a 2020. Su cuantía media por declaración registró un retroceso del 0,7 por ciento, situándose en 5.873 euros en 2021.

Sumando las anteriores cantidades se obtiene que el mínimo personal y familiar declarado ascendió a un importe total de 170.911,5 millones de euros en el ejercicio 2021, lo que significó un aumento del 1,3 por ciento respecto a 2020 (168.676,4 millones de euros).

Del importe declarado en concepto de mínimo personal y familiar, 130.553,5 millones de euros (el 76,4 por ciento) se tuvieron en cuenta para la aplicación de las escalas de gravamen sobre la base liquidable general, 1.452,1 millones de euros (el 0,8 por ciento), para la aplicación de los tipos de gravamen sobre la base liquidable del ahorro, y 38.905,8 millones de euros (el 22,8 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 liquidable general ascendió a 6.542 euros (6.459 euros en 2020) y la considerada a efectos del gravamen de la base liquidable del ahorro, a 687 euros (560 euros en 2020).

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 2021, 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.

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 67,9 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 6,2 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 27,1 por ciento de la base liquidable de 2021 (el 28,3 por ciento en 2020).

Cuadro I.21

DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR Y SU COMPARACIÓN CON LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2021

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⁾	11.825,7	9,0	9,0	10.770,0	-
6.000-12.000	14.351,4	10,9	19,8	18.202,5	78,8
12.000-18.000	20.836,3	15,8	35,6	40.603,7	51,3
18.000-24.000	25.555,2	19,4	55,0	66.658,5	38,3
24.000-30.000	17.064,0	12,9	67,9	57.155,8	29,9
30.000-36.000	14.104,2	10,7	78,6	58.470,0	24,1
36.000-42.000	10.003,3	7,6	86,2	48.382,6	20,7
42.000-51.000	6.635,3	5,0	91,2	38.979,8	17,0
51.000-60.000	3.500,6	2,7	93,8	24.726,2	14,2
60.000-72.000	2.729,5	2,1	95,9	22.809,6	12,0
72.000-90.000	2.177,9	1,6	97,6	22.053,3	9,9
90.000-120.000	1.513,1	1,1	98,7	19.451,5	7,8
120.000-240.000	1.255,4	1,0	99,7	24.747,5	5,1
240.000-600.000	353,9	0,3	99,9	15.057,7	2,4
Más de 600.000	99,8	0,1	100,0	19.714,7	0,5
TOTAL	132.005,6	100		487.783,3	27,1

(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.

2.1.2.5. Cuota íntegra

El cuadro I.22 muestra la evolución de la cuota íntegra desde 2017 hasta 2021.

Cuadro I.22

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IRPF 2017-2021

Ejercicio	Importe		Media (*)	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasa de variación
2017	78.728,5	5,7	3.954	4,1
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

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

La cuota íntegra del ejercicio 2021 alcanzó el importe de 100.323,3 millones de euros, cantidad que, repartida entre el número total de declaraciones presentadas, 22.048.548, se tradujo en una media por contribuyente de 4.550 euros⁽²⁰⁾. Si se comparan estos resultados con los del ejercicio anterior se obtienen unos aumentos del 11,3 por ciento en el importe de esta magnitud y del 9,2 por ciento en su cuantía media por contribuyente.

El incremento de la cuota íntegra en 2021 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 2,7 puntos porcentuales por encima del registrado por la base liquidable (tasas del 11,3 y 8,6 por ciento, respectivamente) se explica, fundamentalmente, por la subida en 2021 de los tipos de gravamen marginales para las rentas más altas en las tarifas estatales y en la escala autonómica aplicable a los contribuyentes residentes en la Comunidad Valenciana. Así, en el ámbito estatal, se incrementó en 2 puntos porcentuales, pasando del 22,5 al 24,5 por ciento, el tipo marginal aplicable a las bases liquidables generales superiores a 300.000 euros, y, además, se elevaron los tipos de gravamen aplicables sobre la parte de la base liquidable del ahorro que superase la cuantía de 200.000 euros, de forma que los tipos estatal y autonómico aplicables a las bases liquidables del ahorro superiores a dicha cantidad pasaron del 11,5 al 13 por ciento para los contribuyentes residentes en España y del 23 al 26 por ciento para los contribuyentes que tuviesen su residencia habitual en el extranjero. Por otra parte, la Comunidad Valenciana reguló una nueva escala autonómica para 2021 en la que se añadieron dos nuevos tramos de base liquidable, de hasta 140.000 y 175.000 euros, con unos tipos marginales del 27,5 y del 29,5 respectivamente, mientras que en 2020 las bases liquidables de esos importes se gravaban al 25,5 por ciento.

⁽²⁰⁾ Si se consideran únicamente las declaraciones con cuota íntegra positiva, la media sería de 6.724 euros; véase el cuadro AE.II.1.28 del Anexo Estadístico.

En el cuadro I.22 se observa el comportamiento expansivo de la cuota íntegra a lo largo del periodo 2017-2021, con la excepción de 2020, ejercicio en el que se registró un ligero retroceso. Las tasas de variación fueron del 5,7 por ciento en 2017, del 8,3 por ciento en 2018, del 6 por ciento en 2019, del -0,2 por ciento en 2020 y del 11,3 por ciento en 2021. De forma acumulada, entre 2017 y 2021 la cuota íntegra se incrementó en 21.594,7 millones de euros, lo que se tradujo en una tasa del 27,4 por ciento. La parte estatal de la cuota íntegra de 2021 ascendió a 50.107 millones de euros, lo que representó el 49,9 por ciento del total de la cuota íntegra, y la parte autonómica a 50.216,2 millones de euros, el 50,1 por ciento del total, pesos idénticos a los de 2020. La cuantía media por declaración de la parte estatal de la cuota íntegra ascendió a 3.358 euros y la de la parte autonómica, a 3.366 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 2020, se obtienen unos aumentos del 11,4 por ciento para la cuota íntegra estatal, del 5,1 por ciento la cuantía media de esta magnitud, del 11,2 por ciento para la cuota íntegra autonómica y del 4,5 por ciento para su cuantía media.

El importe de la cuota íntegra correspondiente a la base liquidable general de 2021 totalizó 92.327,6 millones de euros y su cuantía media fue de 6.267 euros, produciéndose unos incrementos del 10,5 por ciento en el importe y del 4,2 por ciento en la cuantía media, respecto a 2020 (83.570,5 millones de euros y 6.012 euros, por ese orden). La parte de la cuota íntegra correspondiente a la base liquidable del ahorro ascendió a 7.995,6 millones de euros y su cuantía media a 1.318 euros, con unos aumentos del 21,6 y 21,1 por ciento, respectivamente, en comparación con 2020 (6.576,2 millones de euros y 1.089 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 2021 por tramos de base imponible.

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 75,2 por ciento del total) aportaron el 23,7 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio; aquellas con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros (el 20,1 por ciento del total) aportaron el 37 por ciento de dicha cuota; las incluidas en los intervalos situados entre 60.000 y 120.000 euros de base imponible (el 3,8 por

ciento del total) aportaron el 18,9 por ciento; y aquellas con más de 120.000 euros de base imponible (el 1 por ciento del total) aportaron el 20,3 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio.

Cuadro I.23

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Número total de declaraciones			Importe			Media (*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	6.115.442	27,7	27,7	6,8	0,0	0,0	1
6.000-12.000	2.207.360	10,0	37,7	740,0	0,7	0,7	335
12.000-18.000	2.751.900	12,5	50,2	4.090,2	4,1	4,8	1.486
18.000-24.000	3.305.741	15,0	65,2	9.228,6	9,2	14,0	2.792
24.000-30.000	2.192.197	9,9	75,2	9.741,7	9,7	23,7	4.444
30.000-36.000	1.817.041	8,2	83,4	11.352,2	11,3	35,0	6.248
36.000-42.000	1.284.781	5,8	89,2	10.323,7	10,3	45,3	8.035
42.000-51.000	868.974	3,9	93,2	9.170,4	9,1	54,5	10.553
51.000-60.000	458.808	2,1	95,3	6.297,9	6,3	60,8	13.727
60.000-72.000	356.721	1,6	96,9	6.257,6	6,2	67,0	17.542
72.000-90.000	282.086	1,3	98,2	6.555,9	6,5	73,5	23.241
90.000-120.000	193.644	0,9	99,0	6.172,5	6,2	79,7	31.875
120.000-240.000	157.807	0,7	99,7	8.335,4	8,3	88,0	52.820
240.000-600.000	43.843	0,2	99,9	5.296,6	5,3	93,3	120.809
Más de 600.000	12.203	0,1	100,0	6.753,9	6,7	100,0	553.458
TOTAL	22.048.548	100		100.323,3	100		4.550

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

2.1.2.6. Deducciones

El cuadro I.24 contiene la información de las deducciones correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021, 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 cumplimentadas por aquellos contribuyentes con cuota íntegra nula y que, a pesar de ello, los importes que se recogen en aquel exceden de las deducciones efectivamente practicadas, ya que no todos los contribuyentes con cuota íntegra positiva pudieron aplicar la totalidad de las deducciones consignadas en sus declaraciones, por insuficiencia parcial de cuota. Ante la imposibilidad de distribuir esta cifra entre las distintas deducciones, se ha optado por efectuar el análisis utilizando las cantidades consignadas.

Cuadro I.24

DEDUCCIONES. IRPF 2020 Y 2021

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% 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)]	-	-	-	3.367,4	3.413,4	1,4	-	,	-
1.1. Inversión en la vivienda habitual (régimen transitorio):	3.194.958	3.040.961	-4,8	1.964,3	1.863,0	-5,2	615	613	-0,3
1.1.1. Adquisición y/o construcción	3.184.758	3.038.648	-4,6	1.956,6	1.861,2	-4,9	614	613	-0,2
1.1.2. Rehabilitación o ampliación	14.273	3.172	-77,8	5,9	1,6	-72,7	411	504	22,6
1.1.3. Obras en viviendas de personas con discapacidad	583	117	-79,9	0,44	0,13	-71,3	759	1.086	43,1
1.2. Actividades económicas:	-	-	-	58,8	96,2	63,5	-	-	-
1.2.1. Incentivos y estímulos a la inversión empresarial ⁽¹⁾	7.360	8.560	16,3	24,6	43,8	78,1	3.339	5.112	53,1
1.2.2. Dotaciones reserva inversiones en Canarias	1.409	1.970	39,8	29,7	46,8	57,5	21.105	23.770	12,6
1.2.3. Rendim. venta bienes corporales en Canarias	791	856	8,2	4,5	5,6	23,8	5.726	6.554	14,5
1.3. Donativos y otras aportaciones:	3.928.051	4.015.674	2,2	645,0	662,7	2,7	164	165	0,6
1.3.1. Con carácter general	-	-	-	633,1	652,4	3,0	-	-	-
1.3.1.1. A entidades reguladas en la Ley 49/2002	3.745.684	3.817.236	1,9	631,7	650,9	3,0	169	171	1,2
1.3.1.2. A fundaciones y asociaciones no comprendidas en la Ley 49/2002	42.573	43.834	3,0	1,45	1,51	3,8	34	34	0,0
1.3.2. Para actividades prioritarias de mecenazgo	70.085	27.877	-60,2	6,7	4,7	-29,0	95	170	78,9
1.3.3. Cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos y similares	240.212	280.741	16,9	4,6	5,5	18,9	19	19	0,0
1.4. Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	44.221	47.146	6,6	183,5	195,8	6,7	4.151	4.153	0,0
1.5. Protección y difusión del Patrimonio Histórico	1.080	1.128	4,4	0,14	0,15	4,2	133	133	0,0
1.6. Alquiler de la vivienda habitual (régimen transitorio)	216.246	197.644	-8,6	92,2	83,5	-9,5	426	422	-0,9
1.7. Inversión en empresas de nueva o reciente creación	3.263	4.373	34,0	8,6	12,5	45,6	2.638	2.866	8,6
1.8. Unidades familiares formadas por residentes en la UE o elEEE ⁽²⁾	703	980	39,4	0,8	1,1	44,3	1.076	1.113	3,4
1.9. Obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas	-	2.915	-	-	4,5	-	-	1.553	-
1.10. Deducciones autonómicas	1.882.150	2.044.278	8,6	414,0	493,9	19,3	220	242	10,0
2. EN LA CUOTA LÍQUIDA [(2)=(2.1)+(2.2)+(2.3)-(2.4)]	-	-	-	320,1	388,1	21,2	-	-	-
2.1. Doble imposición internacional:	-	-	-	322,3	404,9	25,6	-	-	-
2.2.1. Rentas obtenidas y gravadas en extranjero	66.690	80.692	21,0	318,4	401,6	26,1	4.774	4.977	4,3
2.2.2. Transparencia fiscal internacional	1.187	1.477	24,4	3,9	3,4	-13,7	3.277	2.272	-30,7
2.2. Doble imposición derechos imagen	s.e.	11	-	s.e.	0,01	-	s.e.	944	-
2.3. Retenciones deducibles de rendim. bonificados de determ. operac. financieras	30.779	26.449	-14,1	5,9	5,0	-15,6	192	188	-2,1
2.4. Pérdida derecho deducciones e intereses demora	-	-	-	s.e.	21,8	-	-	-	-
3. EN LA CUOTA DIFERENCIAL [(3)=(3.1)+(3.2)]	-	-	-	2.639,5	2.751,4	4,2	-	-	-
3.1. Maternidad	787.888	768.103	-2,5	826,7	878,4	6,3	1.049	1.144	9,1
3.1.1. General	787.888	768.103	-2,5	687,1	677,5	-1,4	872	882	1,1
3.1.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	373.984	377.315	0,9	139,5	200,9	44,0	373	532	42,6

(continúa)

Cuadro I.24 (continuación)

DEDUCCIONES. IRPF 2020 Y 2021

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación
3.2. Familia numerosa o personas con discapacidad a cargo	-	-	-	1.812,8	1.873,0	3,3	-	-	-
3.2.1. Descendientes con discapacidad a cargo	356.388	376.579	5,7	364,5	379,9	4,2	1.023	1.009	-1,4
3.2.2. Ascendientes con discapacidad a cargo	50.203	49.702	-1,0	56,1	55,6	-0,8	1.117	1.119	0,2
3.2.3. Cónyuge con discapacidad a cargo	490.364	492.642	0,5	573,8	578,7	0,9	1.170	1.175	0,4
3.2.4. Familia numerosa	800.819	849.997	6,1	811,4	851,1	4,9	1.013	1.001	-1,2
3.2.5. Ascendiente con dos hijos sin derecho a anualidades por alimentos	6.351	6.915	8,9	7,1	7,7	8,5	1.118	1.115	-0,3
TOTAL [(1)+(2)+(3)]	-	-	-	6.327,0	6.552,9	3,6	-	-	-

(1) Se incluyen: las deducciones 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, por último, las deducciones 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.

s.e.: secreto estadístico.

El importe total de las deducciones en el ejercicio 2021 ascendió a 6.552,9 millones de euros, cifra superior en el 3,6 por ciento a la del ejercicio anterior (6.327 millones de euros). Este aumento se debió 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.

Del importe total de las deducciones en 2021, 3.413,4 millones de euros (el 52,1 por ciento) correspondieron a deducciones en la cuota íntegra, 388,1 millones de euros (el 5,9 por ciento) a las deducciones que operaban en la cuota líquida, y 2.751,4 millones de euros (el 42 por ciento) a las aplicables sobre la cuota diferencial. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2020 resultan unos aumentos del 1,4, 21,2 y 4,2 por ciento, respectivamente. El incremento del importe agregado de las deducciones 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 relevantes los registrados en las deducciones autonómicas y en las referentes a actividades económicas. La variación de las deducciones 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 2021 por las distintas modalidades de inversión en vivienda habitual ascendió a 1.863 millones de euros, lo que supuso un descenso del 5,2 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 y el 9,5 por ciento en 2020). En el cuadro I.25 se presenta la distribución por tramos de base imponible de dicho importe.

Cuadro I.25

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN TOTAL POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL (RÉGIMEN TRANSITORIO), SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	7.281	0,2	0,2	3,4	0,2	0,2	467
6.000-12.000	221.199	7,3	7,5	103,1	5,5	5,7	466
12.000-18.000	505.301	16,6	24,1	255,7	13,7	19,4	506
18.000-24.000	638.499	21,0	45,1	344,1	18,5	37,9	539
24.000-30.000	438.759	14,4	59,6	260,5	14,0	51,9	594
30.000-36.000	384.934	12,7	72,2	247,5	13,3	65,2	643
36.000-42.000	278.413	9,2	81,4	190,0	10,2	75,4	682
42.000-51.000	211.831	7,0	88,3	154,8	8,3	83,7	731
51.000-60.000	114.302	3,8	92,1	89,8	4,8	88,5	785
60.000-72.000	87.030	2,9	95,0	72,2	3,9	92,4	830
72.000-90.000	67.906	2,2	97,2	59,5	3,2	95,6	876
90.000-120.000	44.462	1,5	98,7	41,0	2,2	97,8	922
120.000-240.000	32.168	1,1	99,7	31,9	1,7	99,5	992
240.000-600.000	7.229	0,2	99,9	7,7	0,4	99,9	1.070
Más de 600.000	1.647	0,1	100,0	1,9	0,1	100,0	1.135
TOTAL	3.040.961	100		1.863,0	100		613

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 65,2 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 18,5 por ciento), mientras que las declaraciones con bases imponibles superiores a 90.000 euros solo supusieron el 4,4 por ciento de dicho importe.

De las distintas modalidades de inversión en vivienda habitual destacó la referente a la adquisición y/o construcción, con 1.861,2 millones de euros y algo más de 3 millones de declaraciones en 2021, registrándose unas disminuciones del 4,9 y 4,6 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2020 (véase el cuadro I.24). La deducción media por dicha modalidad en 2021 se situó en 613 euros, cantidad similar a la del ejercicio precedente (614 euros).

Otra deducción destacable desde el punto de vista cuantitativo fue la deducción por donativos y otras aportaciones a determinadas entidades, cuyo importe totalizó 662,7 millones de euros, produciéndose un incremento del 2,7 por ciento respecto a 2020, continuando así la tendencia creciente mostrada por esta deducción en ejercicios anteriores⁽²¹⁾. El número de declaraciones en las que se consignó dicha deducción creció el 2,2 por ciento en 2021, de manera que pasó de 3,93 a 4,02 millones. Su cuantía media se situó en 165 euros, cifra similar a la de 2020 (164 euros por declaración).

La mayor parte del importe de la deducción por donativos y otras aportaciones, 652,4 millones de euros (el 98,4 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, 650,9 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 3,8 millones de declaraciones (tasas del 3 y 1,9 por ciento, respectivamente, en comparación con 2020), 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 43.834 declaraciones (tasas del 3,8 y 3 por ciento, respecto a 2020).

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 4,7 millones de euros en 2021, cifra inferior en el 29 por ciento a la de 2020. El número de declaraciones en las que se consignó esta modalidad de la deducción fue de 27.877, el 60,2 por ciento menos que en 2020. Como consecuencia, su cuantía media creció el 78,9 por ciento, al pasar de 95 euros en 2020 a 170 euros en 2021.

Por último, en 2021 la deducción por cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos y similares se recogió en 280.741 declaraciones por un

⁽²¹⁾ Tasas de variación del 7,6 por ciento en 2017, 4,4 por ciento en 2018, 5,5 por ciento en 2019 y 13,3 por ciento en 2020.

importe total de 5,5 millones de euros, registrándose unos aumentos del 16,9 y 18,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio precedente. Su cuantía media se situó en 19 euros por declaración, cifra idéntica a la de 2020.

En 2021, las deducciones autonómicas se consignaron en algo más de 2 millones de declaraciones, el 8,6 por ciento más que en el ejercicio precedente, y totalizaron un importe de 493,9 millones de euros, cifra superior en el 19,3 por ciento a la de 2020. De esta manera, se retomó la tendencia creciente mostrada por la cuantía de estas deducciones en los ejercicios precedentes, después de que quedase interrumpida en 2020 (tasas del 9,4 por ciento en 2017, del 5,7 por ciento en 2018, del 2 por ciento en 2019 y del -1,2 por ciento en 2020). Las CCAA con más peso relativo en estas deducciones fueron: Madrid, a la que correspondió el 24,5 por ciento del importe total de las deducciones autonómicas (el 27,5 por ciento en 2020); Canarias, con el 16,7 por ciento (17,6 por ciento en 2020); Comunidad Valenciana, con el 16,3 por ciento (13,4 por ciento en 2020); Cataluña, con el 9,6 por ciento (11,4 por ciento en 2020); y Castilla y León, con el 8 por ciento (el 9,3 por ciento en 2020). Por tipo de deducción destacaron las relacionadas con la vivienda habitual del contribuyente, que absorbieron el 41,7 por ciento de la cuantía total de las deducciones autonómicas (el 39,4 por ciento en 2020).

La deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla se consignó en 47.146 declaraciones y su importe totalizó 195,8 millones de euros, lo que supuso una media de 4.153 euros por declaración en 2021. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al período impositivo 2020 se obtienen unas tasas de variación del 6,6 por ciento en el número de declaraciones y del 6,7 por ciento en el importe, mientras que la cuantía media permaneció prácticamente constante.

El importe del conjunto de las deducciones por el desarrollo de actividades económicas ascendió a 96,2 millones de euros en 2021, produciéndose un incremento del 63,5 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, por dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias (RIC) y por rendimientos obtenidos por la venta de bienes corporales producidos en Canarias.

La deducción por las dotaciones a la RIC pasó de 29,7 millones de euros en 2020 a 46,8 millones de euros en 2021 (tasa del 57,5 por ciento), debido, fundamentalmente, a la recuperación en 2021 de los resultados económicos y de las inversiones, tras los efectos negativos que tuvo la pandemia de la COVID-19 en el ejercicio anterior. El número de declaraciones en las que se consignó esta deducción aumentó el 39,8 por ciento en 2021, situándose en 1.970 declaraciones. Ello implicó que su cuantía media

creciera el 12,6 por ciento entre ambos ejercicios, al pasar de 21.105 euros en 2020 a 23.770 euros en 2021.

La deducción por dotaciones a la RIC había mostrado una tendencia creciente hasta el ejercicio 2018 (tasas del 18,3 por ciento en 2017 y del 130,8 por ciento en 2018), gracias a las modificaciones que se fueron introduciendo en su regulación consistentes, básicamente, en la ampliación del ámbito de materialización de las inversiones, destacando en este sentido la que entró en vigor en 2018, por la que se permitió que el suelo en que se invirtiese dicha reserva se afectase a actividades socio sanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física, lo que provocó que en ese ejercicio se produjese un fuerte incremento en la deducción, ya que pudo aplicarse por inversiones efectuadas en años anteriores con dichos destinos. En 2019, una vez regularizadas esas inversiones, el importe de la deducción descendió, con una tasa del 51,3 por ciento, situándose en un nivel más parecido al que venía registrando antes de 2018 (en 2017, el importe de la deducción fue de 29,8 millones de euros y en 2019, de 33,6 millones de euros). En 2020 esta deducción volvió a registrar una tasa de variación negativa, del -11,4 por ciento, como consecuencia, sobre todo, de los efectos negativos de la pandemia de la COVID-19, como ya se indicó.

El importe total de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial creció el 78,1 por ciento en 2021, situándose en 43,8 millones de euros (24,6 millones de euros en 2020), continuando así con la tendencia creciente observada hasta 2019⁽²²⁾, después de que en 2020 retrocediera ligeramente (tasa del -0,9 por ciento). El número de declaraciones en las que se cumplimentó este grupo de deducciones en 2021 fue de 8.560, lo que supuso un aumento del 16,3 por ciento respecto a 2020.

En 2021, 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 56,9 por ciento; la deducción por inversiones en la adquisición de activos fijos en Canarias, con un peso relativo del 12,3 por ciento; la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i), con el 8,2 por ciento; y la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material o inmaterial afectos a actividades económicas, con el 6,9 por ciento del total. El comportamiento del importe agregado de este grupo de deducciones en 2021 se explica por los incrementos de todos sus componentes, con la única excepción de la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad,

⁽²²⁾ En 2017 aumentó el 15,8 por ciento, en 2018 el 37,5 por ciento y en 2019 el 7,3 por ciento.

destacando el registrado en la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (tasa del 115,4 por ciento), como consecuencia de las modificaciones incorporadas en su regulación en ese año.

La deducción por alquiler de la vivienda habitual, vigente en régimen transitorio desde 2015, fue consignada en 197.644 declaraciones y su importe totalizó 83,5 millones de euros, de donde resultó una media de 422 euros por declaración. En comparación con los resultados obtenidos en 2020, las cifras anteriores supusieron unas disminuciones del 8,6 por ciento en el número de declaraciones, del 9,5 por ciento en el importe total y del 0,9 por ciento en la cuantía media, en consonancia con lo sucedido en los seis ejercicios precedentes.

La deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación fue consignada en 4.373 declaraciones en 2021, por un importe global de 12,5 millones de euros, de donde resultan unos aumentos del 34 y 45,6 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio anterior. Ello dio lugar a que la cuantía media de la deducción creciera el 8,6 por ciento, al pasar de 2.638 euros en 2020 a 2.866 euros en 2021.

De las deducciones en la cuota íntegra, cabe mencionar, por último, la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, en vigor desde el 6 de octubre de 2021, que se restaba de la cuota íntegra estatal después de las deducciones por inversión en empresas de nueva o reciente creación, por actividades económicas, por donativos y otras aportaciones, por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla y por actuaciones para la difusión y protección del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial.

Esta nueva deducción consta de tres modalidades:

- Deducción del 20 por ciento del importe de las obras realizadas en viviendas que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración en un 7 por ciento, como mínimo, de la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración. La base de la deducción no puede exceder de 5.000 euros anuales.
- Deducción del 40 por ciento del importe de las obras realizadas en viviendas que reduzcan en al menos un 30 por ciento el indicador de consumo de energía primaria no renovable, o bien consigan una mejora de la calificación energética de la vivienda para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación. La base de la deducción no puede exceder de 7.500 euros anuales.
- Deducción del 60 por ciento del importe de las obras de rehabilitación energética realizadas en edificios de uso predominantemente residencial. A estos efectos, tienen la consideración de obras de rehabilitación

energética aquellas en las que se obtenga una mejora de la eficiencia energética del edificio, debiendo acreditarse una reducción del consumo de energía primaria no renovable de un 30 por ciento, como mínimo, o bien la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación. La base de la deducción no puede exceder de 5.000 euros anuales y las cantidades satisfechas no deducidas por superar la base máxima anual de deducción pueden deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes, sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000 euros.

En 2021, se minoró la cuota íntegra estatal por estos nuevos conceptos en 4,5 millones de euros, correspondientes a 2.915 declaraciones.

Dentro de las minoraciones en la cuota líquida de 2021 destacaron las deducciones motivadas por la doble imposición internacional, que supusieron una reducción de 404,9 millones de euros, cifra superior en el 25,6 por ciento a la del ejercicio anterior, retomándose la tendencia expansiva que venían mostrando estas deducciones hasta el ejercicio 2019⁽²³⁾. 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 401,6 millones de euros, el 26,1 por ciento más que en 2020.

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 2021, 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 2021 totalizó 878,4 millones de euros, de los que 200,9 millones de euros (el 22,9 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. En comparación con el ejercicio 2020, el importe global de la deducción por maternidad creció el 6,3 por ciento, aumento que se debió al incremento del 44 por ciento de la mencionada deducción adicional, ya que el importe de la deducción aplicable con carácter general disminuyó el 1,4 por ciento por la persistente disminución de la natalidad⁽²⁴⁾

⁽²³⁾ Tasas de variación del -13,8 por ciento en 2020, 7,7 por ciento en 2019, 20,6 por ciento en 2018 y 11,8 por ciento en 2017.

⁽²⁴⁾ Según se desprende de las cifras de población que publica el INE, la población de edad inferior a 3 años decreció el 5 por ciento en 2021 (tasa del -4,1 por ciento en 2020).

Las declaraciones en las que se consignó la deducción por maternidad en 2021 fueron 768.103, el 2,5 por ciento menos que en 2020, figurando la deducción adicional por gastos de custodia en el 49,1 por ciento de ellas (el 47,5 por ciento en 2020).

Las cuantías medias en 2021 resultaron ser de 882 euros para la deducción general y de 532 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 11,1 millones de euros, de tal forma que el importe total de la deducción por maternidad en el ejercicio 2021 (incluyendo declarantes y el resto de contribuyentes) ascendió a 889,5 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 5,8 por ciento respecto al ejercicio precedente (840,8 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 2021.

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 55,7 por ciento, del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 18.000 euros, el 31,9 por ciento a bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 36.000 euros y el 12,5 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 2021 fue de 1.873 millones de euros, lo que supuso un incremento del 3,3 por ciento en comparación con la cifra obtenida en el periodo precedente (1.812,8 millones de euros en 2020). 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 46,7 millones de euros, la minoración total en 2021 por la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo totalizó 1.919,7 millones de euros, cifra superior en el 3,1 por ciento a la del ejercicio 2020 (1.862,6 millones de euros).

Cuadro 1.26

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	283.429	36,9	36,9	268,6	30,6	30,6	948
6.000-12.000	82.457	10,7	47,6	94,9	10,8	41,4	1.150
12.000-18.000	104.687	13,6	61,3	125,6	14,3	55,7	1.200
18.000-24.000	100.735	13,1	74,4	124,2	14,1	69,8	1.233
24.000-30.000	68.648	8,9	83,3	90,2	10,3	80,1	1.314
30.000-36.000	48.363	6,3	89,6	65,5	7,5	87,5	1.354
36.000-42.000	24.541	3,2	92,8	33,0	3,8	91,3	1.343
42.000-51.000	19.794	2,6	95,4	27,2	3,1	94,4	1.376
51.000-60.000	11.848	1,5	96,9	16,5	1,9	96,3	1.391
60.000-72.000	9.287	1,2	98,1	13,0	1,5	97,8	1.400
72.000-90.000	6.923	0,9	99,0	9,6	1,1	98,9	1.393
90.000-120.000	3.956	0,5	99,6	5,5	0,6	99,5	1.381
120.000-240.000	2.656	0,3	99,9	3,5	0,4	99,9	1.330
240.000-600.000	660	0,1	100,0	0,9	0,1	100,0	1.350
Más de 600.000	119	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	1.336
TOTAL	768.103	100		878,4	100		1.144

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 849.997 declaraciones por un importe total de 851,1 millones de euros, de donde resultó una cuantía media por declaración de 1.001 euros (tasas de variación del 6,1, 4,9 y -1,2 por ciento, respectivamente, en comparación con 2020).

La minoración por cónyuges con discapacidad a cargo se consignó en 492.642 declaraciones y alcanzó un importe total de 578,7 millones de euros, de donde resultó una cuantía media de 1.175 euros por declaración (tasas de variación del 0,5, 0,9 y 0,4 por ciento, en ese orden, respecto a 2020).

También destacó la modalidad relativa a los descendientes con discapacidad a cargo, que supuso una minoración de 379,9 millones de euros, correspondientes a 376.579 declaraciones, con unas tasas de variación del 4,2 y 5,7 por ciento, respectivamente, situándose su cuantía media en 1.009 euros por declaración, nivel inferior en el 1,4 por ciento al de 2020 (1.023 euros).

La parte de la deducción relativa a los ascendientes con discapacidad a cargo se consignó en 49.702 declaraciones por un importe total de 55,6 millones de euros, resultando una media de 1.119 euros por declaración

(tasas de variación del -1 por ciento para el número de declaraciones, del -0,8 por ciento para el importe total y del 0,2 por ciento para la cuantía media, en comparación con los resultados obtenidos en 2020).

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 7,7 millones de euros y fue consignada en 6.915 declaraciones, con una cuantía media de 1.115 euros (tasas de variación del 8,5, 8,9 y -0,3 por ciento, respectivamente, en comparación con 2020).

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 2021. 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.

Cuadro I.27

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR FAMILIA NUMEROSA O PERSONAS CON DISCAPACIDAD A CARGO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acum
Menor o igual a 6.000	440,5	23,5	23,5
6.000-12.000	185,7	9,9	33,4
12.000-18.000	272,6	14,6	48,0
18.000-24.000	299,0	16,0	64,0
24.000-30.000	190,7	10,2	74,1
30.000-36.000	145,3	7,8	81,9
36.000-42.000	105,0	5,6	87,5
42.000-51.000	77,1	4,1	91,6
51.000-60.000	42,7	2,3	93,9
60.000-72.000	35,0	1,9	95,8
72.000-90.000	29,6	1,6	97,3
90.000-120.000	22,1	1,2	98,5
120.000-240.000	19,8	1,1	99,6
240.000-600.000	6,1	0,3	99,9
Más de 600.000	1,8	0,1	100,0
TOTAL	1.873,0	100	

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 48 por ciento del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 18.000 euros, el 33,9 por ciento a bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 36.000 euros y el restante 18,1 por ciento a las bases imponibles superiores a 36.000 euros.

La importancia relativa del conjunto de las deducciones se puede medir comparando su importe total con la cuota íntegra. El cuadro I.28 muestra la evolución de esta ratio desde 2017 hasta 2021.

Cuadro I.28

EVOLUCIÓN DE LA RATIO «DEDUCCIONES/CUOTA ÍNTEGRA». IRPF 2017-2021

Ejercicio	Cuota íntegra		Deducciones		Deducciones/ Cuota íntegra
	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	
2017	78.728,5	5,7	5.845,6	-1,2	7,43
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

Según se refleja en el cuadro I.28, en 2018, la ratio «deducciones/cuota íntegra» se mantuvo en un nivel similar al del año anterior, ya que el aumento del importe global de las deducciones propiciado, sobre todo, por los cambios normativos que se introdujeron en ese año, fue similar al crecimiento experimentado por la cuota íntegra. En 2019 dicha proporción registró una disminución de 8 centésimas porcentuales, al situarse el crecimiento de la cuota íntegra en ese ejercicio ligeramente por encima del observado en la cuantía total de las deducciones. En 2020 esa ratio disminuyó casi 4 décimas porcentuales debido a que el descenso del importe global de las deducciones, 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. Por último, 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.

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 2021, 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 2021 ascendió a 96.636,1 millones de euros, cifra superior en el 11,6 por ciento a la del ejercicio 2020 (86.580,8 millones de euros). Este comportamiento estuvo en consonancia con el crecimiento del 11,3 por ciento registrado en la cuota íntegra. El hecho de que el aumento de la CRA fuese ligeramente superior a la de la cuota íntegra se explica por el crecimiento entre 2020 y 2021 de las deducciones más relevantes, como ya se indicó, con las excepciones de las relacionadas con la inversión y el alquiler de la vivienda habitual, ambas en régimen transitorio, de manera que, en su conjunto, las deducciones en la cuota íntegra y en la cuota líquida se expandieron solo en el 3,1 por ciento.

La cuantía media de la CRA, calculada respecto al número total de declaraciones presentadas en el ejercicio, se situó en 4.383 euros⁽²⁵⁾, produciéndose un aumento del 9,5 por ciento en comparación con 2020.

En el cuadro I.29 se presenta la evolución de la CRA en el período 2017-2021. 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.

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.

⁽²⁵⁾ Cuantía media de 6.571 euros si se consideran únicamente las declaraciones con CRA positiva, tal y como se aprecia en el cuadro AE.II.1.38 del Anexo Estadístico.

Cuadro 1.29

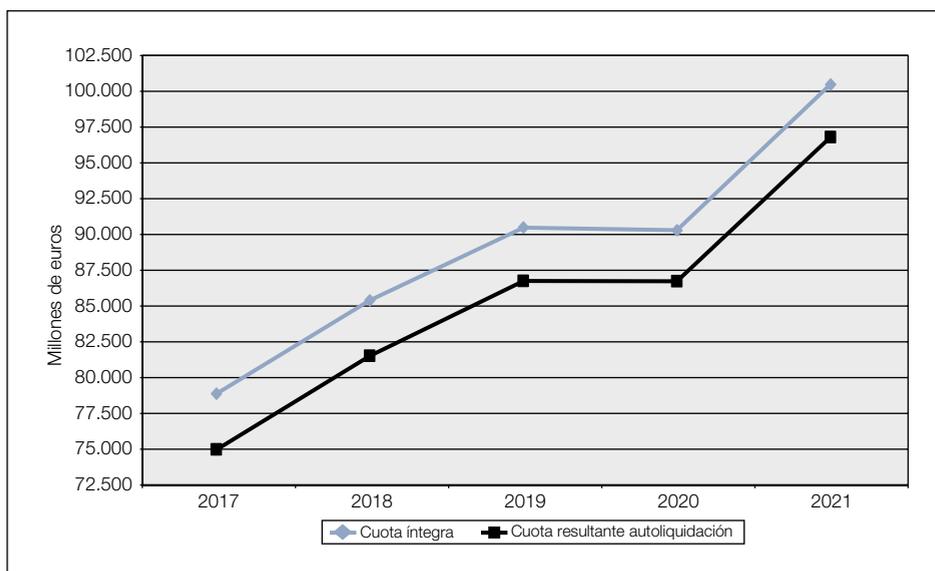
EVOLUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2017-2021

Ejercicio	Importe		Media (*)	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasa de variación
2017	74.828,0	6,1	3.758	4,6
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

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

Gráfico 1.5

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2017-2021



En el cuadro 1.30 se presenta la distribución por tramos de base imponible de la CRA correspondiente al período impositivo 2021. 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, aún fue de magnitud muy relevante.

Cuadro I.30

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Número total de declaraciones			Importe			Media(*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	6.115.442	27,7	27,7	8,9	0,0	0,0	1
6.000-12.000	2.207.360	10,0	37,7	610,2	0,6	0,6	276
12.000-18.000	2.751.900	12,5	50,2	3.629,4	3,8	4,4	1.319
18.000-24.000	3.305.741	15,0	65,2	8.628,5	8,9	13,3	2.610
24.000-30.000	2.192.197	9,9	75,2	9.321,1	9,6	23,0	4.252
30.000-36.000	1.817.041	8,2	83,4	10.943,2	11,3	34,3	6.023
36.000-42.000	1.284.781	5,8	89,2	9.990,2	10,3	44,6	7.776
42.000-51.000	868.974	3,9	93,2	8.882,8	9,2	53,8	10.222
51.000-60.000	458.808	2,1	95,3	6.124,4	6,3	60,2	13.348
60.000-72.000	356.721	1,6	96,9	6.108,6	6,3	66,5	17.124
72.000-90.000	282.086	1,3	98,2	6.420,7	6,6	73,1	22.762
90.000-120.000	193.644	0,9	99,0	6.062,4	6,3	79,4	31.307
120.000-240.000	157.807	0,7	99,7	8.195,0	8,5	87,9	51.930
240.000-600.000	43.843	0,2	99,9	5.194,5	5,4	93,3	118.479
Más de 600.000	12.203	0,1	100,0	6.516,3	6,7	100,0	533.988
TOTAL	22.048.548	100		96.636,1	100		4.383

(*) 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 75,2 por ciento del total, aportaron el 23 por ciento del importe de la CRA del ejercicio (el 23,7 por ciento de la cuota íntegra).

Las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros, que supusieron el 20,1 por ciento de las declaraciones presentadas en 2021, aportaron el 37,2 por ciento del importe de la CRA (el 37 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 3,8 por ciento del total, la aportación en términos del importe CRA fue del 19,2 por ciento (el 18,9 por ciento de la cuota íntegra).

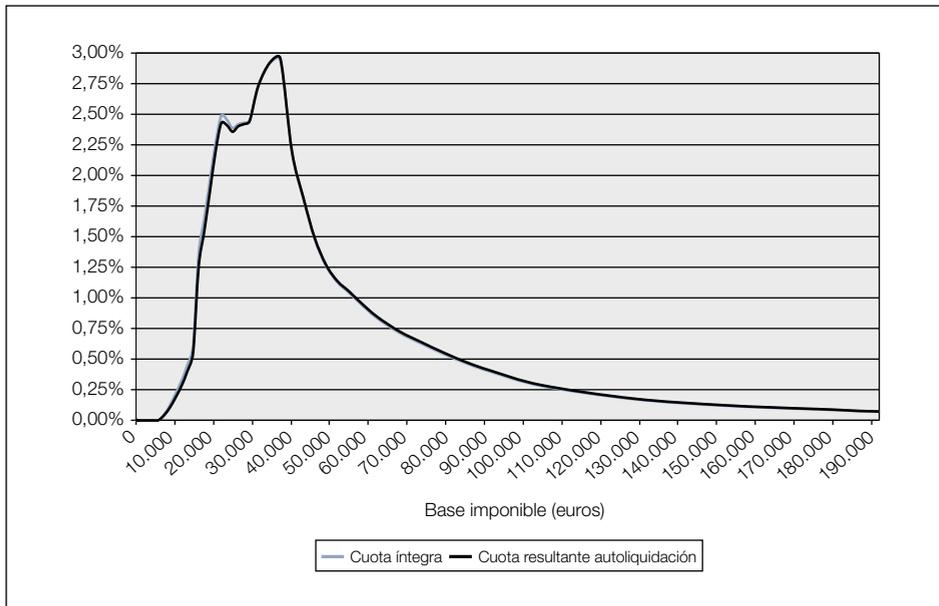
Por último, las declaraciones con más de 120.000 euros de base imponible, que representaron el 1 por ciento del número total de declaraciones

del ejercicio, tuvieron una participación en el importe de la CRA del 20,6 por ciento (el 20,3 por ciento de la cuota íntegra).

Si se compara la distribución de la CRA que muestra el cuadro I.30 para el ejercicio 2021 con la correspondiente al periodo impositivo 2020, 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 2021, los contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros aportaron 7 décimas porcentuales menos que en 2020 (23 por ciento en 2021 y 23,7 por ciento en 2020) y aquellos con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros disminuyeron su aportación en 6 décimas porcentuales (37,2 por ciento en 2021 y 37,8 por ciento en 2020), 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 19,2 por ciento en 2021 y del 18,8 por ciento en 2020) y aquellos cuya base imponible era superior a 120.000 euros aportaron 9 décimas porcentuales más que en 2020 (20,6 por ciento en 2021 y 19,7 por ciento en 2020).

Gráfico I.6

DISTRIBUCIONES PORCENTUALES DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR NIVELES DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021



En el gráfico I.6 se comparan las distribuciones porcentuales de la cuota íntegra y de la CRA en el ejercicio 2021 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.

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 auto-liquidación minorada en las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo, correspondientes al ejercicio 2021. 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 93.884,7 millones de euros en 2021, cifra superior en el 11,9 por ciento a la correspondiente al ejercicio anterior (83.941,3 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 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.

Así, por ejemplo, se observa que el 75,2 por ciento de las declaraciones del ejercicio 2021 recogían bases imponibles no superiores a 30.000 euros y aportaron el 40,2 por ciento de la base imponible del período, el 39,6 por ciento de la base liquidable y el 23,7 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 21,4 por ciento del total de dicha variable. En otros términos, en 2021 la participación de ese grupo de contribuyentes disminuyó en 18,8 puntos porcentuales, al pasar de la base imponible a la variable CF (19,5 puntos porcentuales en 2020).

Cuadro I.31

DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA IMPOSITIVA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones		Base imponible		Base liquidable		Cuota íntegra		CF(*)	
	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum
Menor o igual a 6.000	27,7	27,7	2,4	2,4	2,2	2,2	0,0	0,0	-0,7	-0,7
6.000-12.000	10,0	37,7	3,9	6,2	3,7	5,9	0,7	0,7	0,4	-0,4
12.000-18.000	12,5	50,2	8,5	14,7	8,3	14,3	4,1	4,8	3,4	3,0
18.000-24.000	15,0	65,2	13,7	28,5	13,7	27,9	9,2	14,0	8,7	11,8
24.000-30.000	9,9	75,2	11,7	40,2	11,7	39,6	9,7	23,7	9,6	21,4
30.000-36.000	8,2	83,4	11,9	52,1	12,0	51,6	11,3	35,0	11,4	32,8
36.000-42.000	5,8	89,2	9,9	62,0	9,9	61,6	10,3	45,3	10,5	43,3
42.000-51.000	3,9	93,2	7,9	69,9	8,0	69,5	9,1	54,5	9,4	52,7
51.000-60.000	2,1	95,3	5,0	75,0	5,1	74,6	6,3	60,8	6,5	59,2
60.000-72.000	1,6	96,9	4,6	79,6	4,7	79,3	6,2	67,0	6,5	65,6
72.000-90.000	1,3	98,2	4,5	84,1	4,5	83,8	6,5	73,5	6,8	72,4
90.000-120.000	0,9	99,0	3,9	88,0	4,0	87,8	6,2	79,7	6,4	78,8
120.000-240.000	0,7	99,7	5,0	93,0	5,1	92,9	8,3	88,0	8,7	87,5
240.000-600.000	0,2	99,9	3,0	96,1	3,1	96,0	5,3	93,3	5,5	93,1
Más de 600.000	0,1	100,0	3,9	100,0	4,0	100,0	6,7	100,0	6,9	100,0
TOTAL	100	100	100	100	100	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.

Para bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros, las declaraciones representaron el 20,1 por ciento del total, absorbiendo el 34,8 por ciento de la base imponible, el 35 por ciento de la base liquidable, el 37 por ciento de la cuota íntegra y el 37,7 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 3,8, 13,1, 13,2, 18,9 y 19,7 por ciento, por idéntico orden.

Por último, a las bases imponibles superiores a 120.000 euros les correspondió el 1 por ciento de las declaraciones, que aportaron el 12 por ciento de la base imponible, el 12,2 por ciento de la base liquidable, el 20,3 por ciento de la cuota íntegra y el 21,2 por ciento de la variable CF, lo que implica que su aportación relativa se incrementó en 9,2 puntos porcentuales al trasladarse de la base imponible a la carga final del impuesto (en 2020, el aumento fue de 8,9 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 ín-

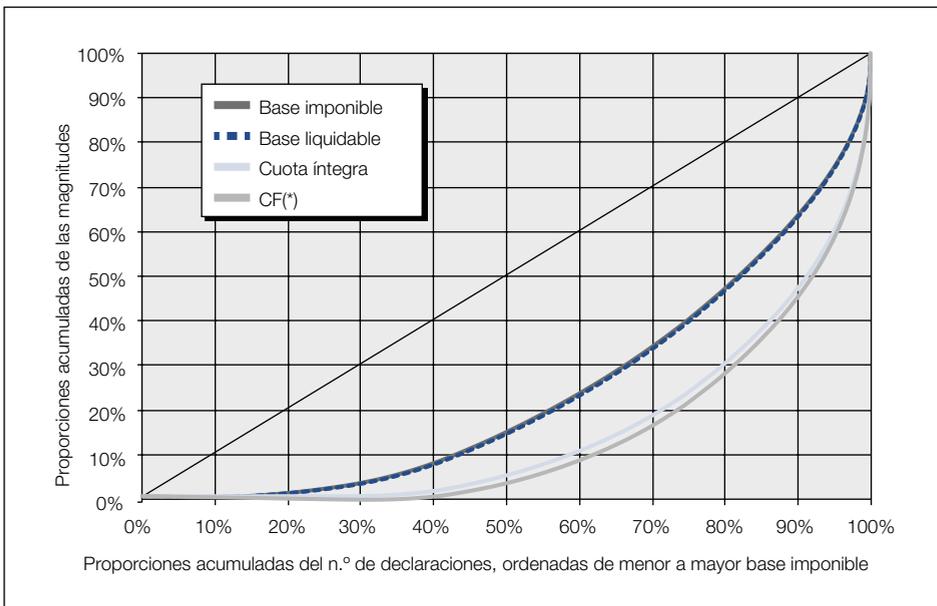
tegra, la base liquidable y la base imponible entre los diversos niveles de esta última variable, concentrándose de manera más acusada en el extremo superior.

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 2021. 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.

Gráfico I.7

CURVA DE LORENZ DE LA BASE IMPONIBLE Y CURVAS DE CONCENTRACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE Y DE LAS CUOTAS. IRPF 2021



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

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 2021 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.

La escasa separación entre las curvas representativas de las bases imponible y liquidable significa que las reducciones en la base imponible en 2021 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, si bien contribuyeron a incrementar la progresividad del impuesto en 2021, 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 2021 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.

El tipo medio global en el ejercicio 2021, calculado sobre la base imponible total, resultó ser del 20 por ciento, 6 décimas porcentuales superior al obtenido en el ejercicio anterior (el 19,4 por ciento). El tipo medio sobre la base imponible general en 2021 fue del 19,8 por ciento y el tipo medio sobre la base imponible del ahorro del 21,7 por ciento (19,3 y 20,9 por ciento, respectivamente, en 2020).

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 0,06 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros hasta un máximo del 34,9 por ciento para los contribuyentes 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 34,2 por ciento, como consecuencia del mayor peso relativo de la base imponible del ahorro, gravada en 2021 a los tipos marginales del 19, 21, 23 y 26 por ciento⁽²⁶⁾. El tipo medio global del 20 por ciento se rebasó a partir de las bases imponibles mayores de 36.000 euros.

Cuadro I.32

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE, POR TRAMOS. IRPF 2021

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	-5,86	5,92
6.000-12.000	3,81	1,70	2,11
12.000-18.000	9,63	7,61	2,02
18.000-24.000	13,37	11,89	1,48
24.000-30.000	16,57	15,38	1,19
30.000-36.000	18,95	17,91	1,04
36.000-42.000	20,84	19,88	0,96
42.000-51.000	23,00	22,02	0,98
51.000-60.000	24,89	23,97	0,92
60.000-72.000	26,81	25,97	0,84
72.000-90.000	29,09	28,32	0,77
90.000-120.000	31,13	30,43	0,70
120.000-240.000	33,20	32,54	0,66
240.000-600.000	34,89	34,18	0,71
Más de 600.000	34,17	32,96	1,21
TOTAL	19,98	18,70	1,28

- 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 efectivo de gravamen sobre la base imponible total se situó en el 18,7 por ciento en 2021, valor superior en 7 décimas porcentuales al obtenido en el ejercicio anterior (el 18 por ciento). Cabe señalar que para las bases imponibles inferiores o iguales a 6.000 euros, el tipo efectivo de 2021 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.

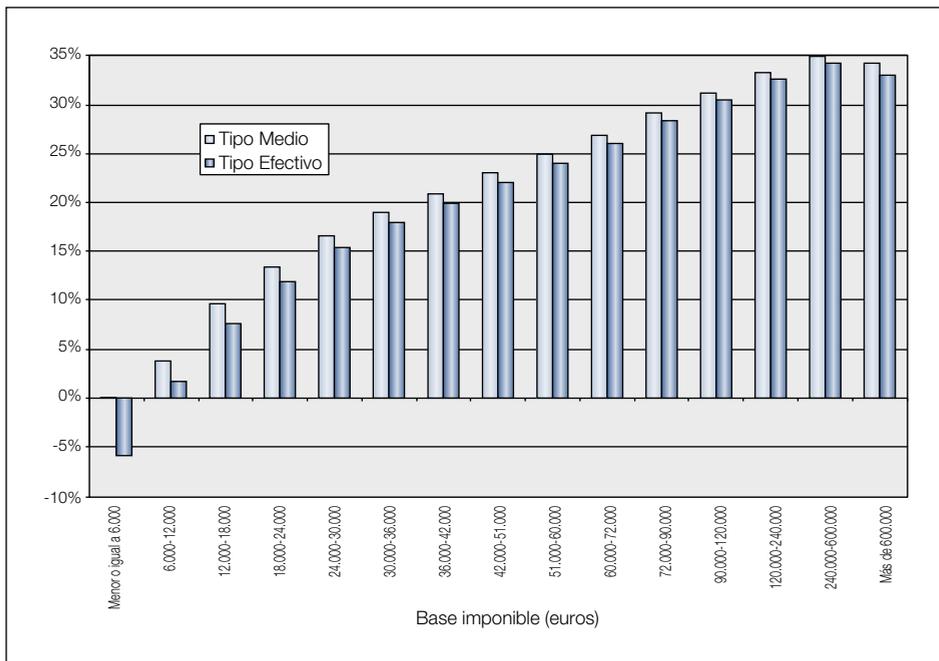
⁽²⁶⁾ Tipo marginal del 19 por ciento hasta una base de 6.000 euros, del 21 por ciento para la parte de la base comprendida entre 6.000 y 50.000 euros, del 23 por ciento para la comprendida entre 50.000 y 120.000, y del 26 por ciento para el exceso sobre 120.000 euros.

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 1,7 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 33 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 18,7 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 5,9 puntos en el tramo de bases imponibles menores o iguales a 6.000 euros.

Gráfico I.8

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE, POR TRAMOS. IRPF 2021



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.

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).

Cuadro I.33

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021

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	-6,50	6,56
6.000-12.000	4,07	1,81	2,26
12.000-18.000	10,07	7,96	2,11
18.000-24.000	13,84	12,31	1,53
24.000-30.000	17,04	15,82	1,22
30.000-36.000	19,42	18,36	1,06
36.000-42.000	21,34	20,36	0,98
42.000-51.000	23,53	22,52	1,01
51.000-60.000	25,47	24,53	0,94
60.000-72.000	27,43	26,57	0,86
72.000-90.000	29,73	28,94	0,79
90.000-120.000	31,73	31,03	0,70
120.000-240.000	33,68	33,02	0,66
240.000-600.000	35,18	34,45	0,73
Más de 600.000	34,26	33,04	1,22
TOTAL	20,57	19,25	1,32

- 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 medio de gravamen sobre la base liquidable total fue del 20,6 por ciento en 2021, valor superior en 5 décimas porcentuales al obtenido en 2020 (20,1 por ciento).

En el cuadro I.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 35,2 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 situarse en el 34,3 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 20,6 por ciento se rebasó a partir de una base imponible de 36.000 euros.

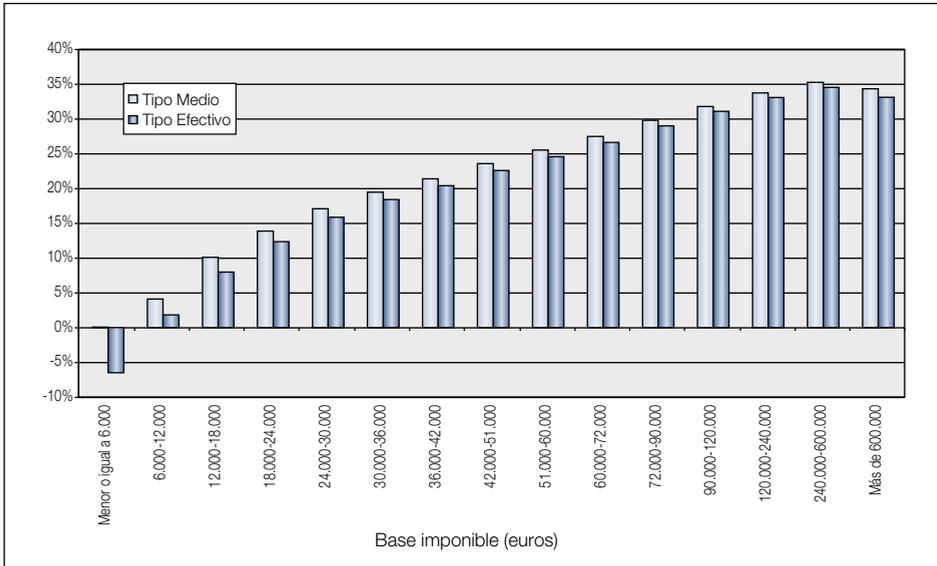
El tipo efectivo global en el ejercicio 2021, calculado sobre la base liquidable total, fue del 19,2 por ciento, lo que supuso un aumento de 5 décimas porcentuales en comparación con el correspondiente a 2020 (el 18,7 por ciento). Para los contribuyentes con bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 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 1,8 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 33 por ciento, por la razón apuntada en relación con el comportamiento del tipo medio. El tipo efectivo global del 19,2 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 al menos 2 puntos porcentuales (véase el cuadro I.33).

En los cuadros I.34 y I.35 se comparan los tipos medios y efectivos del ejercicio 2021 por tramos de base imponible con los correspondientes a 2020, tomando como referencias para el cálculo de estas ratios tanto la base imponible como la liquidable.

Gráfico 1.9

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2021



Cuadro 1.34

TIPO MEDIO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2020 Y 2021

Tramos de base imponible (euros)	2020		2021		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	0,05	0,06	0,06	0,06	0,01	0,00
6.000-12.000	3,73	3,99	3,81	4,07	0,08	0,08
12.000-18.000	9,52	9,99	9,63	10,07	0,11	0,08
18.000-24.000	13,23	13,75	13,37	13,84	0,14	0,09
24.000-30.000	16,45	16,98	16,57	17,04	0,12	0,06
30.000-36.000	18,83	19,37	18,95	19,42	0,12	0,05
36.000-42.000	20,71	21,31	20,84	21,34	0,13	0,03
42.000-51.000	22,79	23,48	23,00	23,53	0,21	0,05
51.000-60.000	24,67	25,47	24,89	25,47	0,22	0,00
60.000-72.000	26,56	27,46	26,81	27,43	0,25	-0,03
72.000-90.000	28,84	29,83	29,09	29,73	0,25	-0,10
90.000-120.000	30,95	31,95	31,13	31,73	0,18	-0,22
120.000-240.000	33,34	34,18	33,20	33,68	-0,14	-0,50
240.000-600.000	34,43	34,91	34,89	35,18	0,46	0,27
Más de 600.000	31,20	31,31	34,17	34,26	2,97	2,95
TOTAL	19,38	20,08	19,98	20,57	0,60	0,49

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

Cuadro I.35

**TIPO EFECTIVO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE.
IRPF 2020 Y 2021**

Tramos de base imponible (euros)	2019		2020		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	-5,81	-6,52	-5,86	-6,50	-0,05	0,02
6.000-12.000	1,68	1,80	1,70	1,81	0,02	0,01
12.000-18.000	7,49	7,85	7,61	7,96	0,12	0,11
18.000-24.000	11,69	12,15	11,89	12,31	0,20	0,16
24.000-30.000	15,21	15,70	15,38	15,82	0,17	0,12
30.000-36.000	17,76	18,27	17,91	18,36	0,15	0,09
36.000-42.000	19,70	20,27	19,88	20,36	0,18	0,09
42.000-51.000	21,76	22,42	22,02	22,52	0,26	0,10
51.000-60.000	23,70	24,47	23,97	24,53	0,27	0,06
60.000-72.000	25,67	26,55	25,97	26,57	0,30	0,02
72.000-90.000	28,03	29,00	28,32	28,94	0,29	-0,06
90.000-120.000	30,22	31,20	30,43	31,03	0,21	-0,17
120.000-240.000	32,69	33,51	32,54	33,02	-0,15	-0,49
240.000-600.000	33,74	34,21	34,18	34,45	0,44	0,24
Más de 600.000	30,23	30,34	32,96	33,04	2,73	2,70
TOTAL	18,05	18,70	18,70	19,25	0,65	0,55

- 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 2021 fue superior en 6 décimas porcentuales al obtenido en 2020. Si se atiende a las diferencias existentes en cada tramo de la distribución, se observa cómo estas tuvieron signo positivo en todos ellos, con excepción del de bases imponibles comprendidas entre 120.000 y 240.000 euros, en el que se produjo un retroceso. La diferencia más acusada fue la correspondiente al tramo de bases imponibles superiores a 600.000 euros, en los que el tipo medio de 2021 fue superior en casi 3 puntos porcentuales al de 2020.

Si se toma como referencia la base liquidable, el tipo medio del ejercicio 2021 resultó ser superior en 5 décimas porcentuales al obtenido en 2020. 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 60.000 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 2020 se situaron en 7 décimas

porcentuales si el cálculo se realiza sobre la base imponible y en 6 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 positivo, con máximos en las bases imponibles mayores de 600.000 euros, para las que ambos tipos efectivos en 2021 superaron en 2,7 puntos porcentuales a los de 2020.

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 2020 y 2021.

Cuadro I.36

PAGOS A CUENTA. IRPF 2020 Y 2021

	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación
Rendimientos trabajo	16.313.260	16.641.450	2,0	72.518,8	77.338,2	6,6	4.445	4.647	4,5
Rendimientos capital mobiliario	7.847.910	7.660.909	-2,4	2.625,5	2.470,2	-5,9	335	322	-3,9
Arrendamientos inmuebles urbanos	688.668	691.900	0,5	1.117,6	1.172,9	5,0	1.623	1.695	4,4
Rendimientos actividades económicas	-	-	-	6.058,7	7.324,9	20,9	-	-	-
Retenciones	1.640.012	1.708.997	4,2	3.240,8	3.798,6	17,2	1.976	2.223	12,5
Pagos fraccionados	1.268.690	1.323.524	4,3	2.817,8	3.526,2	25,1	2.221	2.664	19,9
Régimen especial de atribución de rentas	-	-	-	472,1	501,7	6,3	-	-	-
Rendimientos del capital mobiliario	27.147	25.900	-4,6	11,1	11,2	0,6	411	433	5,4
Rendimientos del capital inmobiliario	402.064	410.078	2,0	274,7	288,2	4,9	683	703	2,9
Rendimientos de actividades económicas	103.408	104.553	1,1	185,6	201,6	8,6	1.795	1.928	7,4
Ganancias y pérdidas patrimoniales	1.430	1.392	-2,7	0,60	0,66	11,1	417	476	14,1
Ganancias patrimoniales	2.141.134	1.827.044	-14,7	380,6	429,2	12,8	178	235	32,0
Imputaciones AIE y UTE	151	125	-17,2	0,12	0,13	15,3	772	1.076	39,4
Imputaciones de rentas por cesión derechos imagen	123	138	12,2	0,17	0,15	-12,6	1.413	1.101	-22,1
Cuotas del impuesto sobre la renta de no residentes	1.108	1.115	0,6	2,8	3,8	33,4	2.545	3.375	32,6
Rentas del capital obtenidas en determinados países (Directiva 2003/48/CE) ⁽¹⁾	1.098	677	-38,3	1,76	0,59	-66,8	1.607	864	-46,2
TOTAL	19.741.511	19.996.629	1,3	83.178,1	89.241,7	7,3	4.213	4.463	5,9

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

El importe de los pagos a cuenta del IRPF, recogidos en las declaraciones correspondientes al ejercicio 2021, totalizó 89.241,7 millones de euros, con una media de 4.463 euros por declaración. Estas cifras supusieron unos aumentos del 7,3 y 5,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio precedente.

En 2021, 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 86,7 por ciento del total). Las retenciones e ingresos a cuenta sobre tales rendimientos ascendieron a 77.338,2 millones de euros, cifra superior en el 6,6 por ciento a la de 2020. Hay que tener en cuenta que, en 2021, en coherencia con los cambios introducidos en las escalas de gravamen del IRPF, se modificó la escala aplicable para determinar el porcentaje de retención que procedía practicar sobre estas rentas, añadiendo un nuevo tramo a la parte de la base que excediese de 300.000 euros, al que se aplicó un tipo de retención del 47 por ciento⁽²⁷⁾. El número de declaraciones en las que se recogieron pagos a cuenta por dichas rentas aumentó el 2 por ciento, situándose en 16,6 millones (el 75,5 por ciento del número total de declaraciones del impuesto presentadas en 2021 y el 91,7 por ciento de las declaraciones con rendimientos del trabajo). La retención media por declaración se situó en 4.647 euros, cuantía superior en el 4,5 por ciento a la de 2020 (4.445 euros).

Los pagos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se consignaron en 7,7 millones de declaraciones en el ejercicio 2021 (el 34,7 por ciento del número total de declaraciones del impuesto), lo que supuso un descenso del 2,4 por ciento respecto al ejercicio anterior. El importe de estos pagos a cuenta disminuyó el 5,9 por ciento, situándose en 2.470,2 millones de euros. Como consecuencia, la cuantía media retrocedió el 3,9 por ciento, al pasar de 335 euros en 2020 a 322 euros en 2021.

El número de declaraciones con retenciones por rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos totalizó 691.900 (el 23,8 por ciento de las declaraciones en las que se recogieron rendimientos del capital inmobiliario derivados de inmuebles arrendados o cedidos a terceros en 2021), registrándose un aumento del 0,5 por ciento respecto a 2020. El importe de estas retenciones creció el 5 por ciento, situándose en 1.172,9 millones de euros. La cuantía media por declaración fue de 1.695 euros, cantidad superior en el 4,4 por ciento a la de 2020.

Las declaraciones en las que se cumplimentaron retenciones sobre los rendimientos de actividades económicas fueron 1,7 millones (el 55,3 por

⁽²⁷⁾ En 2020, el tipo máximo de retención era del 45 por ciento, y se aplicaba a la parte de la base que excediese de 60.000 euros.

ciento de las declaraciones con rendimientos de actividades económicas en 2021), lo que supuso un aumento del 4,2 por ciento en comparación con 2020. El importe de estas retenciones creció el 17,2 por ciento, situándose en 3.798,6 millones de euros. A resultas de ello, la retención media, que ascendió a 2.223 euros por declaración, aumentó el 12,5 por ciento en comparación con la media de 2020.

Los pagos fraccionados por actividades económicas se recogieron en 1,3 millones de declaraciones (el 42,8 por ciento del número de contribuyentes con esta clase de renta en 2021), lo que significó un aumento del 4,3 por ciento respecto a 2020. El importe consignado por este concepto creció el 25,1 por ciento, situándose en 3.526,2 millones de euros. La cuantía media de estos pagos en 2021 resultó ser de 2.664 euros, cifra superior en el 19,9 por ciento a la de 2020.

Los pagos a cuenta procedentes del régimen especial de atribución de rentas supusieron 501,7 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 6,3 por ciento respecto a 2020. Más de la mitad del importe global de estos pagos, en concreto el 57,5 por ciento, procedía de rendimientos del capital inmobiliario, y el 40,2 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 (2,2 y 0,1 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 2021 ni, por lo tanto, una cuantía media global en ese ejercicio, que pudieran compararse con los resultados obtenidos en 2020.

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 (IIC), se consignaron en 1,8 millones de declaraciones en 2021, lo que se tradujo en un descenso del 14,7 por ciento respecto a 2020. No obstante, el importe agregado de estas retenciones registró una tasa de variación positiva, del 12,8 por ciento, situándose en 429,2 millones de euros. Como resultado, la cuantía media de estas retenciones creció un 32 por ciento, al pasar de 178 euros en 2020 a 235 euros en 2021.

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 2020 y 2021.

Cuadro I.37

**CUOTA DIFERENCIAL Y RESULTADO DE LA DECLARACIÓN.
IRPF 2020 Y 2021**

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	% Tasa de variación
1. Cuota diferencial	19.989.575	20.300.132	1,6	3.395,8	7.385,8	117,5	170	364	114,1
2. Deducción por maternidad:	787.888	768.103	-2,5	826,7	878,4	6,3	1.049	1.144	9,1
2.1. General									
2.1.1. Importe	787.888	768.103	-2,5	687,1	677,5	-1,4	872	882	1,1
2.1.2. Abono anticipado	434.719	407.042	-6,4	394,4	369,5	-6,3	907	908	0,1
2.1.3. Saldo [(2.1.3)=(2.1.1)-(2.1.2)]	-	-	-	292,7	308,0	5,2	-	-	-
2.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	373.984	377.315	0,9	139,5	200,9	44,0	373	532	42,6
3. Deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo:	-	-	-	1.812,8	1.873,0	3,3	-	-	-
3.1. Por descendientes con discapacidad									
3.1.1. Importe	356.388	376.579	5,7	364,5	379,9	4,2	1.023	1.009	-1,4
3.1.2. Abono anticipado	91.076	96.004	5,4	102,5	106,3	3,8	1.125	1.108	-1,5
3.1.3. Saldo [(3.1.3)=(3.1.1)-(3.1.2)]	-	-	-	262,0	273,5	4,4	-	-	-
3.2. Por ascendientes con discapacidad									
3.2.1. Importe	50.203	49.702	-1,0	56,1	55,6	-0,8	1.117	1.119	0,2
3.2.2. Abono anticipado	3.326	3.229	-2,9	3,6	3,4	-5,6	1.096	1.066	-2,7
3.2.3. Saldo [(3.2.3)=(3.2.1)-(3.2.2)]	-	-	-	52,4	52,2	-0,5	-	-	-
3.3. Por cónyuge no separado con discapacidad a cargo									
3.3.1. Importe	490.364	492.642	0,5	573,8	578,7	0,9	1.170	1.175	0,4
3.3.2. Abono anticipado	11.509	12.477	8,4	12,5	13,8	10,7	1.084	1.107	2,1
3.3.3. Saldo [(3.3.3)=(3.3.1)-(3.3.2)]	-	-	-	561,3	564,9	0,6	-	-	-
3.4. Por familia numerosa									
3.4.1. Importe	800.819	849.997	6,1	811,4	851,1	4,9	1.013	1.001	-1,2
3.4.2. Abono anticipado	282.703	307.552	8,8	345,6	366,4	6,0	1.222	1.191	-2,5
3.4.3. Saldo [(3.4.3)=(3.4.1)-(3.4.2)]	-	-	-	465,8	484,8	4,1	-	-	-
3.5. Por familia monoparental con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos									
3.5.1. Importe	6.351	6.915	8,9	7,1	7,7	8,5	1.118	1.115	-0,3
3.5.2. Abono anticipado	2.541	2.705	6,5	2,9	3,1	7,6	1.129	1.141	1,1
3.5.3. Saldo [(3.5.3)=(3.5.1)-(3.5.2)]	-	-	-	4,2	4,6	9,2	-	-	-
3.6. Regularizaciones(*)	815	1.373	68,5	0,76	1,17	54,6	931	854	-8,3
4. RESULTADO DE LA DECLARACIÓN									
[(4)=(1)-(2.1.3)-(2.2)-(3.1.3)-(3.2.3)-(3.3.3)-(3.4.3)-(3.5.3)+(3.6)]	20.220.435	20.537.870	1,6	1.618,7	5.498,1	239,7	80	268	235,0

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

El importe agregado de la cuota diferencial en 2021 fue de 7.385,8 millones de euros, frente a 3.395,8 millones de euros en 2020, lo que se tradujo en un aumento del 117,5 por ciento. Esta expansión se debió a que los pagos a cuenta crecieron con menor intensidad que el importe de la CRA (tasas del 7,3 y 11,6 por ciento, respectivamente). La cuota diferencial media en 2021 se situó en 364 euros, con una tasa del 114,1 por ciento respecto a 2020 (170 euros).

El importe de la deducción por maternidad en 2021 registró un incremento del 6,3 por ciento, como ya se indicó, situándose en 878,4 millones de euros, cifra que incluye 200,9 millones de euros correspondientes a la cantidad adicional por gastos en guarderías o centros de educación infantil. El importe de la deducción aplicable con carácter general descendió un 1,4 por ciento en comparación con el ejercicio 2020 situándose en 677,5 millones de euros, de los cuales 369,5 millones de euros (el 54,5 por ciento) fueron abonados de forma anticipada y 308 millones de euros (el 45,5 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 44 por ciento, al pasar de 139,5 millones de euros en 2020 a la citada cifra de 200,9 millones de euros en 2021, como consecuencia de la recuperación paulatina del ritmo normal de actividad en estos centros, una vez superada la situación de estado de alarma que conllevó la pandemia de la COVID-19.

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 851,1 millones de euros, lo que supuso un aumento del 4,9 por ciento en comparación con 2020. De dicha cifra, 366,4 millones de euros (el 43 por ciento) se percibieron de forma anticipada y 484,8 millones de euros (el 57 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 2021 supuso una minoración de 578,7 millones de euros, cantidad superior en el 0,9 por ciento a la de 2020, aplicándose casi en su totalidad en la declaración del impuesto, ya que solo se percibieron de forma anticipada 13,8 millones de euros.

También sobresalió la parte de la deducción correspondiente a los descendientes con discapacidad a cargo, cuyo importe aumentó el 4,2 por ciento en 2021, hasta situarse en 379,9 millones de euros, de los cuales se percibieron de forma anticipada 106,3 millones de euros (el 28 por ciento) y se aplicaron en la declaración 273,5 millones de euros (el 72 por ciento).

La deducción por ascendientes con discapacidad a cargo supuso 55,6 millones de euros en 2021, cantidad inferior en el 0,8 por ciento a la declarada en el ejercicio precedente. De dicha cifra se percibieron de forma

anticipada 3,4 millones de euros (el 6,2 por ciento), frente a los 52,2 millones de euros aplicados en la declaración (el 93,8 por ciento).

Por último, la minoración en la cuota diferencial de 2021 por familias monoparentales con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos ascendió a 7,7 millones de euros, el 8,5 por ciento más que en el ejercicio 2020, aplicándose en la declaración anual del impuesto el 60 por ciento de dicho importe, 4,6 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 2021 por importe de 5.498,1 millones de euros, más del triple del importe correspondiente a 2020 (1.618,7 millones de euros). La cuantía media de este resultado fue de 268 euros por declaración, frente a la media de 80 euros en 2020.

En el cuadro I.38 se presenta la evolución en el período 2017-2021 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 2017-2021**
(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
2017	1.336,4	1.441,0	756,0	-0,4	1.029,3	7,3	453,6	160,7
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

En el cuadro I.38 se observa que, en 2017, 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 2018, el crecimiento de la CRA fue nuevamente superior

al de los pagos a cuenta, por lo que la cuota diferencial volvió a registrar un aumento, que, si bien fue menor al de 2017, provocó que el resultado de la declaración creciera con una tasa superior a la del ejercicio precedente, a pesar de los incrementos de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo. 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. Por último, 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.

El importe de la deducción por maternidad registró tanto disminuciones como aumentos 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 caída 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⁽²⁸⁾.

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

⁽²⁸⁾ 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 -0,8 por ciento en 2017, -2,3 por ciento en 2018, -3,6 por ciento en 2019, -4,1 por ciento en 2020 y -5 por ciento en 2021. 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 2,6 por ciento en 2017, 2,8 por ciento en 2018, 2,7 por ciento en 2019, -2,9 por ciento en 2020 y 4 por ciento en 2021.

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 2017-2021

Concepto	2017	2018	2019	2020	2021
1. Declaraciones negativas (a devolver)	13.959.076	14.459.251	14.456.043	14.199.834	13.861.445
2. Importe a devolver (millones de euros)	9.926,9	10.793,5	11.102,1	10.451,8	10.094,0
3. Devolución media (euros)	711	746	768	736	728
4. Declaraciones positivas (a ingresar)	5.206.609	5.334.637	5.615.208	6.020.601	6.676.425
5. Importe a ingresar (millones de euros)	10.380,5	12.035,4	12.714,3	12.070,4	15.592,2
6. Ingreso medio (euros)	1.994	2.256	2.264	2.005	2.335
7. Total declaraciones ⁽²⁾	19.165.685	19.793.888	20.071.251	20.220.435	20.537.870
8. Importe del resultado neto (millones de euros)	453,6	1.241,9	1.612,2	1.618,7	5.498,1
9. Resultado neto medio (euros)	24	63	80	80	268

(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 2021, como ya se indicó, arrojó una cifra positiva de 5.498,1 millones de euros, descomponiéndose en una cuota a ingresar de 15.592,2 millones de euros y una cuota a devolver de 10.094 millones de euros. En 2020, la cuota a

ingresar había sido de 12.070,4 millones de euros y la cuota a devolver de 10.451,8 millones de euros, siendo el saldo resultante de 1.618,7 millones de euros. Por tanto, se produjeron unas variaciones del 239,7 por ciento en el saldo, del 29,2 por ciento en la cuota a ingresar y del -3,4 por ciento en la cuota a devolver.

En 2021, el número de declaraciones con derecho a devolución fue inferior en el 2,4 por ciento al del ejercicio precedente, totalizando casi 13,9 millones, lo que supuso el 62,9 por ciento del total de declaraciones presentadas en ese periodo, participación inferior en 2,7 puntos porcentuales a la de 2020 (el 65,6 por ciento). De esta forma, continuó la senda descendente en la proporción de contribuyentes que solicitaron devolución observada en ejercicios anteriores, con excepción de 2018 cuando se produjo un ligero incremento⁽²⁹⁾. La cuantía media a devolver disminuyó el 1,1 por ciento, situándose en 728 euros por declaración (736 euros en 2020)⁽³⁰⁾.

El número de declaraciones positivas en 2021, casi 6,7 millones (el 30,3 por ciento del total), aumentó el 10,9 por ciento, en línea con la tendencia creciente observada en años anteriores⁽³¹⁾. El ingreso medio por declaración creció el 16,5 por ciento, al pasar de 2.005 euros en 2020 a 2.335 euros en 2021.

El gráfico I.10 refleja, de forma abreviada, el esquema de la liquidación del IRPF vigente en el ejercicio 2021, 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 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 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 aplicables sobre las cuotas íntegra y líquida.

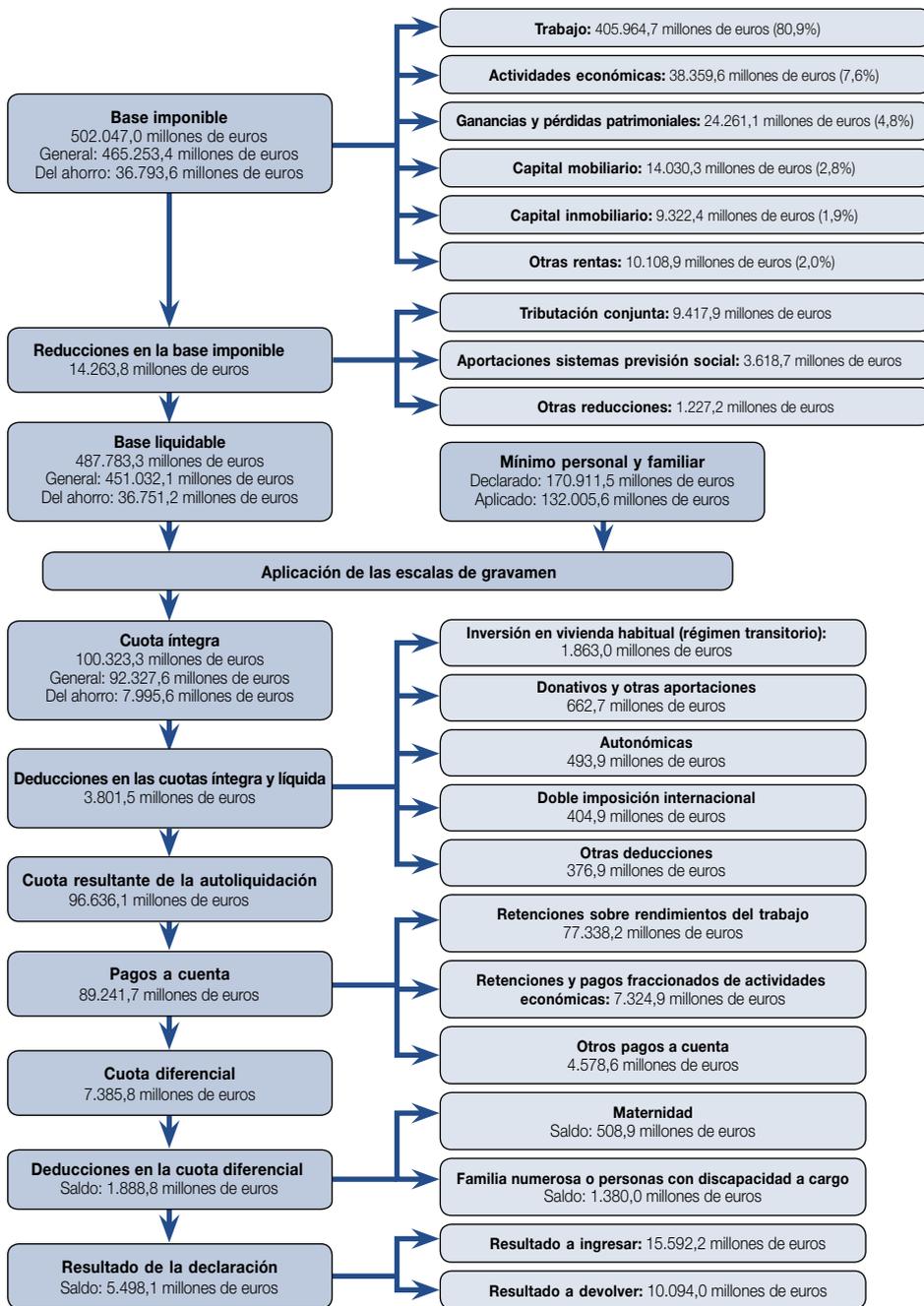
⁽²⁹⁾ En 2017 la proporción fue del 70,1 por ciento, en 2018 del 70,2 por ciento y en 2019 del 68,7 por ciento.

⁽³⁰⁾ En los ejercicios precedentes las tasas de variación fueron las siguientes: 0,8 por ciento en 2017, 5 por ciento en 2018, 2,9 por ciento en 2019 y -4,2 por ciento en 2020.

⁽³¹⁾ Los aumentos fueron del 7,9 por ciento en 2017, del 2,5 por ciento en 2018, del 5,3 por ciento en 2019 y del 7,2 por ciento en 2020.

Gráfico I.10

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IRPF 2021



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 2017-2021.

Cuadro I.40

EVOLUCIÓN DE LA ASIGNACIÓN TRIBUTARIA A LA IGLESIA CATÓLICA Y A OTROS FINES DE INTERÉS SOCIAL. IRPF 2017-2021

Ejercicios	% Declaraciones				Asignación (millones de euros)	
	Iglesia Católica	Otros fines sociales	Ambas opciones	Sin asignación	Iglesia Católica	Otros fines sociales
2017	12,0	33,1	21,6	33,3	243,8	334,2
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

En 2021, la proporción de declaraciones en las que se consignó exclusivamente la asignación tributaria para otros fines sociales fue del 31,8 por ciento, participación inferior en 7 décimas porcentuales a la del ejercicio precedente. En 2020 y 2018 también disminuyó esta participación, mientras que en 2019 aumentó (el peso relativo de estas declaraciones se situó en el 33,1 por ciento en 2017, el 32,8 por ciento en 2018, el 33,2 por ciento en 2019 y el 32,5 por ciento en 2020).

La proporción de declaraciones en las que se optó de forma exclusiva por la Iglesia Católica disminuyó en 2 décimas porcentuales respecto a 2020, situándose en el 10,4 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 2021 en las que se cumplimentaron simultáneamente las dos casillas representaron un 21,4 por ciento, proporción inferior en una décima porcentual a la de 2020. En los periodos impositivos precedentes el peso relativo de estas declaraciones se situó entre el 21,4 y el 21,6 por ciento.

La participación de las declaraciones en las que los contribuyentes no se pronunciaron por opción alguna fue del 36,3 por ciento, 1 punto porcentual más que en 2020, 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 2021 ascendió a 297,7 millones de euros, cifra superior en el 8,7 por ciento a la del ejercicio precedente (273,8 millones de euros), en línea con lo ocurrido hasta 2019 (las tasas de variación fueron del 4,8 por ciento en 2017, 7,1 por ciento en 2018, 6,1 por ciento en 2019 y -1,1 por ciento en 2020).

Por su parte, la asignación destinada a otros fines sociales registró un incremento del 9,6 por ciento, situándose en 425,1 millones de euros, continuando así el comportamiento expansivo observado en los últimos ejercicios, incluso de forma más intensa (creció el 6,4 por ciento en 2017, el 7,8 por ciento en 2018, el 7,3 por ciento en 2019 y el 0,3 por ciento en 2020).

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 2022.

Cuadro I.41

IP: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2020	Escala de gravamen del impuesto	31/12/2020	66
	Mantenimiento con carácter indefinido de su gravamen		D.D.1ª
Ley 11/2021	Base imponible: bienes inmuebles	10/07/2021	Quinto.Uno
	Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias		Quinto.Dos
	Especialidades de la tributación de los contribuyentes no residentes		Quinto.Tres
Orden HFP/115/2022	Relación de valores negociados en centros de negociación, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de 2021	25/02/2022	
Orden HFP/207/2022	Modelo declaración IP 2021	18/03/2022	

2.2.2. **Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre el patrimonio: ejercicio 2021**

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 2021, presentadas en el año 2022.

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 territorio de régimen fiscal común.

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 2017-2021.

Cuadro I.42

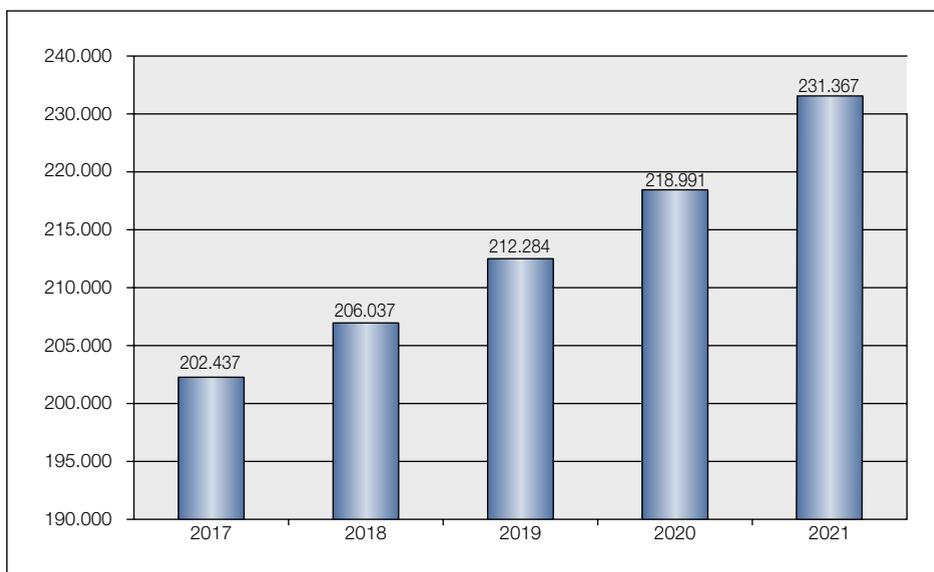
EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2017-2021

Ejercicio	Número de declarantes	% Tasa de variación
2017	202.437	2,4
2018	206.037	1,8
2019	212.284	3,0
2020	218.991	3,2
2021(*)	231.367	5,7

(*) Datos estadísticos a 31-12-2022.

Gráfico I.11

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2017-2021



En el ejercicio 2021, el número de declarantes del IP fue de 231.367, cifra superior en 12.376, en términos absolutos, y en el 5,7 por ciento, en términos relativos, a la del ejercicio 2020, lo que supone una aceleración en su ritmo de crecimiento por tercer año consecutivo, e incluso con mayor intensidad que en los dos años anteriores, siendo el aumento de ese año el mayor registrado en el último quinquenio (los aumentos porcentuales fueron del 2,4 en 2017, 1,8 en 2018, 3 por ciento en 2019 y 3,2 por ciento en 2020).

La distribución por tramos de base imponible del número de declarantes del IP en el ejercicio 2021 se recoge en el cuadro I.43.

Los contribuyentes que declararon bases imponibles inferiores o iguales a 700.000 euros⁽³²⁾ fueron 41.575, el 18 por ciento del total, lo que supuso un aumento del 5,5 por ciento respecto a 2020, ejercicio en el cual fueron 39.389, con idéntica representación porcentual respecto al 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

⁽³²⁾ Como se verá más adelante, esta cifra coincide con la cuantía del mínimo exento establecida con carácter general para 2021, si bien algunas CCAA (Cataluña, Aragón, Comunidad Valenciana y Extremadura) regularon un mínimo diferente, aplicable a los contribuyentes residentes en sus territorios.

para la cuota a ingresar⁽³³⁾, así como a algunos contribuyentes residentes en Cataluña, Aragón, Comunidad Valenciana y Extremadura, ya que estas CCAA establecieron para 2021 un mínimo exento inferior a 700.000 euros.

Cuadro I.43

NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes	%	% acumulado
Menor o igual a 0,7	41.575	18,0	18,0
0,7-1	60.399	26,1	44,1
1-2	81.696	35,3	79,4
2-3	21.803	9,4	88,8
3-4	8.941	3,9	92,7
4-5	4.852	2,1	94,8
5-10	7.767	3,4	98,1
10-50	3.936	1,7	99,8
50-100	268	0,1	99,9
Más de 100	130	0,1	100,0
TOTAL	231.367	100	

La mayor parte de los declarantes, el 88,8 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 9,3 por ciento del total y las de más de 10 millones de euros supusieron el 1,9 por ciento de las presentadas.

En el cuadro I.44 se recoge, para los ejercicios 2020 y 2021, 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. La representación gráfica de los elementos más significativos se muestra en el gráfico I.12.

Cabe señalar que en el modelo de declaración del ejercicio 2021 se requirió por primera vez información individualizada de los saldos en monedas virtuales, lo que ha posibilitado ofrecer datos sobre este elemento patrimonial en ese ejercicio, mientras que hasta 2020 estos saldos habían de

⁽³³⁾ 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.

declararse de forma conjunta con otros elementos patrimoniales no relacionados en el modelo, en la partida denominada «Demás bienes y derechos de contenido económico».

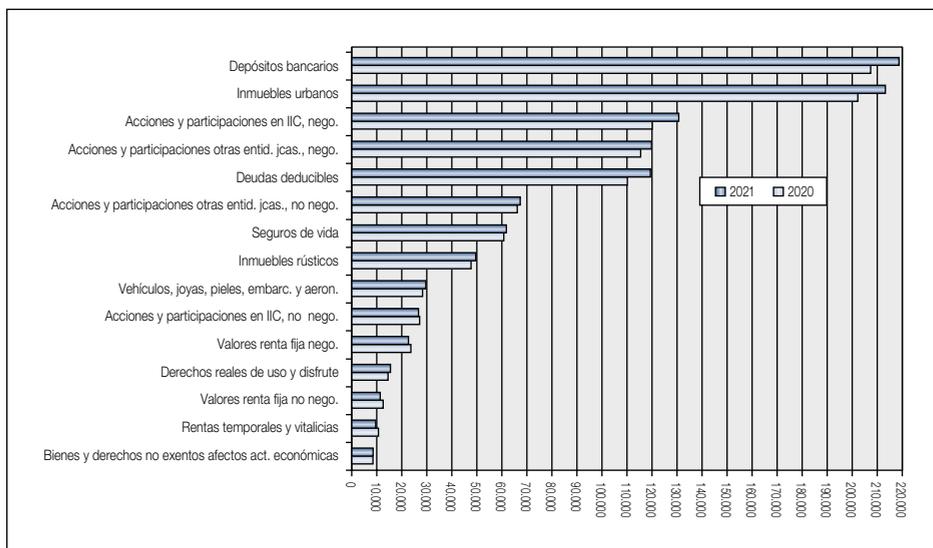
Cuadro I.44

**NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS.
IP 2020 Y 2021**

Bienes y derechos	2020		2021		% Tasa de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Inmuebles de naturaleza urbana	202.311	92,4	213.338	92,2	5,5
2. Inmuebles de naturaleza rústica	47.652	21,8	49.564	21,4	4,0
3. Bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas	8.452	3,9	8.489	3,7	0,4
4. Depósitos bancarios (c/c, ahorro, vista o plazo, cuentas financieras y otras imposiciones)	207.466	94,7	218.841	94,6	5,5
5. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	23.591	10,8	22.601	9,8	-4,2
6. Obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás valores no negociados en mercados organizados	12.491	5,7	11.336	4,9	-9,2
7. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, negociadas en mercados organizados	120.128	54,9	130.744	56,5	8,8
8. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, negociadas en mercados organizados	115.497	52,7	119.868	51,8	3,8
9. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, no negociadas en mercados organizados	27.120	12,4	26.661	11,5	-1,7
10. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, no negociadas en mercados organizados	66.171	30,2	67.338	29,1	1,8
11. Seguros de vida	60.750	27,7	61.819	26,7	1,8
12. Rentas temporales y vitalicias	10.653	4,9	9.554	4,1	-10,3
13. Vehículos, joyas, pieles, embarcaciones y aeronaves	28.286	12,9	29.590	12,8	4,6
14. Objetos de arte y antigüedades	1.082	0,5	1.145	0,5	5,8
15. Derechos reales de uso y disfrute	14.448	6,6	15.413	6,7	6,7
16. Concesiones administrativas	1.499	0,7	1.492	0,6	-0,5
17. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial	265	0,1	301	0,1	13,6
18. Opciones contractuales	1.041	0,5	1.069	0,5	2,7
19. Saldos en monedas virtuales	-	-	1.521	0,7	-
20. Demás bienes y derechos de contenido económico	45.283	20,7	45.519	19,7	0,5
21. Total bienes y derechos no exentos	218.918	100,0	231.289	100,0	5,7
22. Deudas deducibles	110.187	50,3	119.370	51,6	8,3
Total declarantes	218.991	100	231.367	100	5,7

Gráfico I.12

NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS. IP 2020 Y 2021



En las declaraciones presentadas por el ejercicio 2021 destacaron los elevados números de contribuyentes con: depósitos bancarios (el 94,6 por ciento del total), inmuebles urbanos (92,2 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 (56,5 por ciento), acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas distintas de las IIC negociadas en mercados organizados (51,8 por ciento), deudas (51,6 por ciento) y acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas distintas de las IIC no negociadas en mercados organizados (29,1 por ciento). En 2020 también fueron esos seis elementos patrimoniales los que contaron con una mayor proporción de declarantes (dichas proporciones fueron del 94,7, 92,4, 54,9, 52,7, 50,3 y 30,2 por ciento, en ese orden).

Si se efectúa la comparación entre los ejercicios 2020 y 2021 del número de declarantes según los distintos tipos de bienes y derechos, se observan incrementos en la mayor parte de ellos, lo cual es coherente con el aumento del número total de declarantes del impuesto. Los mayores crecimientos se registraron en los declarantes de derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial (el 13,6 por ciento) y de acciones y participaciones en IIC negociadas en mercados organizados (el 8,8 por ciento). Las únicas disminuciones se produjeron en los declarantes de valores de renta fija (los de deuda pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados

organizados disminuyeron el 4,2 por ciento; los de obligaciones, bonos, certificados de depósitos, pagarés y demás valores no negociados en mercados organizados cayeron el 9,2 por ciento), de rentas temporales y vitalicias (tasa del -10,3 por ciento), de acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de IIC no negociadas en mercados organizados (tasa del -1,7 por ciento) y de concesiones administrativas (tasa del -0,5 por ciento).

2.2.2.2. *Exenciones*

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, no experimentaron variación alguna respecto a los vigentes para 2020. Cabe señalar que los sujetos pasivos del IP residentes en las CCAA de Canarias y Castilla y León pudieron aplicar en 2021, 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).

En la hoja de liquidación del modelo de declaración del IP correspondiente al ejercicio 2021 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 2021, según intervalos de base imponible.

El valor exento del conjunto de viviendas habituales pertenecientes a declarantes del impuesto ascendió a 26.301,8 millones de euros, lo que representó el 71,1 por ciento del valor declarado por este tipo de bien en el ejercicio 2021 (37.002,1 millones de euros). Los declarantes de esta exención fueron 178.811 (el 77,3 por ciento del total de declarantes) y la exención media se situó en 147.093 euros por contribuyente. Si se comparan tales cifras con los resultados obtenidos en la declaración del ejercicio 2020, se obtienen unos aumentos del 5,5 por ciento en el importe total de la exención, del 4,8 por ciento en el número de declarantes de la misma y del 0,6 por ciento en la cuantía media (en 2020, el valor exento de la vivienda habitual supuso un total de 24.939 millones de euros, correspondientes a 170.543 declarantes, con una media de 146.233 euros). La distribución por tramos de base imponible de esta exención en 2021 muestra que más de las tres cuartas partes de su importe, el 83,7 por ciento, se concentró en los declarantes con patrimonios menores o iguales a 3 millones de euros.

Cuadro 1.45

EXENCIONES SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021 (Millones de euros)

Tramos de base imponible	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	32.419	4.076,8	2.186	2.598,3	1.024	2.568,1	11.072	59.951,2
0,7-1	46.374	5.781,2	2.830	1.372,0	902	1.075,2	8.754	18.832,1
1-2	63.674	9.129,6	4.912	2.829,4	1.488	2.840,3	15.904	59.766,3
2-3	16.906	3.026,6	1.424	1.146,9	417	1.116,7	5.443	24.769,1
3-4	6.792	1.366,0	495	467,9	196	800,3	2.466	20.000,9
4-5	3.725	789,7	212	241,5	86	489,5	1.410	11.751,8
5-10	5.769	1.321,9	289	563,4	186	1.030,6	2.631	31.512,9
10-50	2.867	729,8	100	259,4	110	1.924,3	1.621	38.041,0
50-100	192	53,9	6	100,8	12	426,7	128	11.376,0
Más de 100	93	26,3	0	0,0	10	5.585,3	76	37.433,3
TOTAL	178.811	26.301,8	12.454	9.579,5	4.431	17.856,9	49.505	313.434,6

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

En el ejercicio 2021, los declarantes de bienes y derechos exentos por estar afectos a actividades económicas fueron 12.454 y el importe de la exención ascendió a 9.579,5 millones de euros, cifras que supusieron unos incrementos del 1,3 y 1,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio anterior (12.299 declarantes y 9.400,6 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 83 por ciento del importe de esta exención, correspondiente al 91,2 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 17.856,9 millones de euros, cifra inferior en el 2,9 por ciento a la del ejercicio 2020 (18.390 millones de euros). El número de declarantes de estos valores descendió el 1,8 por ciento, al pasar de 4.510 en 2020 a 4.431 en 2021. El 73,8 por ciento del importe de la exención y el 86,7 por ciento de los declarantes de la misma correspondieron a patrimonios iguales o inferiores a 3 millones de euros o superiores a 10 millones de euros, acaparando este último tramo cerca de la tercera parte del importe, concretamente, el 31,3 por ciento.

La exención correspondiente a los valores representativos de la participación en el capital de sociedades no negociadas en mercados organizados

afectó a 49.505 declarantes en 2021, lo que supuso un incremento del 2,9 por ciento en comparación con 2020 (48.108). Por su parte, el valor exento registró un aumento del 13,3 por ciento, situándose en 313.434,6 millones de euros en 2021, frente a 276.750,6 millones de euros en el ejercicio precedente. Se observa una considerable concentración de la exención en los tramos de patrimonios menores o iguales a 2 millones de euros, entre 10 y 50 millones de euros y en el mayor de 100 millones de euros, aportando conjuntamente el 68,3 por ciento del importe de la exención y el 75,6 por ciento de sus declarantes.

En 2021, la proporción existente entre las exenciones analizadas y la base imponible fue del 80 por ciento, aumentando 1,4 puntos porcentuales en comparación con 2020, ejercicio en el que se había situado en el 78,6 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 2021, el importe de esta magnitud totalizó 459.045,6 millones de euros, lo que representó el 95,2 por ciento del patrimonio bruto y supuso un aumento del 9,5 por ciento respecto a la cifra obtenida en el periodo 2020 (419.080,6 millones de euros).

En el cuadro I.46 se compara la composición de la base imponible (patrimonio neto) de los ejercicios 2020 y 2021. El gráfico I.13 muestra la composición del patrimonio bruto, es decir, sin tener en cuenta las deudas, en el ejercicio 2021.

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 88,3 por ciento del patrimonio bruto declarado por el ejercicio 2021, que se situó en 482.041,1 millones de euros, con un aumento del 9,8 por ciento respecto a 2020 (439.037,8 millones de euros). A continuación, se analiza el comportamiento de estos cuatro grupos de bienes y derechos, junto a otros elementos significativos en 2021:

Cuadro I.46

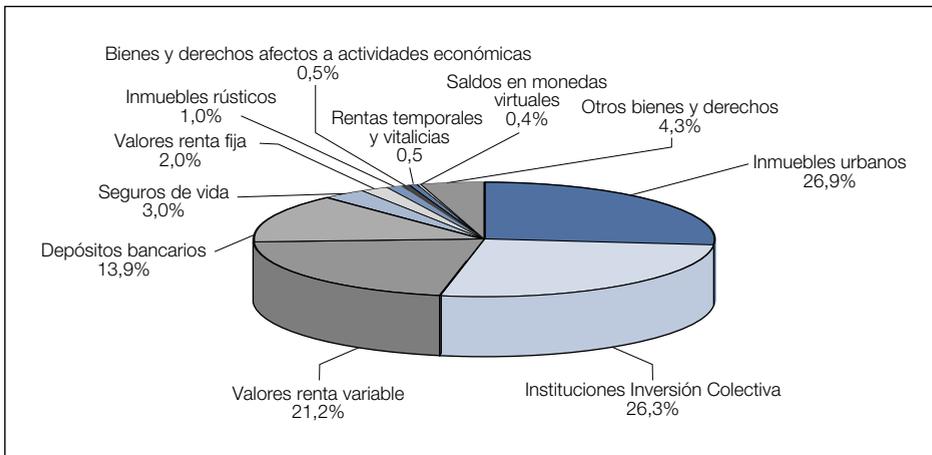
**COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO).
IP 2020 Y 2021
(Millones de euros)**

Componente	2020		2021		Variación	
	Importe	% s/total bienes y derechos no exentos	Importe	% s/total bienes y derechos no exentos	Importe	Tasa (%)
1. Inmuebles de naturaleza urbana	122.363,4	27,9	129.737,2	26,9	7.373,8	6,0
2. Inmuebles de naturaleza rústica	4.639,9	1,1	4.970,0	1,0	330,1	7,1
3. Bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas	2.351,7	0,5	2.361,8	0,5	10,1	0,4
4. Depósitos bancarios (c/c, de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otras imposiciones)	65.005,8	14,8	67.043,7	13,9	2.037,9	3,1
5. Valores de renta fija	10.325,0	2,4	9.742,5	2,0	-582,5	-5,6
5.1. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	7.033,3	1,6	6.892,9	1,4	-140,4	-2,0
5.2. Obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás valores no negociados en mercados organizados	3.291,7	0,7	2.849,6	0,6	-442,1	-13,4
6. Valores de renta variable	91.808,5	20,9	102.096,6	21,2	10.288,1	11,2
6.1. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, negociadas	37.465,9	8,5	43.528,9	9,0	6.063,1	16,2
6.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, no negociadas	54.342,6	12,4	58.567,6	12,1	4.225,0	7,8
7. Instituciones de Inversión Colectiva	108.767,3	24,8	126.709,2	26,3	17.941,9	16,5
7.1. Acciones y participaciones en capital social o fondo patrimonial de IIC, negociadas	92.187,1	21,0	108.297,7	22,5	16.110,6	17,5
7.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, no negociadas	16.580,2	3,8	18.411,5	3,8	1.831,4	11,0
8. Seguros de vida	11.852,6	2,7	14.409,5	3,0	2.556,9	21,6
9. Rentas temporales y vitalicias	2.152,3	0,5	2.323,7	0,5	171,4	8,0
10. Vehículos, joyas, pieles, embarcaciones y aeronaves	1.038,1	0,2	1.037,4	0,2	-0,6	-0,1
11. Objetos de arte y antigüedades	727,6	0,2	854,7	0,2	127,1	17,5
12. Derechos reales de uso y disfrute	1.276,5	0,3	1.380,6	0,3	104,1	8,2
13. Concesiones administrativas	49,4	0,0	51,9	0,0	2,5	5,1
14. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial	37,5	0,0	47,8	0,0	10,3	27,5
15. Opciones contractuales	231,7	0,1	231,2	0,0	-0,4	-0,2
16. Saldos en monedas virtuales	-	-	2.011,9	0,4	-	-
17. Demás bienes y derechos de contenido económico	16.410,5	3,7	17.031,3	3,5	620,8	3,8
18. Total bienes y derechos no exentos	439.037,8	100	482.041,1	100	43.003,3	9,8
19. Deudas deducibles	-21.402,3	-4,9	-24.430,2	-5,1	3.027,9	14,1
20. Discrepancias estadísticas (*)	1.445,2	0,3	1.434,7	0,3	-10,4	-0,7
BASE IMPONIBLE [=(18)+(19)+(20)]	419.080,6	95,5	459.045,6	95,2	39.965,0	9,5

(*) 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 2021



A. Inmuebles urbanos

Con un valor declarado no exento de 129.737,2 millones de euros, los inmuebles urbanos representaron el 26,9 por ciento del patrimonio bruto del IP en 2021, un punto porcentual menos que en 2020 (27,9 por ciento). Dicho importe supuso un incremento del 6 por ciento respecto al valor de esta partida en 2020 (122.363,4 millones de euros).

Del valor declarado no exento en 2021 por los inmuebles urbanos, correspondieron a la vivienda habitual del contribuyente 10.700,3 millones de euros, esto es, tan solo el 8,2 por ciento (el valor declarado por la vivienda habitual de los contribuyentes fue de 37.002,1 millones de euros, de los cuales 26.301,8 millones de euros quedaron exentos, como ya se comentó, por lo que solo se tributó por los restantes 10.700,3 millones de euros). Dicho valor gravado de las viviendas habituales en 2021 supuso un aumento del 10,2 por ciento respecto a 2020, ejercicio en el que el importe había totalizado 9.707,8 millones de euros.

B. Instituciones de inversión colectiva

El valor agregado de las acciones y participaciones en el capital o en el fondo patrimonial de las IIC aumentó el 16,5 por ciento en 2021, totalizando 126.709,2 millones de euros (en 2020, 108.767,3 millones de euros), lo que supuso una participación en el patrimonio bruto del 26,3 por ciento, 1,5 puntos porcentuales más que en 2020.

La mayor parte de dicho valor, 108.297,7 millones de euros (el 85,5 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 total de 102.096,6 millones de euros, lo que representó el 21,2 por ciento del patrimonio bruto del ejercicio 2021, 3 décimas porcentuales más que en 2020.

En comparación con el valor declarado de estos activos en el año anterior (91.808,5 millones de euros) se produjo un incremento del 11,2 por ciento.

El valor declarado de los activos de renta variable no negociados totalizó 58.567,6 millones de euros (el 57,4 por ciento del valor agregado de este tipo de activos) y el de los negociados ascendió a 43.528,9 millones de euros (el 42,6 por ciento restante), con unos aumentos del 7,8 y 16,2 por ciento, respectivamente, en comparación con los importes declarados por el ejercicio 2020 (54.342,6 millones de euros por los valores no negociados y 37.465,9 millones de euros por los negociados).

D. Depósitos bancarios

En el ejercicio 2021, el valor declarado de los depósitos bancarios, cuentas financieras y otras imposiciones, ascendió a 67.043,7 millones de euros, cifra superior en el 3,1 por ciento a la del ejercicio precedente (65.005,8 millones de euros). A pesar de este aumento, la participación relativa de este componente en el patrimonio bruto retrocedió 9 décimas porcentuales, al pasar del 14,8 por ciento en 2020 al 13,9 por ciento en 2021.

E. Otros bienes y derechos no exentos

Entre ellos destacaron tres grupos en el ejercicio 2021:

- 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 3,5 por ciento del patrimonio bruto (17.031,3 millones de euros), con un crecimiento del 3,8 por ciento respecto a 2020.
- Los seguros de vida, cuyo valor registró un aumento del 21,6 por ciento y tuvieron una participación en el patrimonio bruto del 3 por ciento (14.409,5 millones de euros).
- Los valores de renta fija, negociados o no, que representaron el 2 por ciento del patrimonio bruto (9.742,5 millones de euros) y disminuyeron el 5,6 por ciento.

El importe de las deudas declaradas en 2021 ascendió a 24.430,2 millones de euros, lo que supuso una minoración del patrimonio bruto de dicho ejercicio del 5,1 por ciento, efecto reductor que fue 2 décimas porcentuales superior al de 2020 (4,9 por ciento). De la comparación con la cifra referida a 2020 en términos absolutos (21.402,3 millones de euros) resulta una tasa de variación del 14,1 por ciento.

La estructura porcentual del patrimonio bruto de 2021, 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

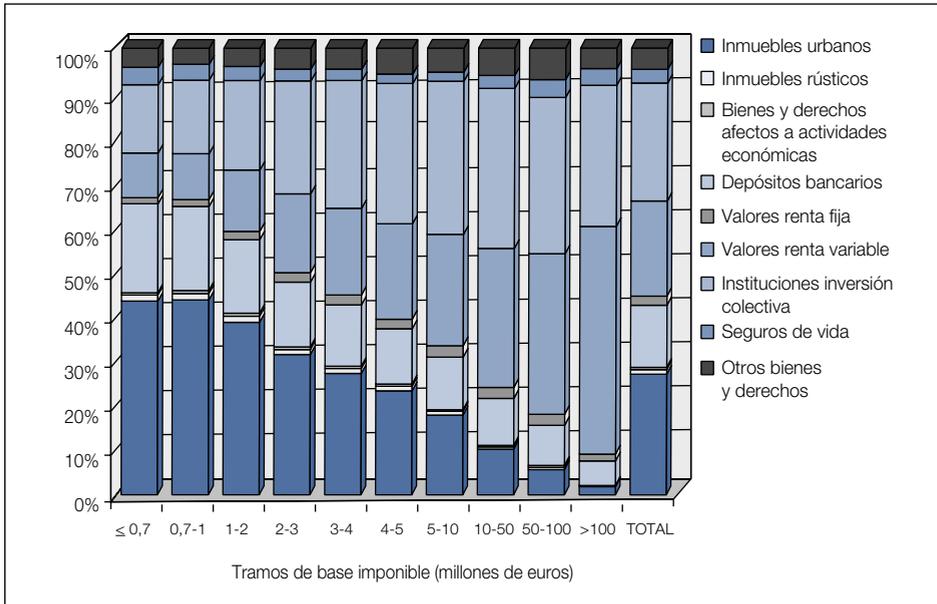
ESTRUCTURA DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021

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	43,39	1,40	0,45	19,98	1,32	10,03
0,7-1	43,65	1,47	0,63	18,84	1,56	10,21
1-2	38,61	1,38	0,66	16,50	1,84	13,70
2-3	31,45	1,11	0,60	14,46	2,14	17,60
3-4	27,15	1,09	0,52	13,73	2,20	19,37
4-5	23,25	1,03	0,53	12,37	2,11	21,25
5-10	17,87	0,85	0,35	11,71	2,54	24,92
10-50	10,17	0,56	0,30	10,49	2,40	30,94
50-100	5,71	0,49	0,41	8,95	2,47	36,02
Más de 100	1,79	0,14	0,09	5,36	1,44	49,10
TOTAL	26,91	1,03	0,49	13,91	2,02	21,18

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	15,27	3,87	4,28	100	-19,37	86,33
0,7-1	16,45	3,56	3,64	100	-4,34	95,66
1-2	20,03	3,15	4,13	100	-4,43	95,57
2-3	25,26	2,65	4,73	100	-4,35	95,65
3-4	28,54	2,57	4,82	100	-4,32	95,68
4-5	31,32	2,17	5,98	100	-4,80	95,20
5-10	34,17	2,04	5,55	100	-4,27	95,73
10-50	35,56	2,91	6,65	100	-4,31	95,69
50-100	34,88	4,05	7,02	100	-4,40	95,60
Más de 100	30,39	3,62	8,07	100	-2,81	97,19
TOTAL	26,29	2,99	5,18	100	-5,07	95,23

Gráfico I.14

ESTRUCTURA DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021



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 43,7 por ciento, para los patrimonios comprendidos entre 700.000 y 1 millón de euros, hasta el 1,8 por ciento para los superiores a 100 millones de euros.

La participación global de estos bienes en el patrimonio bruto de 2021 fue del 26,9 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, produciéndose disminuciones en los tramos de bases imponibles superiores a dicha cuantía. La participación mínima, del 15,3 por ciento, se produjo en los patrimonios iguales o inferiores a 700.000 euros y la máxima, del 35,6 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 34,9 por ciento y para los superiores a 100 millones de euros bajó hasta el 30,4 por ciento.

La participación global de estos valores en el patrimonio bruto del ejercicio 2021 fue del 26,3 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 10 por ciento, y la máxima, el 49,1 por ciento, para patrimonios superiores a 100 millones de euros.

En el ejercicio 2021, la participación global de la renta variable en el patrimonio bruto total fue del 21,2 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 18,7 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 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 5,4 por ciento.

La aportación relativa global de este elemento al patrimonio bruto total del impuesto en 2021 fue del 13,9 por ciento.

E. Seguros de vida

Tuvieron una participación global en el patrimonio bruto de 2021 del 3 por ciento. En el cuadro I.47 se observa que su peso relativo cayó de forma sistemática a medida que crecía la base imponible, con excepción de los tramos de bases imponibles comprendidas entre 10 y 100 millones de euros, en los que se produjeron aumentos respecto al intervalo inmediato anterior. La participación máxima, correspondiente a los patrimonios netos menores o iguales a 700.000 euros, fue del 3,9 por ciento, y la mínima, que se dio en los patrimonios comprendidos entre 5 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 2021 del 2 por ciento.

El peso de este componente fue creciendo con la base imponible para valores de esa magnitud inferiores o iguales a 4 millones de euros, mientras que en los tramos de patrimonio neto superiores a ese nivel se alternaron aumentos y disminuciones. La representación máxima fue del 2,5 por ciento y se alcanzó en el intervalo de bases imponibles comprendidas entre 5 y 10 millones de euros. El valor mínimo correspondió al tramo de patrimonios iguales o inferiores a 700.000 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 2021. La participación máxima, un 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. En los niveles superiores a 100 millones de euros su aportación se redujo a tan solo el 0,1 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 2021.

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 0,7

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 2021 las deudas representaron el 5,1 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 19,4 por ciento. Para los patrimonios superiores a dicha cantidad, las participaciones relativas se situaron entre el 4,8 y el 2,8 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 2021 por tramos de base imponible.

Cuadro I.48

PRINCIPALES INTEGRANTES DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	1º elemento	2º elemento	3º elemento
Menor o igual a 0,7	Inmuebles urbanos (43,39%)	Depósitos bancarios (19,98%)	Instituciones de Inversión Colectiva (15,27%)
0,7-1	Inmuebles urbanos (43,65%)	Depósitos bancarios (18,84%)	Instituciones de Inversión Colectiva (16,45%)
1-2	Inmuebles urbanos (38,61%)	Instituciones de Inversión Colectiva (20,03%)	Depósitos bancarios (16,50%)
2-3	Inmuebles urbanos (31,45%)	Instituciones de Inversión Colectiva (25,26%)	Valores de renta variable (17,60%)
3-4	Instituciones de Inversión Colectiva (28,54%)	Inmuebles urbanos (27,15%)	Valores de renta variable (19,37%)
4-5	Instituciones de Inversión Colectiva (31,32%)	Inmuebles urbanos (23,25%)	Valores de renta variable (21,25%)
5-10	Instituciones de Inversión Colectiva (34,17%)	Valores de renta variable (24,92%)	Inmuebles urbanos (17,87%)
10-50	Instituciones de Inversión Colectiva (35,56%)	Valores de renta variable (30,94%)	Depósitos bancarios (10,49%)
50-100	Valores de renta variable (36,02%)	Instituciones de Inversión Colectiva (34,88%)	Depósitos bancarios (8,95%)
Más de 100	Valores de renta variable (49,10%)	Instituciones de Inversión Colectiva (30,39%)	Depósitos bancarios (5,36%)
TOTAL	Inmuebles urbanos (26,91%)	Instituciones de Inversión Colectiva (26,29%)	Valores de renta variable (21,18%)

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 3 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 3 millones de euros, en el tercer lugar.

Para los declarantes con bases imponibles comprendidas entre 3 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 los patrimonios comprendidos entre 5 y 10 millones de euros y los depósitos bancarios en los situados entre 10 y 50 millones de euros.

Por último, en las declaraciones con bases imponibles superiores a 50 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.

En el cuadro I.49 se presenta la distribución de la base imponible del impuesto en 2021 por tramos de esa variable.

El número de contribuyentes con base imponible en 2021 se concentró en los tramos bajos y medios de patrimonio, de tal forma que más de las tres cuartas partes, concretamente el 79,3 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 los 10 millones de euros, donde la acumulación de la base imponible alcanzó el 74,6 por ciento.

Cabe destacar el último tramo de la distribución, el referente a patrimonios netos superiores a 100 millones de euros. Los 130 contribuyentes que se encontraban en este intervalo, los cuales representaron el 0,06 por ciento del total de declarantes con esta partida, aportaron el 5,9 por ciento de la base imponible del impuesto, con una media de 209,3 millones de euros por contribuyente, frente a la media global de 2 millones de euros.

Cuadro I.49

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IP 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acum	Millones de euros	%	% acum	
Menor o igual a 0,7	40.578	17,6	17,6	21.721,6	4,7	4,7	535.306
0,7-1	60.399	26,2	43,8	50.962,7	11,1	15,8	843.768
1-2	81.696	35,5	79,3	111.963,2	24,4	40,2	1.370.485
2-3	21.803	9,5	88,8	52.643,4	11,5	51,7	2.414.504
3-4	8.941	3,9	92,6	30.768,5	6,7	58,4	3.441.283
4-5	4.852	2,1	94,7	21.608,7	4,7	63,1	4.453.569
5-10	7.767	3,4	98,1	52.832,1	11,5	74,6	6.802.128
10-50	3.936	1,7	99,8	71.377,8	15,5	90,2	18.134.606
50-100	268	0,1	99,9	17.954,5	3,9	94,1	66.994.365
Más de 100	130	0,1	100,0	27.213,0	5,9	100,0	209.330.862
TOTAL	230.370	100		459.045,6	100		1.992.645

2.2.2.4. Base liquidable

La base liquidable del IP en el ejercicio 2021 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 que hubiese regulado un mínimo exento propio.

En 2021, 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.

- Galicia, Andalucía⁽³⁴⁾, 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 2020 mínimos exentos propios, con importes idénticos a los indicados, con la excepción de la Comunidad Valenciana, en la que el mínimo aplicable con carácter general en ese ejercicio era de 600.000 euros.

El importe global de la reducción de la base imponible por el mínimo exento ascendió a 134.483,4 millones de euros, lo que supuso un aumento del 3,5 por ciento en comparación con el correspondiente al ejercicio 2020 (129.882,2 millones de euros). Si se divide ese importe entre los 231.367 declarantes del IP en 2021, se obtiene una cuantía media de 581.256 euros por declaración, cifra inferior en un 2 por ciento a la media de 2020 (593.094).

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 2021, 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 Cataluña, Comunidad Valenciana, Aragón y Extremadura, de cuantía inferior a esa cantidad, como ya se indicó. Dicha cuantía media creció sistemáticamente a medida que aumentaba la base imponible para valores de esta magnitud inferiores o iguales a 100 millones de euros. El mayor valor de la cuantía media correspondió a las bases imponibles comprendidas entre 50 y 100 millones de euros, con 655.970 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 coinciden con la distribución observada del número de contribuyentes del IP, salvo por 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 2021 totalizó 327.884,8 millones de euros, cifra superior en el 12 por ciento a la del ejercicio precedente (292.690 millones de euros). Los declarantes de esta partida fueron 220.824, el 6,2 por ciento más que en 2020. Como resultado, la base liquidable media en 2021 se situó en 1.484.824 euros, lo que supuso un incremento del 5,5 por ciento respecto al ejercicio anterior.

En el cuadro I.51 se recoge el número de declarantes, el importe total y la media de la base liquidable correspondientes al ejercicio 2021, distribuidos por tramos de base imponible.

⁽³⁴⁾ Andalucía reguló dicho mínimo exento de 700.000 euros solo para los sujetos pasivos residentes en su territorio que fuesen personas con discapacidad en grado igual o superior al 33 por ciento.

Cuadro I.50

DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POR EL MÍNIMO EXENTO, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acum	Millones de euros	%	% acum	
Menor o igual a 0,7	41.575	18,0	18,0	21.487,6	16,0	16,0	516.839
0,7-1	60.399	26,1	44,1	34.868,1	25,9	41,9	577.296
1-2	81.696	35,3	79,4	48.589,8	36,1	78,0	594.764
2-3	21.803	9,4	88,8	13.307,5	9,9	87,9	610.352
3-4	8.941	3,9	92,7	5.530,6	4,1	92,0	618.566
4-5	4.852	2,1	94,8	3.037,8	2,3	94,3	626.092
5-10	7.767	3,4	98,1	4.903,0	3,6	97,9	631.260
10-50	3.936	1,7	99,8	2.499,1	1,9	99,8	634.934
50-100	268	0,1	99,9	175,8	0,1	99,9	655.970
Más de 100	130	0,1	100,0	84,1	0,1	100,0	646.923
TOTAL	231.367	100		134.483,4	100		581.256

Cuadro I.51

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	31.068	14,1	14,1	3.552,0	1,1	1,1	114.329
0,7-1	60.363	27,3	41,4	16.099,3	4,9	6,0	266.707
1-2	81.696	37,0	78,4	63.373,4	19,3	25,3	775.722
2-3	21.803	9,9	88,3	39.335,9	12,0	37,3	1.804.152
3-4	8.941	4,0	92,3	25.237,9	7,7	45,0	2.822.717
4-5	4.852	2,2	94,5	18.570,9	5,7	50,7	3.827.477
5-10	7.767	3,5	98,0	47.929,1	14,6	65,3	6.170.868
10-50	3.936	1,8	99,8	68.878,7	21,0	86,3	17.499.672
50-100	268	0,1	99,9	17.778,7	5,4	91,7	66.338.395
Más de 100	130	0,1	100,0	27.128,9	8,3	100,0	208.683.938
TOTAL	220.824	100		327.884,8	100		1.484.824

En el ejercicio 2021, 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 78,4 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 86,3 por ciento.

Los declarantes con patrimonios netos inferiores o iguales a 1 millón de euros, el 41,4 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 6 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 19,3 por ciento) y entre 10 y 50 millones de euros (el 21 por ciento).

Cabe destacar el último tramo de la distribución, el referente a patrimonios netos superiores a 100 millones de euros. Los 130 contribuyentes que se encontraban en este intervalo, los cuales representaron el 0,06 por ciento del total de declarantes con esta partida, generaron el 8,3 por ciento de la base liquidable del impuesto, con una media de 208,7 millones de euros por contribuyente, frente a la media global de 1,5 millones de euros.

Si se comparan las distribuciones por tramos de las bases imponible y liquidable del IP en el ejercicio 2021 (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 51,7 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 50,7 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 2021 era el resultado de aplicar a la base liquidable la escala del impuesto aprobada por la comunidad autónoma 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⁽³⁵⁾

⁽³⁵⁾ 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 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.

y en los casos de obligación real de contribuir⁽³⁶⁾, 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 comunidad autónoma donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto.

La escala de gravamen establecida con carácter general en la LIP fue modificada para el ejercicio 2021, de forma que el tipo aplicable en el último tramo, el de bases liquidables superiores a 10.695.996,06 euros, se incrementó en un punto porcentual, pasando del 2,5 al 3,5 por ciento.

Las CCAA que en 2021 aplicaron escalas de gravamen propias fueron Cataluña, Galicia, Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria, Región de Murcia, Comunidad Valenciana, Extremadura e Illes Balears, siendo todas ellas diferentes a la escala regulada en la normativa estatal para ese ejercicio. De esas CCAA, las únicas que introdujeron cambios en sus escalas en 2021 fueron Andalucía, que aprobó una nueva escala en la que se modificaron ligeramente los tramos de base liquidable y se redujeron los tipos aplicables en cada uno de ellos, y la Comunidad Valenciana, que incrementó el tipo marginal aplicable al último tramo de su escala, el de bases liquidables superiores a 10.695.996,06 euros. En 2020 todas esas CCAA también aplicaron escalas de gravamen propias y diferentes a la fijada en la normativa estatal, con la excepción de Galicia, cuya escala era idéntica a la fijada entonces en la LIP.

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 2021, 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.

⁽³⁶⁾ 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 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	31.067	14,1	14,1	7,8	0,3	0,3	251
0,7-1	60.363	27,3	41,4	45,7	1,8	2,1	757
1-2	81.695	37,0	78,4	321,3	12,4	14,5	3.932
2-3	21.802	9,9	88,3	300,3	11,6	26,1	13.774
3-4	8.941	4,0	92,3	205,9	8,0	34,1	23.027
4-5	4.852	2,2	94,5	152,7	5,9	40,0	31.475
5-10	7.767	3,5	98,0	386,2	15,0	55,0	49.729
10-50	3.936	1,8	99,8	697,1	27,0	82,0	177.110
50-100	268	0,1	99,9	183,3	7,1	89,1	683.893
Más de 100	130	0,1	100,0	282,5	10,9	100,0	2.172.737
TOTAL	220.821	100		2.582,7	100		11.696

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

El importe de la cuota íntegra del IP en el ejercicio 2021, una vez aplicado el aludido límite conjunto, ascendió a 2.582,7 millones de euros, cifra que supuso un aumento del 16,9 por ciento respecto a 2020 (2.208,9 millones de euros), parte del cual es consecuencia del incremento en 2021 del tipo marginal máximo en la escala de gravamen regulada en la LIP y en la aplicable en la Comunidad Valenciana, como se ya indicó. El número de declarantes con cuota íntegra aumentó el 6,2 por ciento, al pasar de 207.966 en 2020 a 220.821 en 2021. Como resultado, la cuota íntegra media registró un incremento del 10,1 por ciento, situándose en 11.696 euros por contribuyente (10.622 euros en 2020).

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 2021 fueron 12.101, el 5,2 por ciento del colectivo total de declarantes del impuesto, acumularon el 36,9 por ciento de la base imponible, el 49,3 por ciento de la base liquidable y el 60 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio, con una cuantía media de esta última magnitud de 128.013 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 10,9 por ciento del total de la cuota íntegra, con una cuantía media por contribuyente cercana a 2,2 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 cuales, comprendiendo el 41,4 por ciento del número total de declarantes con cuota íntegra, aportaron tan solo el 2,1 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 2021, distribuidos por tramos de base imponible. El importe de este ajuste en 2021 totalizó 2.419 millones de euros, con un incremento del 35,9 por ciento respecto a 2020, correspondiente a 38.822 declaraciones, un 6,1 por ciento más que el ejercicio anterior, de donde resultó una cuantía media de 62.311 euros por declaración, superior en el 28,1 por ciento al año anterior (1.779,8 millones de euros, 36.584 declaraciones y 48.650 euros, respectivamente, en 2020).

Cuadro I.53

DISTRIBUCIÓN DEL AJUSTE DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR EL LÍMITE CONJUNTO CON EL IRPF POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	414	1,1	1,1	0,1	0,0	0,0	182
0,7-1	1.663	4,3	5,4	0,5	0,0	0,0	328
1-2	7.203	18,6	23,9	13,1	0,5	0,6	1.813
2-3	8.776	22,6	46,5	41,9	1,7	2,3	4.779
3-4	6.097	15,7	62,2	67,4	2,8	5,1	11.051
4-5	3.866	10,0	72,2	80,8	3,3	8,4	20.907
5-10	6.761	17,4	89,6	344,7	14,3	22,7	50.991
10-50	3.657	9,4	99,0	939,6	38,8	61,5	256.924
50-100	261	0,7	99,7	362,5	15,0	76,5	1.389.038
Más de 100	124	0,3	100,0	568,3	23,5	100,0	4.583.407
TOTAL	38.822	100		2.419,0	100		62.311

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 imposables más elevadas. Así, en los tramos de bases imposables comprendidas entre 1 y 10 millones de

euros se concentró el 84,2 por ciento de las declaraciones y solo el 22,7 por ciento del importe global del ajuste, mientras que a los intervalos de bases imponibles superiores a 10 millones de euros les correspondió el 10,4 por ciento de las declaraciones y el 77,3 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 4,6 millones de euros, frente a la mencionada media global de 62.311 euros.

En el ejercicio 2021, el tipo medio del IP, resultado del cociente entre la cuota íntegra y la base liquidable, fue del 0,788 por ciento, superior en 33 milésimas porcentuales al tipo medio de 2020 (el 0,755 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 comunidad autónoma en uso de sus competencias normativas.

Para el ejercicio 2021 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⁽³⁷⁾.
- 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 2021 hicieron uso de ellas las CCAA de Aragón, Cataluña, Comunidad de Madrid, Galicia, Illes Balears, Principado de Asturias, La Rioja y Región de Murcia, con las siguientes deducciones y bonificaciones en la cuota íntegra del IP:

- En Aragón:

⁽³⁷⁾ Esta deducción solo era aplicable por los contribuyentes sujetos al IP por obligación personal.

- 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.
- 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 la Comunidad de Madrid:
 - Bonificación 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 Galicia:
 - 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 (Diario Oficial 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 (nueva en 2021).
- 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 (Boletín Oficial de las Islas Baleares (BOIB) de 28 de marzo y BOE de 22 de abril).
- 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 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 (nueva en 2021).
- 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 (nueva en 2021).

La deducción por impuestos satisfechos en el extranjero carece de trascendencia cuantitativa en el IP. En el ejercicio 2021 la aplicaron 247 contribuyentes y su importe fue de 1 millón de euros (225 contribuyentes y 0,9 millones de euros en 2020), concentrándose principalmente en los tramos de patrimonio neto comprendidos entre 1 y 3 y entre 5 y 50 millones de euros, en los que se acumuló el 78,2 por ciento del importe total de la deducción, correspondiente al 66,4 por ciento de sus declarantes.

La bonificación por bienes o derechos situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla afectó a 601 declarantes y su importe ascendió a 3 millones de euros (590 declarantes y 2,8 millones de euros en 2020). El importe de la bonificación se concentró sustancialmente en los

tramos comprendidos entre 1 y 3 y entre 4 y 10 millones de euros de base imponible, en los que se situó el 85,1 por ciento de su importe, correspondiente al 70,5 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 2021. 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 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	25	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	69
0,7-1	815	4,2	4,4	0,3	0,0	0,0	329
1-2	3.130	16,3	20,7	12,8	1,0	1,1	4.088
2-3	4.466	23,3	43,9	58,2	4,7	5,8	13.026
3-4	2.948	15,4	59,3	68,7	5,6	11,4	23.304
4-5	1.926	10,0	69,3	65,6	5,3	16,8	34.056
5-10	3.539	18,4	87,8	204,8	16,7	33,5	57.880
10-50	2.096	10,9	98,7	475,7	38,8	72,2	226.966
50-100	176	0,9	99,6	140,0	11,4	83,7	795.524
Más de 100	80	0,4	100,0	200,3	16,3	100,0	2.504.068
TOTAL	19.201	100		1.226,4	100		63.873

El importe agregado de las deducciones y bonificaciones autonómicas en 2021 ascendió a 1.226,4 millones de euros, correspondientes a 19.201 declarantes, lo que supuso unos aumentos, respecto al periodo precedente, del 22,5 y 3,7 por ciento, en ese orden (1.001,5 millones de euros y 18.523 declarantes, en 2020). El incremento del importe agregado de estos conceptos se explica, fundamentalmente, por el aumento en 2021 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 Comunidad, 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 55,5 por ciento, fue aplicado por contribuyentes con patrimonios netos comprendidos entre 5 y 50 millones de euros, los cuales, sin embargo, representaron solo el 29,3 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 2,5 millones de euros, frente a la media general de 63.873 euros.

La cuota a ingresar del ejercicio 2021 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 2021

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	31.065	15,4	15,4	7,8	0,6	0,6	251
0,7-1	59.583	29,5	44,9	45,4	3,4	3,9	761
1-2	78.614	39,0	83,9	307,8	22,8	26,7	3.916
2-3	17.359	8,6	92,5	241,3	17,8	44,5	13.900
3-4	6.006	3,0	95,5	136,8	10,1	54,7	22.774
4-5	2.928	1,5	96,9	86,6	6,4	61,1	29.582
5-10	4.233	2,1	99,0	180,1	13,3	74,4	42.549
10-50	1.845	0,9	99,9	221,1	16,4	90,7	119.862
50-100	92	0,0	100,0	43,2	3,2	93,9	469.821
Más de 100	50	0,0	100,0	82,1	6,1	100,0	1.642.361
TOTAL	201.775	100		1.352,3	100		6.702

En el ejercicio 2021, la cuota a ingresar ascendió a 1.352,3 millones de euros, lo que supuso un incremento del 12,3 por ciento en comparación con la del ejercicio precedente (1.203,7 millones de euros). El número de declarantes con cuota a ingresar fue de 201.775 (189.613 en 2020), lo que condujo a una media por declarante de 6.702 euros, cifra superior en el 5,6 por ciento a la media de 2020 (6.348 euros).

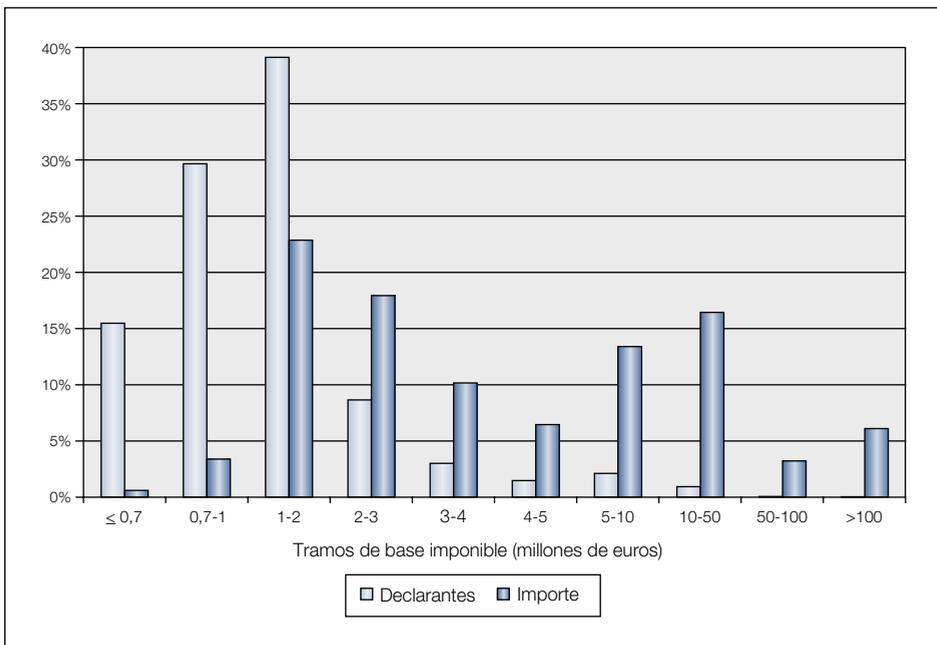
Al igual que ocurría con la cuota íntegra, se observa una sustancial concentración del importe de la cuota a ingresar en los niveles más elevados de base imponible (puede apreciarse visualmente en el gráfico I.15). Así, por ejemplo, los 15.154 contribuyentes con patrimonios superiores a 3 millones de euros y cuota a ingresar positiva, que representaban solo el 7,5 por ciento del total de declarantes del impuesto, aportaron el 55,5 por ciento de la cuota a ingresar del ejercicio 2021.

El tipo efectivo de gravamen en el IP se obtiene de dividir la cuota a ingresar entre la base liquidable. En el ejercicio 2021, dicho tipo efectivo resultó ser del 0,412 por ciento, valor similar al del ejercicio precedente

(0,411 por ciento). El tipo efectivo global de 2021 se situó muy por debajo del tipo medio (el 0,788 por ciento), si bien hay que tener en cuenta que, como se muestra en el siguiente apartado, en la Comunidad de Madrid el tipo efectivo fue nulo como consecuencia de la bonificación autonómica del 100 por cien por ella establecida, mientras que en el resto de CCAA el tipo efectivo se situó muy por encima del 0,412 por ciento (con las excepciones de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla) y, en la mayor parte de ellas, 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.15

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA A INGRESAR POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2021

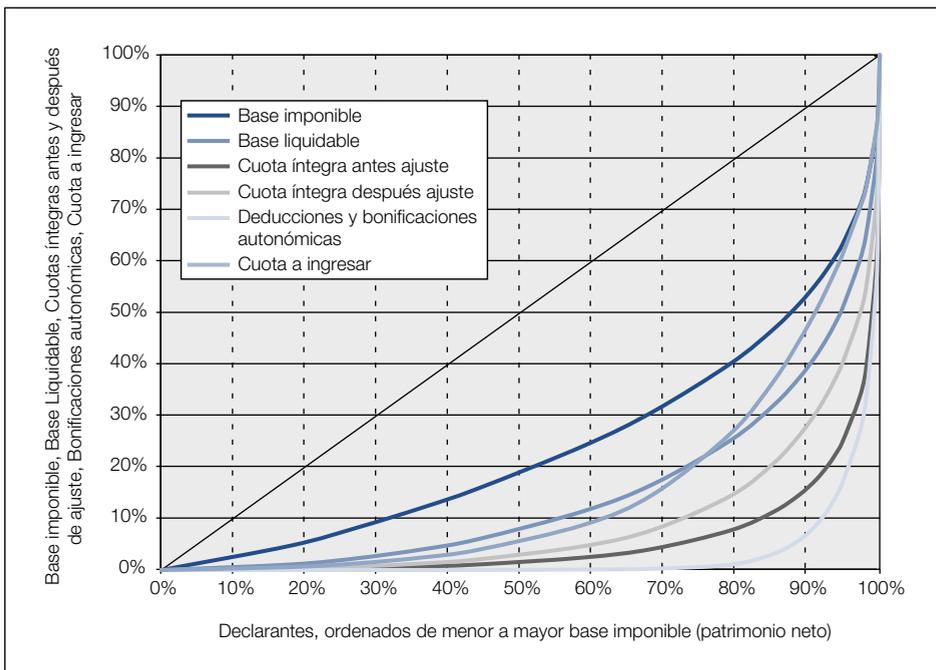


En el gráfico I.16 se representan la curva de Lorenz correspondiente a la base imponible y las curvas de concentración de la base liquidable, de las cuotas íntegras antes y después del ajuste conjunto con el IRPF, de las deducciones y bonificaciones autonómicas y de la cuota a ingresar. A partir de estas 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 pa-

trrimonio, 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 la bonificación del 100 por cien aplicable por los contribuyentes de 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.

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 2021



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 2021. 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 2021 (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	19.834	8,6	30.430,3	6,6	17.254,7	5,3	107,7	4,2	0,624	0,0	0,0	107,5	8,0	0,623
Aragón	15.787	6,8	16.583,8	3,6	10.316,7	3,1	55,2	2,1	0,535	0,0	0,0	55,2	4,1	0,535
Principado de Asturias	3.930	1,7	6.110,8	1,3	3.432,9	1,0	20,7	0,8	0,603	0,1	0,0	20,6	1,5	0,600
Illes Balears	8.903	3,8	16.607,6	3,6	10.492,0	3,2	77,7	3,0	0,741	0,0	0,0	77,6	5,7	0,740
Canarias	6.782	2,9	10.854,4	2,4	6.405,6	2,0	37,2	1,4	0,581	0,0	0,0	37,2	2,7	0,580
Cantabria	3.035	1,3	5.262,7	1,1	3.159,2	1,0	19,7	0,8	0,623	0,0	0,0	19,7	1,5	0,623
Castilla - La Mancha	3.929	1,7	5.690,1	1,2	3.012,0	0,9	16,1	0,6	0,536	0,0	0,0	16,1	1,2	0,536
Castilla y León	7.683	3,3	12.044,0	2,6	6.807,0	2,1	40,3	1,6	0,592	0,0	0,0	40,3	3,0	0,592
Cataluña	85.876	37,1	138.907,0	30,3	96.542,4	29,4	594,4	23,0	0,616	0,3	0,0	593,7	43,9	0,615
Extremadura	1.284	0,6	1.493,7	0,3	851,3	0,3	5,9	0,2	0,694	0,0	0,0	5,9	0,4	0,694
Galicia	8.559	3,7	17.789,2	3,9	12.004,8	3,7	79,1	3,1	0,659	0,0	0,0	79,1	5,9	0,659
Comunidad de Madrid	20.030	8,7	126.419,0	27,5	112.882,9	34,4	1.212,5	46,9	1,074	1.212,4	98,9	0,0	0,0	0,000
Región de Murcia	4.519	2,0	7.371,8	1,6	4.332,5	1,3	27,8	1,1	0,641	0,0	0,0	27,8	2,1	0,641
La Rioja	2.482	1,1	4.395,4	1,0	2.685,4	0,8	15,4	0,6	0,575	0,0	0,0	15,4	1,1	0,575
Comunidad Valenciana	27.615	11,9	42.081,4	9,2	28.321,1	8,6	188,6	7,3	0,666	0,0	0,0	188,4	13,9	0,665
Ceuta	273	0,1	546,2	0,1	356,4	0,1	2,6	0,1	0,720	0,0	0,0	1,3	0,1	0,360
Melilla	337	0,1	644,4	0,1	410,0	0,1	2,8	0,1	0,674	0,0	0,0	1,1	0,1	0,266
No residentes	10.509	4,5	15.814,0	3,4	8.618,2	2,6	78,9	3,1	0,916	13,6	1,1	65,3	4,8	0,758
TOTAL	231.367	100	459.045,6	100	327.884,8	100	2.582,7	100	0,788	1.226,4	100	1.352,3	100	0,412

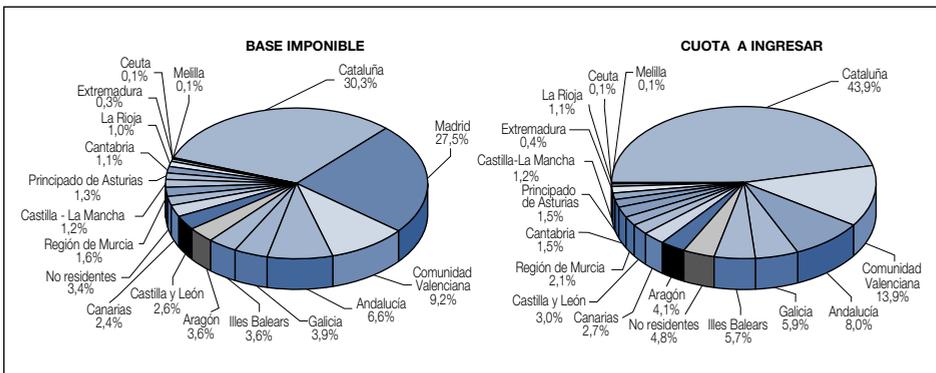
(*) Después de aplicar el límite conjunto con el IRPF.

En el ejercicio 2021, la comunidad autónoma con mayor número de declarantes del IP, y de forma muy destacada, fue Cataluña, con el 37,1 por ciento del total. También sobresalieron la Comunidad Valenciana, la Comunidad de Madrid y Andalucía, con unas participaciones relativas del

11,9, 8,7 y 8,6 por ciento, en ese orden. En 2020 también fueron esas cuatro CCAA las de mayores participaciones en el número total de declaraciones y, además, con unas proporciones iguales o similares (Cataluña, el 37,7 por ciento, Comunidad Valenciana, el 10,9 por ciento, Comunidad de Madrid, el 8,9 por ciento y Andalucía, el 8,7 por ciento).

Gráfico I.17

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y LA CUOTA A INGRESAR POR COMUNIDADES Y CIUDADES AUTÓNOMAS. IP 2021



Asimismo, fue Cataluña la comunidad autónoma con la mayor aportación a la base imponible, con el 30,3 por ciento, seguida de la Comunidad de Madrid, con el 27,5 por ciento, de la Comunidad Valenciana, con el 9,2 por ciento, y de Andalucía, con el 6,6 por ciento. En el ejercicio 2020, también fueron los contribuyentes de estas cuatro CCAA los que aportaron las mayores proporciones de base imponible, con unos niveles muy parecidos en ambos ejercicios (las aportaciones fueron del 30,5, 27,7, 8,9 y 6,5 por ciento, en ese orden).

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 34,4 por ciento (el 35,1 por ciento en 2020), esto es, 6,9 puntos porcentuales superior a su contribución en términos de base imponible (7,4 puntos porcentuales más en 2020). Las participaciones relativas en términos de base liquidable correspondientes a las otras tres CCAA más representativas en el IP de 2021 junto a la Comunidad de Madrid, esto es, Cataluña, Comunidad Valenciana y Andalucía, fueron del 29,4, 8,6 y 5,3 por ciento, respectivamente (29,7, 7,8 y 5 por ciento, en 2020), proporciones que fueron inferiores en 0,9, 0,6

y 1,3 puntos porcentuales, en ese orden, al peso relativo de estas CCAA en la base imponible (0,8, 1,1 y 1,5 puntos porcentuales en 2020).

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 Comunidad aportó el 46,9 del total de la cuota íntegra del IP en el ejercicio 2021, participación superior en 12,5 puntos porcentuales a la de la base liquidable (34,4 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, efecto que fue más intenso en 2021 por la modificación de la tarifa de gravamen recogida en la legislación estatal, que fue la que se aplicó en la Comunidad de Madrid, al no haber regulado esta comunidad una escala propia, y que supuso la subida del tipo marginal que grava los patrimonios más elevados, como ya se indicó. Hay que tener en cuenta que, en la Comunidad de Madrid, dada la aplicación de una bonificación general del 100 por cien, tan solo estaban obligados a declarar aquellos contribuyentes con bienes y derechos valorados en más de 2 millones de euros, por lo que la cuantía media del patrimonio neto declarado en este territorio es muy superior a la media global del conjunto de contribuyentes del impuesto (en 2021 fue de 6,3 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, Comunidad Valenciana y Andalucía fueron del 23, 7,3 y 4,2 por ciento, respectivamente. En el ejercicio 2020, la participación de la Comunidad de Madrid en la cuota íntegra fue del 44,9 por ciento, en Cataluña fue del 24,8 por ciento, en la Comunidad Valenciana del 7,1 por ciento y en Andalucía del 4,2 por ciento.

El tipo medio de gravamen resultó superior al global (el 0,788 por ciento) solo en la Comunidad de Madrid (el 1,074 por ciento). El tipo medio mínimo se registró en Aragón, donde se situó en el 0,535 por ciento. En 2020 el valor máximo del tipo medio también correspondió a la Comunidad de Madrid, con el 0,965 por ciento, y su valor mínimo, el 0,506 por ciento, a Castilla - La Mancha.

En lo que se refiere a las deducciones y bonificaciones autonómicas, los resultados obtenidos en el ejercicio 2021 fueron los siguientes:

- En la Comunidad de Madrid, el importe de la bonificación general del 100 por cien en la cuota creció el 22,2 por ciento en comparación con 2020, situándose en 1.212,4 millones de euros, lo que representó el 98,8 por ciento del importe global de las bonificaciones autonómicas en 2021 (992 millones de euros, el 99,1 por ciento del total, en el ejercicio 2020).

- En Cataluña, las bonificaciones autonómicas se cifraron en 327.008 euros, cifra inferior en el 2,2 por ciento a la de 2020 (334.252 euros).
- La bonificación aplicable en el Principado de Asturias supuso una minoración de 93.013 euros, el 0,3 por ciento menos que en 2020 (93.314 euros).
- En Galicia, las deducciones autonómicas totalizaron 6.129 euros, el 3,6 por ciento menos que en 2020 (6.356 euros).
- La bonificación autonómica de Aragón minoró la cuota íntegra de sus contribuyentes en 1.730 euros, importe inferior en el 3,7 por ciento al de 2020 (1.797 euros).
- En las Illes Balears, la bonificación autonómica registró un incremento del 104,9 por ciento en comparación con la cifra correspondiente a 2020, si bien no es posible ofrecer su importe por operar el secreto estadístico, al ser aplicada por menos de 6 declarantes. Por idéntico motivo no es factible ofrecer la cuantía de la deducción autonómica de La Rioja, aplicable por primera vez en 2021.
- Por último, la deducción autonómica introducida por la Región de Murcia, en vigor desde el ejercicio 2021, no fue aplicada por contribuyente alguno.

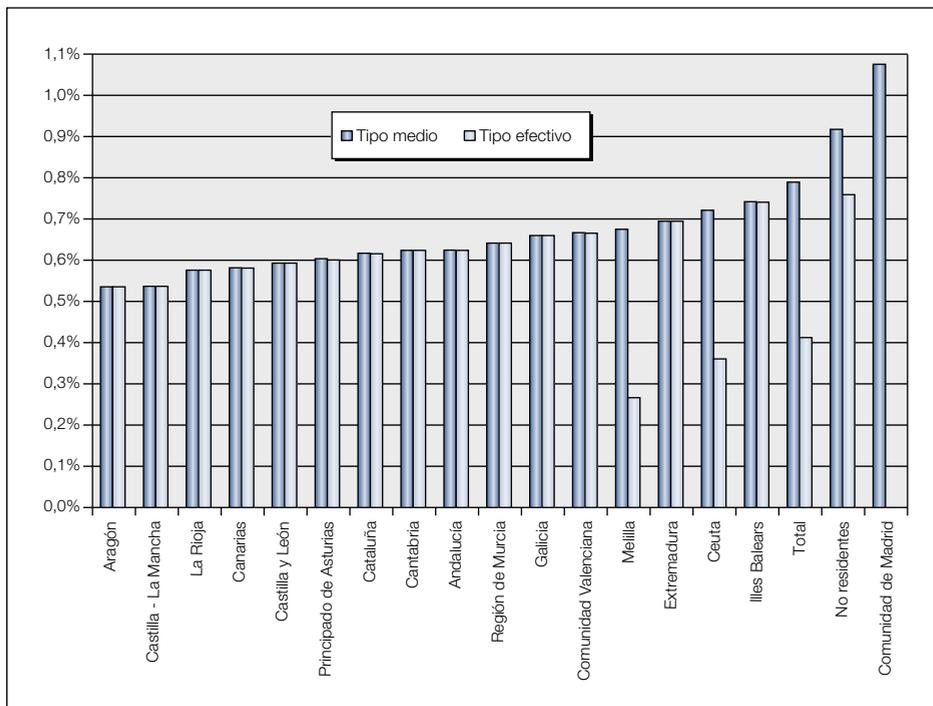
En lo que se refiere a la cuota a ingresar destacaron sobremanera Cataluña, con una aportación relativa del 43,9 por ciento (el 45,4 por ciento en 2020), y, en sentido contrario, la Comunidad de Madrid, en la que la cuota a ingresar fue nula como resultado de la bonificación autonómica aplicada en su territorio. Las aportaciones relativas de la Comunidad Valenciana y Andalucía fueron del 13,9 y 8 por ciento, respectivamente (13 y 7,8 por ciento, en 2020).

El máximo tipo efectivo de gravamen correspondió a las Illes Balears, con el 0,740 por ciento, valor muy por encima del tipo efectivo global (0,412 por ciento). En sentido contrario sobresalieron, además de la Comunidad de Madrid, en la que el tipo efectivo fue nulo, Melilla, donde el tipo efectivo fue del 0,266 por ciento, y Ceuta, con el 0,360 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 2020, la CA con mayor tipo efectivo fue Illes Balears, con el 0,715 por ciento, y los territorios con los tipos efectivos más bajos fueron Melilla, con el 0,253 por ciento, y Ceuta, con el 0,368 por ciento, por idénticas circunstancias que en 2021.

En el gráfico I.18 se recogen para cada una de las CCAA los tipos medios y efectivos del IP resultantes para el ejercicio 2021.

Gráfico I.18

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR COMUNIDADES Y CIUDADES AUTÓNOMAS. IP 2021



2.2.2.8. Análisis comparativo del IP en el período 2017-2021

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 2017 y 2021, ambos inclusive.

Como ya se indicó, el aumento del número de declarantes en 2021, con la citada tasa del 5,7 por ciento, supuso la aceleración de su ritmo de crecimiento por tercer año consecutivo. Los crecimientos en 2018, 2019 y 2020 fueron del 1,8, 3 y 3,2 por ciento, respectivamente.

Con el crecimiento del 9,5 por ciento de la cuantía total de la base imponible en 2021, se consolida el comportamiento expansivo registrado por esa variable en los últimos años, a excepción del ejercicio 2018, en el que se produjo un retroceso del 0,3 por ciento como consecuencia de la caída del importe declarado en concepto de valores representativos de la participación en IIC y, en menor medida, de la disminución de la cuantía

agregada de los valores de renta variable. Además, el aumento en 2021 fue superior a los registrados en 2019 y 2020, con tasas del 7,6 y 2,8 por ciento, respectivamente.

Cuadro I.57

EVOLUCIÓN DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES DEL IP. EJERCICIOS 2017-2021

Variable	Ejercicio					% Variación			
	2017	2018	2019	2020	2021	18/17	19/18	20/19	21/20
TOTAL DECLARANTES	202.437	206.037	212.284	218.991	231.367	1,8	3,0	3,2	5,7
BASE IMPONIBLE									
Nº de declarantes	201.486	205.016	211.277	217.974	230.370	1,8	3,1	3,2	5,7
Importe (millones de euros)	379.968,6	378.826,1	407.576,5	419.080,6	459.045,6	-0,3	7,6	2,8	9,5
Cuantía media (euros)	1.885.831	1.847.788	1.929.110	1.922.617	1.992.645	-2,0	4,4	-0,3	3,6
BASE LIQUIDABLE									
Nº de declarantes	192.352	195.323	201.433	207.966	220.824	1,5	3,1	3,2	6,2
Importe (millones de euros)	263.015,4	259.954,5	285.106,8	292.690,0	327.884,8	-1,2	9,7	2,7	12,0
Cuantía media (euros)	1.367.365	1.330.895	1.415.393	1.407.393	1.484.824	-2,7	6,3	-0,6	5,5
CUOTA ÍNTEGRA(*)									
Nº de declarantes	192.352	195.320	201.433	207.966	220.821	1,5	3,1	3,2	6,2
Importe (millones de euros)	2.124,0	2.051,1	2.244,5	2.208,9	2.582,7	-3,4	9,4	-1,6	16,9
Cuantía media (euros)	11.042	10.501	11.143	10.622	11.696	-4,9	6,1	-4,7	10,1
TIPO MEDIO									
(Cuota íntegra / B. Liquid.)%	0,808	0,789	0,787	0,755	0,788	-0,019	-0,002	-0,032	0,033
DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES AUTONÓMICAS									
Nº de declarantes	19.285	19.783	20.408	18.523	19.214	2,6	3,2	-9,2	3,7
Importe (millones de euros)	1.008,4	924,2	1.021,6	1.001,5	1.226,4	-8,4	10,5	-2,0	22,5
Cuantía media (euros)	52.291	46.716	50.060	54.069	63.830	-10,7	7,2	8,0	18,1
CUOTA A INGRESAR									
Nº de declarantes	175.418	177.931	183.523	189.613	201.775	1,4	3,1	3,3	6,4
Importe (millones de euros)	1.112,0	1.123,4	1.219,1	1.203,7	1.352,3	1,0	8,5	-1,3	12,3
Cuantía media (euros)	6.339	6.314	6.643	6.348	6.702	-0,4	5,2	-4,4	5,6
TIPO EFECTIVO									
(Cuota ingresar / B. Liquid.)%	0,423	0,432	0,428	0,411	0,412	0,009	-0,004	-0,017	0,001

(*) 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 -1,2 por ciento en 2018, del 9,7

por ciento en 2019 y del 12 por ciento en 2021. 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 2021, del 16,9 por ciento, la mayor variación del periodo analizado, se explica, además de por el aumento de la base liquidable en ese ejercicio, por la subida 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, como ya se comentó. 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 2018 y 2019 las tasas de variación fueron del -3,4 y 9,4 por ciento, en ese orden.

En 2021, el tipo medio de gravamen aumentó 33 milésimas porcentuales respecto al periodo precedente. En 2020, el tipo medio había retrocedido en 32 milésimas porcentuales, situándose en el menor nivel del periodo analizado. En 2019, dicha ratio fue similar al del ejercicio anterior, con un ligero recorte de 2 milésimas porcentuales y en 2018 disminuyó en 19 milésimas porcentuales.

El importe de la cuota a ingresar en 2021 fue superior en un 12,3 por ciento al de 2020 y su cuantía media creció el 5,6 por ciento. En 2018, el importe total de la cuota a ingresar creció el 1 por ciento, mientras que su cuantía media retrocedió el 0,4 por ciento. En 2019, las tasas de variación fueron del 8,5 por ciento para la cuantía total y del 5,2 por ciento para la media, y en 2020, del -1,3 y -4,4 por ciento, respectivamente.

En 2021 el tipo efectivo se mantuvo prácticamente al nivel del ejercicio precedente. En 2018 se registró un crecimiento de 9 milésimas, mientras que en 2019 y 2020 se produjeron retrocesos, 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 2022.

Cuadro 1.58

IS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2020	Limitación en la deducibilidad de gastos financieros	31/12/2020	65.Uno
	Exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español		65.Dos
	Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios		65.Tres
	Régimen de consolidación fiscal: eliminaciones		65.Cuatro
	Transparencia fiscal internacional		65.Cinco
	Régimen de tributación de las participaciones con un valor de adquisición superior a 20 millones de euros		65.Seis
	Actividades prioritarias de mecenazgo		D.A.66ª
Ley 11/2021	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	10/07/2021	D.A.67ª a 97ª y D.F.39ª y 42ª
	Cambio de residencia a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo		Primero.Uno
	Deducción en las producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales		Primero.Tres y siete
	Transparencia fiscal internacional: imputación de rentas positivas obtenidas por entidades no residentes y establecimientos permanentes		Primero.Cuatro
	Baja en el índice de entidades		Primero.Cinco
	Consideración de jurisdicción no cooperativa		Decimosexto
Régimen fiscal especial aplicable a las Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)	D.F.2ª		
Ley 14/2021	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	12/10/2021	Decimoprimero.Dos, siete y trece
Ley 38/2022	Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	28/12/2022	D.F.5ª.Uno
RD-ley 34/2020	Deducción por actividades de innovación tecnológica de procesos de producción en la cadena de valor de la industria de la automoción	18/11/2020	D.F.8ª.Uno
	Libertad de amortización en inversiones realizadas en la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada		D.F.8ª.Dos
RD-ley 35/2020	Deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores en empresas de reducida dimensión en los períodos impositivos que se inicien en 2021	23/12/2020	14
RD-ley 20/2021	Actividad prioritaria de mecenazgo: recuperación del patrimonio cultural de la isla de La Palma	06/10/2021	28
RD-ley 25/2021	No tributación en el impuesto de las ayudas públicas por destrucción de elementos patrimoniales como consecuencia de la erupción del volcán de Cumbre Vieja en la isla de la Palma	09/11/2021	4
Orden HAC/612/2021	Modelo 179	18/06/2021	
Orden HFP/1351/2021	Modelos 180, 182, 187, 189, 198 y 289	03/12/2021	
Orden HFP/1430/2021	Modelo 237	23/12/2021	
Orden HFP/379/2022	Aprobación modelos de declaración-liquidación del IS para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2021	04/05/2022	
Orden HFP/604/2022	Modelo 222	01/07/2022	

2.3.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del impuesto sobre sociedades en el ejercicio 2021*

En este apartado se analizan desde el punto de vista cuantitativo los rasgos más relevantes del impuesto sobre sociedades del período impositivo o ejercicio 2021 (declaraciones presentadas en 2022), así como su evolución durante el último quinquenio, con especial énfasis en las variaciones registradas en comparación con el ejercicio 2020.

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 pertenecientes 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.

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 2022.

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 2021 fue de 1.681.150, lo que supuso un crecimiento de 30.104 entidades y una tasa de variación del 1,8 por ciento respecto al ejercicio anterior, cuyo número total de declarantes había sido de 1.651.046. De este modo se mantuvo la tendencia ligeramente creciente, con un ritmo que se ralentizó sustancialmente desde 2017, lo que se explica por el positivo comportamiento de la economía⁽³⁸⁾ 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, propiciando que se produjera una destrucción neta de empresas⁽³⁹⁾, 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. Los reiterados aumentos observados durante el período 2017-2022, aunque fueron moderados, ocasionaron que se añadieran un total de 83.605 entidades, lo que se tradujo en una tasa acumulada del 5,2 por ciento.

En el cuadro I.59 se recoge la evolución del número total de declarantes durante el período 2017-2021. La representación de esta información se muestra en el gráfico I.19.

Las entidades que tributaron según el régimen general en el ejercicio 2021 fueron 245.857, lo que representó el 14,6 por ciento del número total de declaraciones presentadas, produciéndose un crecimiento absoluto de 310 unidades y una tasa del 0,1 por ciento respecto a 2020, ejercicio en el que el número de entidades acogidas al régimen general de tributación había sido de 245.547.

⁽³⁸⁾ El crecimiento real del Producto Interior Bruto (PIB) a precios de mercado se situó en el 6,4 por ciento en 2021, según los datos provisionales de la Contabilidad Nacional de España publicados por el Instituto Nacional de Estadística (INE), volviendo al favorable ciclo económico que se registró durante el período 2017-2019, después de la caída del 11,2 por ciento acaecida en 2020 a consecuencia de la COVID-19, si bien esta vez con un expansión más intensa (3 por ciento en 2017; 2,3 por ciento en 2018 y 2 por ciento en 2019).

⁽³⁹⁾ Según la estadística de los movimientos del Directorio Central de Empresas (DIRCE) elaborada por el INE, durante 2021 se registraron 135.972 altas y 98.947 bajas de empresas con personalidad jurídica, de manera que la creación neta fue de 37.025 empresas.

Cuadro 1.59

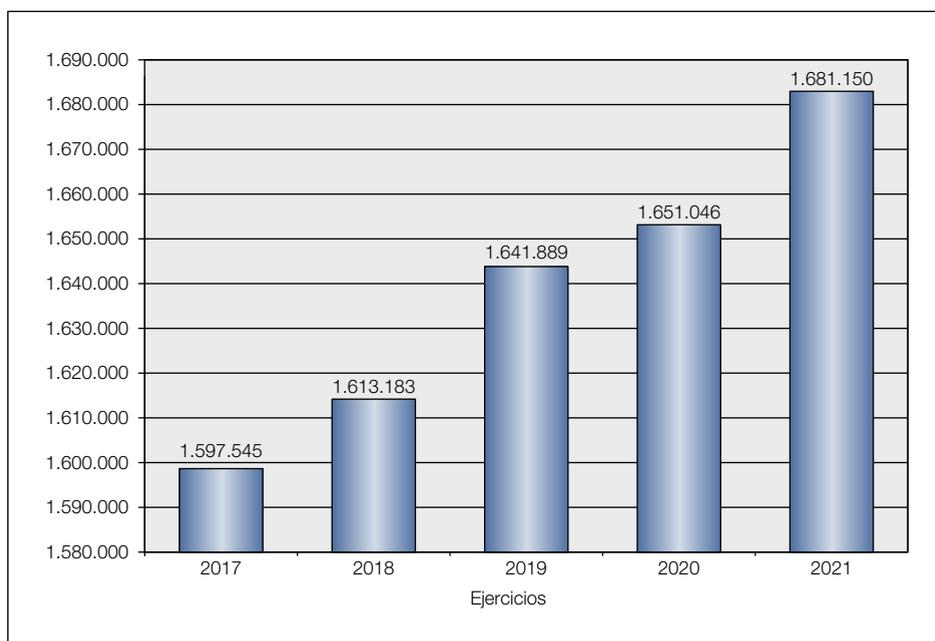
EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES. IS 2017-2021

Ejercicio	Número de declarantes(*)	% Tasa de variación
2017	1.597.545	2,8
2018	1.613.183	1,0
2019	1.641.889	1,8
2020	1.651.046	0,6
2021	1.681.150	1,8

(*) Datos estadísticos a 31-12-2022

Gráfico 1.19

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES. IS 2017-2021



Los números de declarantes que se acogieron a los distintos regímenes especiales de tributación en los ejercicios 2020 y 2021 se presentan en el cuadro 1.60. Cabe advertir que una misma declaración pudo estar contabilizada simultáneamente en varios regímenes especiales compatibles entre sí.

En el ejercicio 2021, el número de sociedades que se acogieron al régimen especial de las entidades de reducida dimensión (ERD) fue de 1.326.250, lo que representó el 78,9 por ciento del número total de declarantes. Res-

pecto al ejercicio anterior, se registró un incremento en términos absolutos de 26.564 y relativo del 2 por ciento, mejorando en 2 décimas porcentuales su representatividad respecto al total.

Cuadro I.60

NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMENES ESPECIALES DE TRIBUTACIÓN. IS 2020 Y 2021

Regímenes especiales ⁽¹⁾	Declarantes			% Participación s/ total declarantes		
	2020	2021	% Tasa de variación	2020	2021	Variación porcentual
Entidades de reducida dimensión	1.299.686	1.326.250	2,0	78,72	78,89	0,17
Transparencia fiscal internacional	3.716	3.725	0,2	0,23	0,22	-0,01
Canarias	50.982	52.475	2,9	3,09	3,12	0,03
Entidades ZEC	399	402	0,8	0,02	0,02	0,00
Cooperativas	28.019	26.227	-6,4	1,70	1,56	-0,14
Cooperativas protegidas	6.821	6.921	1,5	0,41	0,41	0,00
Cooperativas especialmente protegidas	11.101	11.335	2,1	0,67	0,67	0,00
Resto de cooperativas	10.097	7.971	-21,1	0,61	0,47	-0,14
Agrupaciones de interés económico y UTE	24.355	25.821	6,0	1,48	1,54	0,06
Agrupaciones españolas de interés económico y UTE	23.963	25.463	6,3	1,45	1,51	0,06
Agrupaciones europeas de interés económico	392	358	-8,7	0,02	0,02	0,00
Entidades sin fines lucrativos	16.533	16.963	2,6	1,00	1,01	0,01
Consolidación fiscal (decl. individuales)	41.594	44.075	6,0	2,52	2,62	0,10
Sociedades dominantes o cabeceras de grupo	6.106	6.502	6,5	0,37	0,39	0,02
Sociedades dependientes	35.488	37.573	5,9	2,15	2,23	0,08
Instituciones de Inversión Colectiva	4.137	3.967	-4,1	0,25	0,24	-0,01
Entidades parcialmente exentas	24.710	25.935	5,0	1,50	1,54	0,04
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	2.060	2.086	1,3	0,12	0,12	0,00
Entidades de tenencia de valores extranjeros	1.634	1.638	0,2	0,10	0,10	0,00
Minería	470	444	-5,5	0,03	0,03	0,00
Sociedades y fondos de capital-riesgo	602	728	20,9	0,04	0,04	0,00
Investigación y explotación de hidrocarburos	25	21	-16,0	0,00	0,00	0,00
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	3.607	3.709	2,8	0,22	0,22	0,00
Sociedades de desarrollo industrial regional	67	73	9,0	0,00	0,00	0,00
Entidades navieras en función del tonelaje	72	73	1,4	0,00	0,00	0,00
Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores	3.795	4.126	8,7	0,23	0,25	0,02
SOCIMI	359	377	5,0	0,02	0,02	0,00
Otros regímenes especiales ⁽²⁾	3.856	3.895	1,0	0,23	0,23	0,00

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

(2) 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 empresas acogidas en 2021 al régimen fiscal especial de Canarias totalizaron 52.475, dentro de las cuales se incluían 402 entidades pertenecientes a la Zona Especial Canaria (ZEC). En comparación con el ejercicio

2020, el número de declarantes de este régimen especial aumentó en 1.493, con una tasa del 2,9 por ciento, y su participación en el total de declaraciones apenas varió, siendo del 3,1 por ciento.

Las declaraciones del ejercicio 2021 de las entidades acogidas al régimen de consolidación fiscal ascendieron a 44.075, cifra superior en un 6 por ciento a la del ejercicio anterior, y su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto se situó en el 2,6 por ciento, aumentando en 1 décima porcentual respecto a 2020. Ese número total se desglosaba en 6.502 sociedades dominantes y 37.573 sociedades dependientes, produciéndose unas tasas de variación del 6,5 y 5,9 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 6.628, 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.

Las declaraciones del ejercicio 2021 presentadas por las cooperativas totalizaron 26.227, produciéndose un descenso de 1.792 entidades respecto a 2020 (28.019) y situándose su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto en el 1,6 por ciento, lo que supuso una décima porcentual menos que en 2020. Dentro de la cifra total de cooperativas se incluían 6.921 declaraciones de cooperativas protegidas y 11.335 de cooperativas especialmente protegidas, con unas tasas de variación respecto a 2020 del 1,5 por ciento en el primero de esos colectivos y del 2,1 por ciento en el segundo de ellos. Las restantes cooperativas experimentaron un decrecimiento del 21,1 por ciento.

En cuanto al régimen especial de entidades parcialmente exentas, el número de declarantes acogidos a él aumentó en 1.225 unidades, situándose en 25.935 en 2021, lo que implicó un crecimiento del 5 por ciento respecto al ejercicio precedente (24.710). Como consecuencia, su importancia relativa subió en 4 centésimas porcentuales, puesto que pasaron de representar el 1,50 por ciento en 2020 al 1,54 por ciento en 2021.

Las declaraciones del ejercicio 2021 presentadas por agrupaciones de interés económico (AIE) y uniones temporales de empresas (UTE) fueron 25.821, cifra superior en un 6 por ciento a la de 2020. El peso del conjunto de estas entidades sobre el total de declarantes en 2021 creció 6 centésimas porcentuales hasta llegar al 1,54 por ciento.

También fueron numerosos los colectivos integrados por las entidades sin fines lucrativos, con 16.963, así como las sociedades que se acogieron a los regímenes especiales de fusiones, escisiones, aportaciones de activos

y canje de valores, con 4.126, las instituciones de inversión colectiva, con 3.967, transparencia fiscal internacional, con 3.725, y las dedicadas al arrendamiento de viviendas, con 3.709, si bien sus representaciones relativas no fueron excesivamente elevadas, estando comprendidas entre una máxima del 1,01 por ciento y una mínima del 0,22 por ciento.

Las entidades que tributaron en el resto de los 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 2020-2021, 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 2020 Y 2021

Forma jurídica	2020		2021		% Tasa de variación
	Declarantes	%	Declarantes	%	
Sociedades Anónimas	76.614	4,64	74.332	4,42	-3,0
Sociedades de Responsabilidad Limitada	1.426.924	86,43	1.455.813	86,60	2,0
Sociedades colectivas	201	0,01	192	0,01	-4,5
Sociedades comanditarias	112	0,01	107	0,01	-4,5
Comunidades de bienes y herencias yacentes	254	0,02	252	0,01	-0,8
Sociedades cooperativas	27.961	1,69	28.131	1,67	0,6
Asociaciones	41.651	2,52	43.405	2,58	4,2
Comunidades de propietarios	34	0,00	32	0,00	-5,9
Sociedades civiles	38.442	2,33	38.436	2,29	0,0
Corporaciones locales	45	0,00	44	0,00	-2,2
Organismos públicos	1.392	0,08	1.408	0,08	1,1
Congregaciones e instituciones religiosas	1.888	0,11	1.942	0,12	2,9
Órganos de la AGE y de las CCAA	27	0,00	29	0,00	7,4
Uniones temporales de empresas	21.984	1,33	23.264	1,38	5,8
Resto de entidades	13.517	0,82	13.763	0,82	1,8
TOTAL	1.651.046	100	1.681.150	100	1,8

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 2 por ciento entre los ejercicios 2020 y 2021, de manera que su número se elevó a 1.455.813 en ese último ejercicio, representando el 86,6 por ciento del

total de declaraciones, lo que supuso un subida de 2 décimas porcentuales respecto al nivel de representación registrado en el ejercicio anterior, continuando así la senda creciente que se había venido observado desde 2010, la cual solo se vio truncada en 2016, al caer en 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 quinquenio 2017-2021.

Por su parte, las sociedades anónimas totalizaron 74.332, lo que significó una disminución del 3 por ciento respecto al ejercicio 2020, prosiguiendo así la tendencia registrada en ejercicios anteriores, consistente en una moderada, pero sistemática, reducción. Su participación respecto al total descendió en 2 décimas porcentuales, al pasar del 4,6 por ciento en 2020 al 4,4 por ciento en 2021.

En tercer lugar, destaca el colectivo de asociaciones, cuyo número fue de 43.405 en 2021, lo que se tradujo en una expansión de 1.754 unidades y una tasa de variación del 4,2 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 2,6 por ciento en 2021, lo que supuso un avance de una décima porcentual en comparación con el año previo.

El cuarto grupo más numeroso en 2021 estuvo constituido por las sociedades civiles, con 38.436 contribuyentes, sin apenas variación respecto al ejercicio anterior. Respecto al número total de declarantes, este colectivo representó el 2,3 por ciento en 2021, manteniéndose prácticamente estable en comparación con el año precedente.

Respecto a las demás figuras societarias, resaltar únicamente los tamaños de los colectivos correspondientes a las sociedades cooperativas (1,7 por ciento), UTE (1,4 por ciento), y el resto de las entidades, entre las que se encontraban aquellas que no tenían cabida en otra clave específica (el 0,8 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, experimentó un incremento del 0,6 por ciento en 2021 respecto al ejercicio precedente, situándose en un total de 28.131. 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 fue de 23.264 en 2021, aumentando el 5,8 por ciento respecto al ejercicio anterior.

En el cuadro I.62 figura el número de declarantes del ejercicio 2021 distribuido en función de los ingresos.

Cuadro I.62

NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones de euros)	Declarantes	%	% acumulado
Hasta 0,05	782.072	46,5	46,5
0,05 - 0,25	419.677	25,0	71,5
0,25 - 1	292.403	17,4	88,9
1 - 3	110.181	6,6	95,4
3 - 10	50.245	3,0	98,4
10 - 25	14.927	0,9	99,3
25 - 50	5.749	0,3	99,6
50 - 100	3.011	0,2	99,8
100 - 250	1.763	0,1	99,9
250 - 500	589	0,0	100,0
500 - 1.000	285	0,0	100,0
> 1.000	248	0,0	100,0
TOTAL	1.681.150	100	

Se observa que prácticamente las tres cuartas partes de los declarantes se situaron en los tramos no superiores a 250.000 euros. Concretamente, en el ejercicio 2021 los declarantes con ingresos por debajo de ese umbral fueron 1.201.749, lo que representó una proporción del 71,5 por ciento respecto al total y supuso 2,7 puntos porcentuales menos que en 2020 (el 74,2 por ciento).

Las sociedades que en el ejercicio 2021 declararon un volumen de ingresos comprendidos entre 250.000 y 10 millones de euros fueron 452.829, lo que representó el 26,9 por ciento del total (en 2020, el 24,4 por ciento).

Por encima de 10 millones de euros de ingresos se encontraban 26.572 en 2021, el 1,6 por ciento del total (2 décimas porcentuales más que en 2020), situándose en los tramos más altos de la distribución, esto es, por encima de 100 millones de euros, 2.885 declarantes, el 1,7 por mil del

colectivo formado por la totalidad de declarantes (2 diezmilésimas porcentuales más que en 2020), y, con más de un millardo de euros, 248 sociedades, representando únicamente el 1,5 por diez mil del total y produciéndose un aumento de 37 unidades respecto a 2020.

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 2017-2021, distinguiéndose entre el resultado contable positivo, negativo y neto.

Cuadro I.63

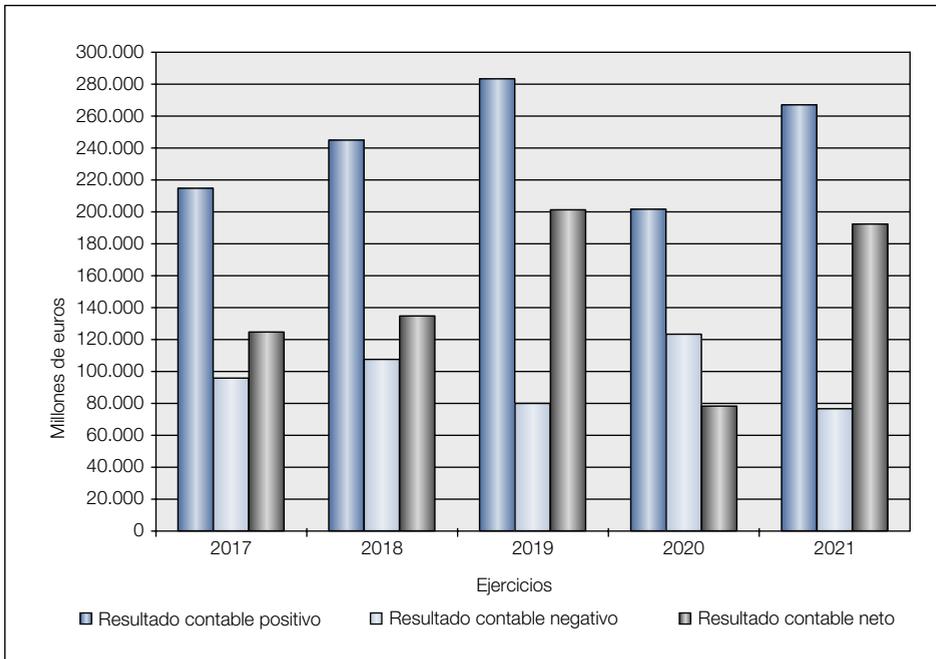
EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2017-2021

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)
2017	764.033	215.673,6	282.283	540.940	93.262,8	172.409	1.304.973	122.410,8	93.803
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
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
18/17	2,2	12,2	9,8	-0,5	14,6	15,3	1,1	10,4	9,3
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

Se observa que el resultado contable neto del ejercicio 2021 totalizó 193.092,6 millones de euros, lo que supuso una expansión del 145 por ciento respecto al ejercicio anterior (78.805,2 millones de euros).

Dicho comportamiento estuvo en sintonía con el crecimiento de la economía española a lo largo del año 2021, 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 PIB creció de manera sustancial en términos reales durante dicho año, ya que, como se ha señalado antes, su tasa fue del 6,4 por ciento, la máxima de la serie histórica.

Gráfico I.20

EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2017-2021

Ese crecimiento económico en 2021, que estuvo motivado por el dinamismo de la demanda interna, la cual registró una tasa a precios constantes del 6,7 por ciento, y el mercado exterior, que tuvo una aportación positiva, al crecer tanto las exportaciones como las importaciones, con una tasa del 13,5 por ciento las primeras, y con una expansión del 14,9 por ciento las segundas, junto con el crecimiento moderado de los costes laborales (vgr.: tasa anual del coste laboral medio por empleado del 5,9 por ciento) y el descenso de los financieros, debidos estos a la bajada de los tipos de interés en los mercados financieros, en particular, de los aplicados a los préstamos concedidos a las empresas (vgr.: descenso del 19,5 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 2,8 por ciento en términos reales). En cambio, en ese período la política fiscal en materia del IS continuó ejerciendo un papel neutral en la economía, al igual que ya sucediera en el periodo 2017-2020, ya que no se introdujeron cambios normativos destacables, a diferencia de lo sucedido 2015 y 2016, como consecuencia de la reforma

del tributo aprobada en 2014, que tuvo un papel relevante, al reducirse su gravamen de forma reiterada a lo largo de dicho bienio y, por consiguiente, contribuir de forma positiva a la expansión económica⁽⁴⁰⁾.

Los datos incluidos en el cuadro I.63 ponen de manifiesto que el importe del resultado contable en aquellas entidades que declararon pérdidas decreció el 38 por ciento en 2021, pasando de -124.013,4 millones de euros en 2020 a -76.913,1 millones de euros en 2021, de manera que a lo largo del período de análisis se fueron alternando crecimientos y caídas, registrándose subidas en 2018 y 2020 (tasas del 14,6 y del 49,5 por ciento, respectivamente) y disminuyendo en 2019 (tasa del -22,4 por ciento) y en 2021. Respecto al número de declarantes que tuvieron resultado contable negativo se produjo una bajada del 14,3 por ciento en 2021, en comparación con el ejercicio anterior (626.530 en 2020 y 536.799 en 2021), tasa negativa que fue la menor de las obtenidas en cada uno de los ejercicios del quinquenio 2017-2021.

En cuanto a las sociedades que declararon resultado contable positivo en 2021, su importe creció un 33,1 por ciento respecto al ejercicio anterior (202.818,6 millones de euros en 2020 y 270.005,7 millones de euros en 2021), continuando así con la tendencia expansiva del periodo anterior, exceptuando la caída experimentada en 2020 (tasa del -28,7 por ciento). El número de declarantes correspondiente a dicha variable aumentó el 16,8 por ciento en 2021 respecto al ejercicio precedente (712.288 en 2020 y 831.904 en 2021), tasa muy superior a las observadas en el anterior cuatrienio, en el cual se produjeron ligeros crecimientos en el bienio 2018-2019 y un posterior descenso en 2020.

Por tanto, y como resultado de lo anterior, se observa que en 2019 el crecimiento se aceleró de manera sustancial, situándose su tasa de variación en el 49,1 por ciento, frente al 10,4 por ciento del ejercicio anterior, en 2020 se produjo una fuerte caída, con una tasa del -60,9 por ciento, y en 2021 se recuperó con gran intensidad, acercándose al nivel de 2019, con una tasa del 145 por ciento.

Además, en 2021 se registró un crecimiento, el 2,2 por ciento, en el número de declarantes que consignaron dicha magnitud (1.338.818 en 2020 y 1.368.703 en 2021), incremento que contrasta con la tasa negativa que se había observado en 2020, el -0,1 por ciento, y fue similar a los resultados en el bienio 2018-2019.

La cuantía media del resultado contable neto por declarante aumentó el 139,7 por ciento, al pasar de 58.862 euros en 2020 a 141.077 euros en

⁽⁴⁰⁾ Para confirmar y ampliar dichas aseveraciones, puede consultarse, por ejemplo, el análisis de la evolución de la economía española que se recoge en el «Informe Anual 2021», del Banco de España.

2021, debido a que el crecimiento del 14 por ciento que se observó en las empresas cuyo resultado fue positivo quedó reforzado con una bajada del 27,6 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 2021, por tramos de ingresos.

Cuadro I.64

RESULTADO CONTABLE NETO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	474.204	34,6	34,6	-9.903,7	-5,1	-5,1	-20.885
0,05 - 0,25	417.593	30,5	65,2	-627,7	-0,3	-5,5	-1.503
0,25 - 1	291.165	21,3	86,4	4.903,5	2,5	-2,9	16.841
1 - 3	109.536	8,0	94,4	10.062,8	5,2	2,3	91.868
3 - 10	49.857	3,6	98,1	15.369,8	8,0	10,3	308.277
10 - 25	14.813	1,1	99,2	15.452,7	8,0	18,3	1.043.188
25 - 50	5.689	0,4	99,6	20.016,2	10,4	28,6	3.518.400
50 - 100	2.985	0,2	99,8	21.995,8	11,4	40,0	7.368.775
100 - 250	1.745	0,1	99,9	25.030,3	13,0	53,0	14.344.030
250 - 500	585	0,0	100,0	22.592,6	11,7	64,7	38.619.861
500 - 1.000	284	0,0	100,0	14.574,8	7,5	72,2	51.319.688
> 1.000	247	0,0	100,0	53.625,5	27,8	100,0	217.107.139
TOTAL	1.368.703	100		193.092,6	100		141.077

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 891.797 entidades situadas en los tramos con ingresos no superiores a 250.000 euros, las cuales acumularon un resultado contable neto de -10.531,4 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 menos del 2 por diez mil (247 sociedades) respecto al total de los declarantes de la partida, acumuló un resultado contable neto de 53.625,5 millones de euros, esto es,

el 27,8 por ciento del saldo total. Cabe destacar que el número de empresas que compuso el citado colectivo aumentó respecto a 2020, incluyendo entonces 211 sociedades, y que el importe de dicha partida creció, pasando de 29.002,7 millones de euros en 2020 a los ya citados 53.625,5 millones de euros en 2021, y, por consiguiente, experimentó un incremento del 84,9 por ciento.

En el cuadro I.65 se muestra la evolución del ajuste al resultado contable por el IS en el período 2017-2021, 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 2017-2021**

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)
2017	607.693	37.429,4	61.593	199.820	10.365,2	51.873	807.513	27.064,2	33.515
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
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
18/17	3,3	1,9	-1,3	0,2	-2,5	-2,7	2,5	3,6	1,1
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

Se observa que en 2021 se volvió a la tendencia decreciente del importe de los ajustes negativos al resultado contable por el IS después del aumento que se había registrado en el año precedente. Así, en 2018 su importe se redujo en el 2,5 por ciento, hasta situarse en 10.106,8 millones de euros, en 2019 decreció el 3 por ciento, con un valor de 9.807,6 millones de euros, en 2020 creció el 35,8 por ciento, con un importe de 13.323,1 millones de euros, y en 2021 totalizó 11.002,3 millones de euros, cayendo el 17,4 por ciento. El número de declarantes que practicaron dichos ajustes negativos fue de 208.727 en 2021, lo cual supuso un 18,2 por ciento menos que en 2020 (255.097 declarantes) y, por tanto, su cuantía media por

contribuyente se situó en 52.711 euros, con un crecimiento del 0,9 por ciento respecto al ejercicio anterior (52.228 euros).

Por otro lado, en 2021 se registró una expansión de los ajustes positivos al resultado contable por el IS al ascender su importe a 41.806,9 millones de euros, con una tasa de variación del 29,6 por ciento respecto a 2020, quebrando la tendencia contractiva observada en el bienio precedente. En 2018 se alcanzó una tasa de variación positiva del 1,9 por ciento, en 2019 se redujo un 6,4 por ciento, en 2020 volvió a contraerse, el 9,6 por ciento, y en 2021, como se ha señalado, regresó a una tasa positiva; en definitiva, a lo largo del cuatrienio de análisis se observaron continuas oscilaciones. El número de declarantes que practicó dichos ajustes positivos totalizó 671.978 en 2021, lo cual supuso un incremento del 15,5 por ciento respecto a 2020 (582.050 declarantes) y, por tanto, la cuantía media por entidad ascendió a 62.215 euros, lo que significó un crecimiento del 12,2 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (55.430 euros).

Por último, y como combinación de las correcciones extracontables de signo positivo y negativo, se observa que en 2018 el importe del saldo se situó en 28.045,6 millones de euros, lo que se tradujo en un aumento del 3,6 por ciento respecto al año anterior, mientras que el número de declarantes de la partida, 827.782, y su cuantía media, 33.880 euros, registraron tasas del 2,5 y 1,1 por ciento, respectivamente. 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. Por último, 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.

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 2021, por tramos de ingresos, se situó en un importe positivo de 223.897,1 millones de euros, produciéndose un incremento del 129,1 por ciento respecto a 2020 (97.745,3 millones de euros). Los declarantes que consignaron esta partida fueron 1.368.165 en 2021, un 2,2 por ciento más que en 2020 (1.338.253) y, por tanto, su cuantía media se situó en 163.648 euros, lo que se plasmó en un crecimiento del 124,1 por ciento, respecto al ejercicio anterior (73.040 euros).

Cuadro I.66

RESULTADO CONTABLE NETO ANTES DEL IS POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,05	473.687	34,6	34,6	-9.772,1	-4,4	-4,4	-20.630
0,05 - 0,25	417.596	30,5	65,1	145,1	0,1	-4,3	348
0,25 - 1	291.148	21,3	86,4	7.076,4	3,2	-1,1	24.305
1 - 3	109.518	8,0	94,4	12.555,3	5,6	4,5	114.641
3 - 10	49.859	3,6	98,1	18.736,3	8,4	12,8	375.785
10 - 25	14.816	1,1	99,2	18.744,0	8,4	21,2	1.265.118
25 - 50	5.691	0,4	99,6	22.174,5	9,9	31,1	3.896.410
50 - 100	2.986	0,2	99,8	24.925,0	11,1	42,2	8.347.293
100 - 250	1.746	0,1	99,9	28.010,9	12,5	54,8	16.042.893
250 - 500	585	0,0	100,0	24.686,8	11,0	65,8	42.199.659
500 - 1.000	285	0,0	100,0	17.506,2	7,8	73,6	61.425.173
> 1.000	248	0,0	100,0	59.108,9	26,4	100,0	238.342.240
TOTAL	1.368.165	100		223.897,1	100		163.648

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 50.000 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 0,8 por ciento respecto al total, acumularon un resultado contable neto antes del IS de 176.412,2 millones de euros, esto es, el 78,8 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 cuarto 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 2021.

Cuadro I.67

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2021

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	671.978	41.806,9	62.215	208.727	11.002,3	52.711	30.804,6
2. Reglas de imputación temporal:	-	4.628,0	-	-	7.023,2	-	-2.395,3
2.1. Cambios de criterios contables	1.489	1.994,2	1.339.290	1.854	1.981,5	1.068.767	12,7
2.2. Operaciones a plazos	-	662,4	-	-	882,3	-	-219,9
2.3. Reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales	177	211,7	1.195.770	438	303,8	693.628	-92,2
2.4. Rentas negativas por diferencias de imputación temporal correspondientes a determinadas transmisiones	135	231,3	1.713.673	172	254,4	1.478.967	-23,0
2.5. Rentas derivadas de operaciones con quita o espera	271	264,3	975.431	70	1.109,8	15.854.845	-845,5
2.6. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos	4.691	1.264,0	269.448	6.157	2.491,4	404.646	-1.227,4
3. Amortizaciones:	-	7.905,8	-	-	5.370,7	-	2.535,1
3.1. Libertad de amortización:	-	1.476,7	-	-	491,3	-	985,5
3.1.1. Gastos de I+D	475	153,2	322.626	240	97,1	404.604	56,1
3.1.2. Con mantenimiento de empleo (régimen transitorio)	2.497	455,8	182.526	341	79,4	232.918	376,3

(continúa)

Cuadro I.67 (continuación)

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2021

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)	
3.1.3. Sin mantenimiento de empleo (régimen transitorio)	3.999	624,6	156.183	117	44,7	382.094	579,9
3.1.4. Entidades de reducida dimensión	10.308	168,4	16.338	4.349	204,1	46.926	-35,7
3.1.5. Otros supuestos ⁽¹⁾	-	74,7	-	-	66,0	-	8,8
3.2. Amortización acelerada ⁽²⁾	-	162,6	-	-	247,7	-	-85,1
3.3. Diferencias entre amortización contable y fiscal	11.992	2.705,4	225.603	5.417	1.580,9	291.849	1.124,5
3.4. Limitación de la amortización contable	-	-	-	31.752	1.863,0	58.672	-1.863,0
3.5. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida	5.110	3.561,0	696.874	1.044	1.187,8	1.137.742	2.373,2
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente:	-	66.681,5	-	-	56.965,6	-	9.715,9
4.1. Pérdidas por deterioro de valor:	-	43.519,5	-	-	38.203,4	-	5.316,1
4.1.1. Créditos derivadas de insolvencia de deudores	-	4.901,4	-	-	4.047,5	-	853,9
4.1.2. Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio	2.212	6.992,7	3.161.256	1.633	4.744,9	2.905.618	2.247,8
4.1.3. Participaciones en el capital o fondos propios de entidades	-	29.907,5	-	-	28.859,0	-	1.048,5
4.1.4. Valores representativos de deuda	760	1.393,4	1.833.417	406	467,9	1.152.563	925,5
4.1.5. Determinadas dotaciones y provisiones que hayan generado activos por impuesto diferido ⁽³⁾	-	324,5	-	-	84,0	-	240,5
4.2. Provisiones y gastos por pensiones	1.982	1.065,1	537.371	1.078	1.256,8	1.165.828	-191,7
4.3. Otras ⁽⁴⁾	11.418	22.096,9	1.935.268	8.169	17.505,4	2.142.907	4.591,5
5. Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios	6.178	483,3	78.232	-	-	-	483,3
6. Gastos por donativos y liberalidades	76.488	1.741,3	22.766	-	-	-	1.741,3
7. Multas, sanciones y recargos	280.752	1.734,3	6.177	-	-	-	1.734,3
8. Otros gastos no deducibles fiscalmente ⁽⁵⁾	-	491,2	-	-	101,0	-	390,2
9. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros	2.669	4.225,2	1.583.060	1.512	1.391,6	920.382	2.833,6
10. Revalorizaciones contables	218	136,9	628.205	138	100,0	724.557	37,0
11. Operaciones de aumento capital o fondos propios por compensación de créditos	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	-145,1
12. Aplicación del valor normal de mercado	-	1.842,2	-	-	484,8	-	1.357,4
13. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal	988	1.296,9	1.312.627	560	7.276,8	12.994.305	-5.979,9
14. Exenciones para evitar la doble imposición:	-	5.019,5	-	-	96.226,7	-	-91.207,1
14.1. Dividendos o participaciones en beneficios de entidades	-	-	-	-	68.247,3	-	-68.247,3
14.2. Rentas derivadas de transmisiones de valores	-	3.364,3	-	-	20.992,3	-	-17.628,1
14.3. Rentas obtenidas en supuestos distintos a transmisiones de valores	-	84,4	-	-	1.503,9	-	-1.419,5
14.4. Rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente	631	1.570,9	2.489.501	932	5.483,1	5.883.160	-3.912,2

(continuúa)

Cuadro I.67 (continuación)

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2021

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)	
15. Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.	-461,4
16. Impuesto extranjero soportado por el sujeto pasivo, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición	2.187	492,1	225.022	307	2.305,6	7.510.113	-1.813,5
17. Impuesto extranjero sobre los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos objeto de deducción por doble imposición internacional	328	203,9	621.690	-	-	-	203,9
18. Régimen especial de AIE y UTE:	-	1.180,4	-	-	2.065,9	-	-885,6
18.1. Agrupaciones de interés económico	729	236,8	324.816	1.346	1.076,9	800.042	-840,1
18.2. Uniones temporales de empresas:	-	943,6	-	-	989,1	-	-45,5
18.2.1. Minoración por pérdidas sociales imputadas a socios	841	385,7	458.652	817	306,0	374.483	79,8
18.2.2. Criterios de imputación temporal	593	527,3	889.185	623	627,2	1.006.769	-99,9
18.2.3. Otros ajustes ⁽⁶⁾	-	30,6	-	-	55,9	-	-25,4
19. Entidades pertenecientes a grupos en régimen de consolidación fiscal ⁽⁷⁾	-	640,4	-	-	399,1	-	241,3
20. Régimen especial de operaciones de reestructuración ⁽⁸⁾	267	855,1	3.202.504	367	2.202,3	6.000.783	-1.347,2
21. Régimen especial de sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional	13	12,1	927.029	104	1.004,6	9.659.291	-992,5
22. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	11.486	678,5	59.075	12.603	775,1	61.502	-96,6
23. Régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros	22	17,6	798.831	104	2.045,0	19.663.402	-2.027,4
24. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	12.138	12.320,5	1.015.037	14.275	12.885,1	902.637	-564,6
25. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	20	185,8	9.288.150	38	289,6	7.621.134	-103,8
26. Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos	1.660	381,4	229.732	416	298,5	717.452	82,9
27. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	8.557	19.577,4	2.287.883	9.978	21.170,8	2.121.749	-1.593,4
28. Dotaciones al fondo de reserva obligatorio de las cooperativas	-	-	-	5.799	270,2	46.599	-270,2
29. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	1.411	334,3	236.945	5.849	821,4	140.432	-487,1
30. Adquisición de participaciones de entidades no residentes (régimen transitorio)	8	417,8	52.230.953	118	2.250,7	19.073.570	-1.832,8
31. Restantes correcciones ⁽⁹⁾	-	7.986,3	-	-	14.649,3	-	-6.662,9
TOTAL ⁽¹⁰⁾	-	183.314,2	-	-	250.019,9	-	-66.705,8

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.

§ I. MEMORIA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

- (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 (art. 15 bis LIS), disminución de valor originada por criterio de valor razonable, deudas tributarias de actos jurídicos documentados, gastos que sean objeto de la deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (art. 15 n) 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) 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
- (7) 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.
- (8) 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.
- (9) 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.
- (10) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS y los ajustes derivados de considerar los requisitos o calificaciones contables referidos al grupo fiscal.

Entre los ajustes extracontables practicados en 2021 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 30.804,6 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 41.806,9 millones de euros y se reflejaron en 671.978 declaraciones, con una cuantía media de 62.215 euros. Las disminuciones al resultado contable totalizaron 11.002,3 millones de euros, consignándose en 208.727 declaraciones y, como consecuencia, su cuantía media se cifró en 52.711 euros.
- La limitación en la deducibilidad de gastos financieros, con un saldo positivo de 2.833,6 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 4.225,2 millones de euros, correspondientes a 2.669 declarantes, y, por tanto, con una cuantía media próxima a 1,6 millones de euros; mientras que las disminuciones al resultado contable fueron de 1.391,6 millones de euros, correspondientes a 1.512 declarantes y una cuantía media superior a 0,9 millones de euros.

- La amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida, con un saldo positivo de 2.373,2 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 3.561 millones de euros y se reflejaron en 5.110 declaraciones, con una cuantía media cercana a 0,7 millones de euros. Las disminuciones al resultado contable totalizaron 1.187,8 millones de euros, consiguiéndose en 1.044 declaraciones y, como consecuencia, su cuantía media se cifró en más de 1,1 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 2.247,8 millones de euros, obtenido por diferencia entre unos aumentos por importe de 6.992,7 millones de euros que aplicaron 2.212 entidades, con una cuantía media cercana a 3,2 millones de euros, y unas disminuciones cifradas en 4.744,9 millones de euros, correspondientes a 1.633 declarantes, lo que se tradujo en una cantidad media de 2,9 millones de 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 68.247,3 millones de euros.
- La exención por doble imposición sobre rentas derivadas de la transmisión de valores, con un saldo negativo de 17.628,1 millones de euros. El importe de los aumentos por este concepto ascendió a 3.364,3 millones de euros y las disminuciones totalizaron 20.992,3 millones de euros.
- Los efectos de la valoración contable diferente a la fiscal, con un saldo negativo de 5.979,9 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 1.296,9 millones de euros, aplicados por 988 entidades por una cuantía media de 1,3 millones de euros, mientras que las disminuciones al resultado contable alcanzaron el valor de 7.276,8 millones de euros, correspondientes a 560 declarantes por una cantidad media próxima a 13 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 -3.912,2 de euros. El importe de los aumentos por este concepto se situó en 1.570,9 millones de euros, siendo aplicados por 631 entidades y, por tanto, su cuantía media se cifró en 2,5 millones de euros, aproximadamente. En el lado opuesto, las disminuciones totalizaron 5.483,1 millones de euros, correspondientes a 932 declarantes y una cuantía media cercana a 5,9 millones de euros.
- Las reglas específicas de tributación en el régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros, que ocasionaron un

saldo negativo de los ajustes al resultado contable por importe de 2.027,4 millones de euros, fruto de la combinación de unos aumentos de 17,6 millones de euros consignados por 22 declarantes, lo que se tradujo en una cuantía media de 0,8 millones de euros, y unas disminuciones de 2.045 millones de euros, correspondientes a 104 entidades, siendo su cuantía media próxima a 19,7 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 2020 y 2021, incluyéndose sus importes y las tasas de variación.

Cuadro I.68

COMPARACIÓN DE LOS IMPORTES DE LOS PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2020 Y 2021
(Cifras absolutas expresadas en millones de euros)

Concepto	2020			2021			% Tasa de variación		
	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo
1. Impuesto sobre sociedades	32.263,2	13.323,1	18.940,1	41.806,9	11.002,3	30.804,6	29,6	-17,4	62,6
2. Reglas de imputación:	3.602,9	4.869,6	-1.266,6	4.628,0	7.023,2	-2.395,3	28,4	44,2	-89,1
2.1. Cambios de criterios contables	299,5	638,0	-338,5	1.994,2	1.981,5	12,7	565,9	210,6	103,8
2.2. Operaciones a plazos	1.055,7	1.158,5	-102,8	662,4	882,3	-219,9	-37,3	-23,8	-114,0
2.3. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos ⁽¹⁾	2.247,7	3.073,1	-825,4	1.971,3	4.159,4	-2.188,1	-12,3	35,3	-165,1
3. Amortizaciones:	7.760,1	5.112,5	2.647,7	7.905,8	5.370,7	2.535,1	1,9	5,1	-4,3
3.1. Libertad de amortización	1.589,3	763,6	825,7	1.476,7	491,3	985,5	-7,1	-35,7	19,3
3.2. Amortización acelerada ⁽²⁾	162,6	238,5	-75,9	162,6	247,7	-85,1	0,0	3,9	-12,2
3.3. Diferencias entre amortización contable y fiscal	2.657,7	1.320,5	1.337,2	2.705,4	1.580,9	1.124,5	1,8	19,7	-15,9
3.4. Limitación de la amortización contable	-	1.903,4	-1.903,4	-	1.863,0	-1.863,0	-	-2,1	2,1
3.5. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida	3.350,5	886,4	2.464,0	3.561,0	1.187,8	2.373,2	6,3	34,0	-3,7
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente:	117.189,9	32.674,2	84.515,7	66.681,5	56.965,6	9.715,9	-43,1	74,3	-88,5
4.1. Pérdidas por deterioro de valor:	96.783,5	16.326,1	80.457,4	43.519,5	38.203,4	5.316,1	-55,0	134,0	-93,4
4.1.1. Créditos derivadas de insolvencia de deudores	7.934,5	2.578,1	5.356,4	4.901,4	4.047,5	853,9	-38,2	57,0	-84,1
4.1.2. Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio	8.005,9	3.137,2	4.868,8	6.992,7	4.744,9	2.247,8	-12,7	51,2	-53,8
4.1.3. Participaciones en el capital o fondos propios de entidades	79.831,4	9.583,5	70.247,9	29.907,5	28.859,0	1.048,5	-62,5	201,1	-98,5
4.1.4. Valores representativos de deuda	756,2	943,8	-187,5	1.393,4	467,9	925,5	84,3	-50,4	593,5
4.1.5. Otras	255,5	83,6	171,9	324,5	84,0	240,5	27,0	0,5	39,9
4.2. Provisiones y gastos por pensiones	1.793,3	1.094,1	699,2	1.065,1	1.256,8	-191,7	-40,6	14,9	-127,4
4.3. Otras ⁽³⁾	18.613,1	15.254,1	3.359,0	22.096,9	17.505,4	4.591,5	18,7	14,8	36,7
5. Gastos por donativos y liberalidades	1.771,1	-	1.771,1	1.741,3	-	1.741,3	-1,7	-	-1,7
6. Multas, sanciones y recargos	2.075,0	-	2.075,0	1.734,3	-	1.734,3	-16,4	-	-16,4
7. Restantes gastos no deducibles fiscalmente ⁽⁴⁾	1.421,2	76,1	1.345,1	1.071,6	101,0	970,6	-24,6	32,8	-27,8
8. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros	4.878,1	1.602,1	3.276,0	4.225,2	1.391,6	2.833,6	-13,4	-13,1	-13,5

(continúa)

Cuadro I.68 (continuación)

**COMPARACIÓN DE LOS IMPORTES DE LOS PRINCIPALES AJUSTES
AL RESULTADO CONTABLE. IS 2020 Y 2021**
(Cifras absolutas expresadas en millones de euros)

Concepto	2020			2021			% Tasa de variación		
	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo
9. Aplicación del valor normal de mercado ⁽⁶⁾	33.564,1	1.699,5	31.864,7	1.842,2	484,8	1.357,4	-94,5	-71,5	-95,7
10. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal	1.607,7	1.884,6	-276,9	1.296,9	7.276,8	-5.979,9	-19,3	286,1	-2.059,8
11. Exenciones para evitar la doble imposición:	8.818,8	183.218,1	-174.399,3	5.019,5	96.226,7	-91.207,1	-43,1	-47,5	47,7
11.1. Dividendos y rentas derivadas de transmisión de valores	7.030,1	180.387,3	-173.357,2	3.448,7	90.743,6	-87.294,9	-50,9	-49,7	49,6
11.1.1. División y participaciones en beneficios	-	113.113,3	-113.113,3	-	68.247,3	-68.247,3	-	-39,7	39,7
11.1.2. Rentas derivadas de transmisiones de valores	6.838,7	63.173,5	-56.334,8	3.364,3	20.992,3	-17.628,1	-50,8	-66,8	68,7
11.1.3. Rentas obtenidas en supuestos distintos a las transmisiones de valores	191,3	4.100,4	-3.909,1	84,4	1.503,9	-1.419,5	-55,9	-63,3	63,7
11.2. Rentas obtenidas en el extranjero a través de un e.p.	1.788,7	2.830,8	-1.042,1	1.570,9	5.483,1	-3.912,2	-12,2	93,7	-275,4
12. Impuesto extranjero soportado por el sujeto pasivo, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición	213,3	4.081,3	-3.868,0	492,1	2.305,6	-1.813,5	130,7	-43,5	53,1
13. Régimen especial de AIE y UTE	1.139,5	1.790,2	-650,8	1.180,4	2.065,9	-885,6	3,6	15,4	-36,1
13.1. Agrupaciones de interés económico	217,4	902,2	-684,7	236,8	1.076,9	-840,1	8,9	19,4	-22,7
13.2. Uniones temporales de empresas	922,0	888,1	33,9	943,6	989,1	-45,5	2,3	11,4	-234,0
14. Régimen especial de operaciones de reestructuración ⁽⁶⁾	7.893,6	680,9	7.212,7	855,1	2.202,3	-1.347,2	-89,2	223,4	-118,7
15. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	688,7	912,6	-224,0	678,5	775,1	-96,6	-1,5	-15,1	56,9
16. Régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros	118,4	999,1	-880,7	17,6	2.045,0	-2.027,4	-85,2	104,7	-130,2
17. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	10.538,2	10.869,7	-331,5	12.320,5	12.885,1	-564,6	16,9	18,5	-70,3
18. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	18.215,4	19.024,3	-808,9	19.577,4	21.170,8	-1.593,4	7,5	11,3	-97,0
19. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	100,8	460,6	-359,8	334,3	821,4	-487,1	231,8	78,3	-35,4
20. Adquisición de participaciones de entidades no residentes (rég. transitorio)	107,1	2.220,2	-2.113,2	417,8	2.250,7	-1.832,8	290,3	1,4	13,3
21. Restantes correcciones ⁽⁷⁾	7.782,7	10.945,6	-3.162,8	9.487,3	17.655,2	-8.167,9	21,9	61,3	-158,2
TOTAL ⁽⁸⁾	261.749,8	296.444,4	-34.694,7	183.314,2	250.019,9	-66.705,8	-30,0	-15,7	-92,3

(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, gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios, 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) Agrupa los siguientes ajustes: la aplicación normal de mercado de las transmisiones lucrativas y societarias y la aplicación del valor de mercado de las operaciones vinculadas.

- (6) 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.
- (7) 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 régimen 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, diversos ajustes de las entidades pertenecientes a grupos y otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- (8) 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 2021 arrojaron un saldo negativo total de 66.705,8 millones de euros, lo que supuso un decrecimiento en términos absolutos de 32.011,1 millones de euros y relativa del 92,3 por ciento respecto a 2020 (saldo de -34.694,7 millones de euros). Ello se explica por la combinación de unos aumentos al resultado contable por importe total de 183.314,2 millones de euros y unas disminuciones por un valor global de 250.019,9 millones de euros, produciéndose unas tasas de variación del -30 y -15,7 por ciento, respectivamente, en comparación con 2020 (importes de 261.749,8 y 296.444,4 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 2021, concretamente, el 76,6 por ciento, correspondió conjuntamente a las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente (66.681,5 millones de euros), a los derivados de la contabilización como gasto contable del propio IS (41.806,9 millones de euros), a las exenciones del régimen especial de entidades sin fines lucrativos (19.577,4 millones de euros), y al régimen especial de las entidades parcialmente exentas (12.320,5 millones de euros), ajustes positivos que registraron unas tasas de variación del -43,1, 29,6, 7,5 y 16,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el período impositivo 2020.

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 96.226,7 millones de euros y una tasa de variación del -47,5 por ciento respecto a 2020, de las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, con un volumen global de 56.965,6 millones de euros y un crecimiento del 74,3 por ciento, de las exenciones del régimen especial de las entidades sin fines lucrativos, con un monto de 21.170,8 millones de euros y un ascenso del 11,3 por ciento, y del régimen especial de las entidades parcialmente exentas, con una magnitud de 12.885,1 millones de euros y un aumento del 18,5 por ciento.

Dichos ajustes absorbieron conjuntamente el 74,9 por ciento del importe total de las disminuciones extracontables.

Entre los demás ajustes extracontables practicados en 2021 que registraron grandes variaciones en comparación con el ejercicio anterior merecen destacarse los correspondientes a:

- Los efectos de la valoración contable diferente a la fiscal, con un saldo negativo que decreció el 2.059,8 por ciento, hasta situarse en -5.979,9 millones de euros, como consecuencia de la subida de las disminuciones por este concepto (tasa del 286,1 por ciento), al tiempo que los aumentos cayeron (tasa del -19,3 por ciento).
- Las correcciones específicas de las entidades sometidas al régimen especial de UTE, con un saldo negativo de 45,5 millones de euros que experimentó una bajada del 234 por ciento respecto a 2020, lo que se debió al efecto simultáneo de unos crecimientos del 2,3 por ciento de los aumentos al resultado contable por este concepto y del 11,4 por ciento de las disminuciones.
- Las diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos, distintas de las relativas a los cambios de criterios contables y las operaciones a plazo, con un saldo negativo de -2.188,1 millones de euros, que experimentó una caída del 165,1 por ciento respecto a 2020, lo que se debió al efecto simultáneo de un incremento del 35,3 por ciento de las disminuciones al resultado contable por este concepto y de un decrecimiento del 12,3 por ciento de los aumentos.
- Las correcciones extracontables de las entidades sometidas al régimen especial de tenencia de valores extranjeros, cuyo saldo negativo decreció el 130,2 por ciento, situándose en -2.027,4 millones de euros, fruto de la aplicación de unos aumentos de 17,6 millones de euros y unos ajustes negativos de 2.045 millones de euros, lo que implicó que se produjeran unas tasas del -85,2 y 104,7 por ciento, respectivamente, sobre sus valores en 2020.
- La valoración de bienes y derechos en operaciones de reestructuración, con un saldo negativo de 1.347,2 millones de euros, que se redujo el 118,7 por ciento, debido al desigual comportamiento de los aumentos y disminuciones, con tasas del -89,2 y 223,4 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 detraídos 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, careciéndose de la información estadística de ambos componentes de forma separada.

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 125.290,3 millones de euros en el ejercicio 2021, con una tasa de variación del 184,8 por ciento respecto a 2020 (43.987,2 millones de euros), siendo declarada por 1.342.388 entidades y su cuantía media por contribuyente se elevó a 93.334 euros. Esa expansión se debió al efecto conjunto del notable crecimiento que el resultado contable neto experimentó entre 2020 y 2021, el 145 por ciento, que se acentuó por el descenso del saldo de los ajustes al resultado contable en 32.011,1 millones de euros, lo que supuso una variación relativa del -92,3 por ciento, circunstancia en la que influyeron de manera destacada las dotaciones contables a provisiones no deducibles, que ocasionaron unos ajustes netos que quedaron por debajo de las aplicadas en 2020 en 74.799,7 millones de euros, lo que se tradujo en una tasa del 88,5 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 2021, por tramos de ingresos, queda reflejada en el cuadro 1.69.

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 1,9 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon el 76,1 por ciento del importe total declarado, habiéndose registrado valores negativos de forma agregada únicamente en el tramo de ingresos que no excedieron de 50.000 euros.

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 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	459.611	34,2	34,2	-5.579,4	-4,5	-4,5	-12.139
0,05 - 0,25	412.092	30,7	64,9	1.379,1	1,1	-3,4	3.347
0,25 - 1	287.784	21,4	86,4	7.965,9	6,4	3,0	27.680
1 - 3	107.955	8,0	94,4	10.769,0	8,6	11,6	99.755
3 - 10	49.036	3,7	98,1	15.349,6	12,3	23,9	313.026
10 - 25	14.554	1,1	99,2	13.774,7	11,0	34,8	946.456
25 - 50	5.583	0,4	99,6	13.251,5	10,6	45,4	2.373.537
50 - 100	2.939	0,2	99,8	12.827,5	10,2	55,7	4.364.585
100 - 250	1.725	0,1	99,9	17.265,4	13,8	69,4	10.008.905
250 - 500	581	0,0	100,0	12.434,4	9,9	79,4	21.401.806
500 - 1.000	282	0,0	100,0	10.705,9	8,5	87,9	37.964.062
> 1.000	246	0,0	100,0	15.146,7	12,1	100,0	61.572.042
TOTAL	1.342.388	100		125.290,3	100		93.334

En el cuadro I.70 se recoge la distribución de la reserva de capitalización en 2021 por tramos de ingresos, cuyo importe total se situó en 2.074,7 millones de euros, lo que supuso un 25,9 por ciento más que en 2020 (1.647,5 millones de euros).

Cuadro I.70

RESERVA DE CAPITALIZACIÓN, POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	6.854	6,8	6,8	12,6	0,6	0,6	1.843
0,05 - 0,25	24.360	24,2	31,0	47,9	2,3	2,9	1.968
0,25 - 1	32.275	32,1	63,1	150,8	7,3	10,2	4.671
1 - 3	19.378	19,3	82,4	219,7	10,6	20,8	11.339
3 - 10	11.497	11,4	93,8	305,9	14,7	35,5	26.603
10 - 25	3.658	3,6	97,5	248,1	12,0	47,5	67.837
25 - 50	1.355	1,3	98,8	189,1	9,1	56,6	139.554
50 - 100	649	0,6	99,5	167,5	8,1	64,7	258.147
100 - 250	373	0,4	99,8	210,1	10,1	74,8	563.387
250 - 500	108	0,1	99,9	145,8	7,0	81,8	1.350.248
500 - 1.000	36	0,0	100,0	58,0	2,8	84,6	1.610.244
> 1.000	31	0,0	100,0	319,1	15,4	100,0	10.292.060
TOTAL	100.574	100		2.074,7	100		20.629

Se observa que el 79,2 por ciento del importe de la reserva de capitalización procedió de los 17.707 declarantes cuyos ingresos se situaron por encima de los 3 millones de euros, esto es, el 17,6 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 31, acumularon el 15,4 por ciento del total de la reserva de capitalización, siendo su cuantía media de 10,3 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 2017 y 2021.

Cuadro I.71

**EVOLUCIÓN DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES
NEGATIVAS DE PERÍODOS ANTERIORES. IS 2017-2021**

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2017	302.681	19.513,4	64.469
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
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media
18/17	-1,5	-12,4	-11,0
19/18	0,6	61,8	60,9
20/19	-17,6	-54,3	-44,5
21/20	37,8	90,2	38,1

Se observa que en 2021 se produjo un intenso crecimiento, con una tasa de variación del 90,2 por ciento, siendo su importe de 24.051,9 millones de euros, como consecuencia de la subida del resultado contable (145 por ciento) y, por ende, de la base imponible previa (184,8 por ciento), lo que contrasta con lo sucedido en 2020, en el que la compensación cayó el 54,3 por ciento, de manera que su valor en 2021 fue el mayor del quinquenio analizado. El número de declarantes que consignó dicha magnitud en 2021 fue de 340.167, un 37,8 por ciento superior al de 2020 (246.870). Como consecuencia, su cuantía media se situó en 70.706 euros, lo que supuso una expansión del 38,1 por ciento respecto al ejercicio anterior (51.216 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 compen-

sación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, tal como se acaba de comentar, alcanzó el importe de 125.290,3 millones de euros en 2021 y dado que la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas fueron de 2.074,7 y 24.051,9 millones de euros, respectivamente, el importe de la base imponible neta tras las citadas magnitudes debería haberse situado en 99.163,7 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, totalizó 100.704,2 millones de euros, existiendo una discrepancia estadística de 1.540,5 millones de euros, que se explicará más adelante, cuando se analicen los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2021, 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 2017-2021, 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.

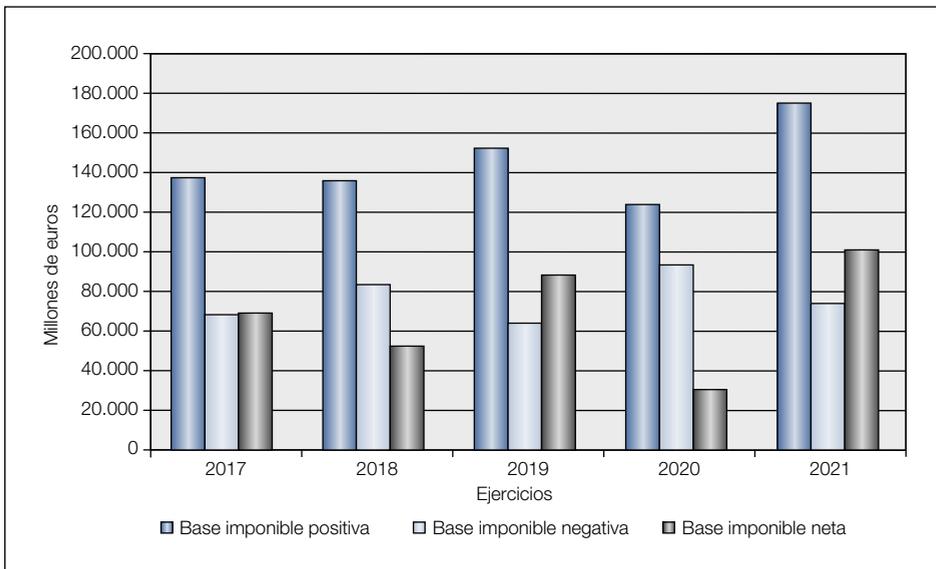
Cuadro I.72

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2017-2021

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)
2017	535.451	136.887,7	255.649	520.064	68.009,3	130.771	1.055.515	68.878,4	65.256
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
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
18/17	3,6	-1,0	-4,4	-0,6	22,4	23,1	1,5	-24,1	-25,2
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

Gráfico I.21

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2017-2021



En el ejercicio 2021, las entidades que consignaron en sus declaraciones una base imponible no nula fueron 1.110.643, lo que representaba el 66,1 por ciento de la totalidad de contribuyentes. El importe neto de la base imponible ascendió, como se ha indicado, a 100.704,2 millones de euros y su cuantía media por declarante fue de 90.672 euros.

El número de declaraciones del ejercicio 2021 con una base imponible no nula fue inferior al de 2020 en el 1,9 por ciento, quebrando así la tendencia creciente iniciada cinco años atrás. Asimismo, se observa que en 2021 el importe de dicha variable se expandió sustancialmente, con una tasa del 231,1 por ciento, lo que contrasta con lo sucedido en el año anterior, durante el que se produjo un decrecimiento, el 65,4 por ciento. Por otro lado, si bien el resultado contable neto creció el 145 por ciento (véase el cuadro I.63), la base imponible del ejercicio 2021 se expandió el citado 231,1 por ciento, es decir, su tasa fue 86,1 puntos porcentuales más que aquella, lo que se explica fundamentalmente por la bajada del saldo neto de los ajustes extracontables, con una tasa del -92,3 por ciento, ya comentado, y por el ascenso de las dotaciones a la reserva de capitalización y de las compensaciones de bases imponibles negativas de ejercicios precedentes, cuyas tasas fueron, como ya se ha señalado, del 25,9 y 90,2 por ciento, respectivamente.

En el cuadro I.72 se observa que el importe de la base imponible positiva ascendió a 174.427,3 millones de euros en 2021, lo que supuso un incremen-

to del 41,2 por ciento respecto a 2020 (123.506 millones de euros), en contraste con lo sucedido en 2020, ejercicio en el que se produjo una contracción del 18,6 por ciento. El número de declarantes de esta partida en 2021 ascendió a 597.963, con un aumento del 13,5 por ciento respecto a 2020 (526.929), siendo la tasa más alta del quinquenio. Como resultado de esas variaciones, la cuantía media de la base imponible positiva ascendió un 24,5 por ciento, situándose en 291.703 euros en 2021, frente a 234.388 euros en 2020.

Por otro lado, el importe de la base imponible negativa totalizó 73.723,2 millones de euros en 2021, con un descenso del 20,8 por ciento respecto a 2020 (93.087,3 millones de euros), de manera contraria a lo sucedido el año anterior, en el que se registró un aumento del 45,9 por ciento. El número de declarantes con base imponible negativa evolucionó de igual forma, de manera que en 2021 se cifró en 512.680, con un descenso del 15,3 por ciento, siendo la tasa más baja de todo el cuatrienio. Su valor medio se situó en 143.800 euros, registrándose una bajada del 6,5 por ciento, en comparación con el ejercicio anterior (153.852 euros) y mostrando una tendencia similar a la comentada sobre el importe.

La distribución de la base imponible positiva del ejercicio 2021 por tramos de ingresos queda reflejada en el cuadro I.73.

Cuadro I.73

BASE IMPONIBLE POSITIVA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	90.346	15,1	15,1	844,9	0,5	0,5	9.351
0,05 - 0,25	194.664	32,6	47,7	4.472,9	2,6	3,0	22.978
0,25 - 1	177.611	29,7	77,4	11.089,4	6,4	9,4	62.437
1 - 3	77.812	13,0	90,4	13.431,9	7,7	17,1	172.620
3 - 10	37.496	6,3	96,6	18.864,6	10,8	27,9	503.111
10 - 25	11.125	1,9	98,5	16.618,0	9,5	37,4	1.493.757
25 - 50	4.356	0,7	99,2	14.895,8	8,5	46,0	3.419.611
50 - 100	2.315	0,4	99,6	15.307,9	8,8	54,8	6.612.488
100 - 250	1.360	0,2	99,9	20.927,2	12,0	66,8	15.387.637
250 - 500	466	0,1	99,9	14.533,0	8,3	75,1	31.186.690
500 - 1.000	232	0,0	100,0	12.492,4	7,2	82,3	53.846.760
> 1.000	180	0,0	100,0	30.949,1	17,7	100,0	171.939.704
TOTAL	597.963	100		174.427,3	100		291.703

La ya apuntada relativa baja presencia de las entidades con bases imponibles positivas (597.963 en 2021), que representaban solo el 35,6 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 11,6 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 72,6 por ciento.

Por otro lado, se observa en el cuadro I.73 que el importe de la base imponible positiva en 2021 procedía fundamentalmente de las sociedades situadas en niveles de ingresos superiores a 3 millones de euros, las cuales, representando tan solo el 9,6 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon el 82,9 por ciento del importe total declarado.

En el tramo de ingresos más altos, superiores a 1.000 millones de euros, se encontraban 180 entidades (36 más que 2020), que representaban aproximadamente el 3 por diez mil sobre el número total de declarantes con base imponible positiva, las cuales aportaron 30.949,1 millones de euros, esto es, el 17,7 por ciento del importe total en 2021 (el 19 por ciento en 2020). La cuantía media de dicha variable en ese tramo se situó en torno a 171,9 millones de euros en 2020 (163,1 millones de euros en 2020). 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 2021, su magnitud fue de 469,9 millones de euros, produciéndose un crecimiento del 33,3 por ciento respecto a 2020 (352,5 millones de euros), y benefició a 32.853 contribuyentes, un 16,1 por ciento más que en 2020 (28.292 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 2021 generalmente procedían de las cantidades aplicadas en 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020 por la reserva de nivelación de las ERD con bases impositivas negativas en dichos ejercicios. El importe de los aumentos de la base imponible en 2021 por la aplicación en períodos anteriores de la minoración por la reserva de nivelación se cifró en 356,6 millones de euros, el 27,9 por ciento menos que en 2020 (494,6 millones de euros), afectando a 23.687 entidades, el 18,6 por ciento por debajo del número de 2020 (29.092). Combinando las minoraciones y los aumentos por la reserva de nivelación, se obtiene una cifra neta negativa de 113,3 millones de euros en 2021, lo que se traduce en un descenso del 179,7 por ciento respecto a 2020 (importe positivo de 142,1 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 100.590,9 millones de euros en 2021, con una expansión del 232,2 por ciento respecto a 2020 (30.276,6 millones de euros en 2020), descomponiéndose en una base imponible positiva de 173.957,5 millones de euros en 2021, un 41,3 por ciento más que en 2020 (123.153,4 millones de euros), y una negativa de 73.366,6 millones de euros en 2021, un 20,8 por ciento menor que en 2020 (92.592,7 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 2017-2021.

Cuadro I.74

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2017-2021

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2017	525.588	31.333,3	59.616
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
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media
18/17	3,8	5,2	1,4
19/18	4,8	0,5	-4,1
20/19	-9,4	-12,6	-3,5
21/20	13,5	28,3	13,1

En 2018 la cuota íntegra creció un 5,2 por ciento, a pesar de que la base imponible positiva disminuyó ligeramente, 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 2019 continuó creciendo la cuota íntegra, pero de manera más contenida que la base imponible positiva (tasas del 0,5 y 12 por ciento, respectivamente), 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, aumentando la importancia relativa de los que soportaban menores gravámenes, principalmente de las IIC y los fondos de pensiones, en detrimento del conjunto de las entidades que estaban sujetas al tipo general del 25 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.

Como se aprecia en los datos incluidos en el cuadro I.74, la cuota íntegra en el ejercicio 2021 ascendió a 37.156,4 millones de euros, cifra que supuso un incremento absoluto de 8.196,4 millones de euros y relativo del 28,3 por ciento respecto al ejercicio anterior (28.960 millones de euros). En 2018 y 2019 la cuota íntegra se expandió, como se ha señalado, por el cambio estructural de la composición de la base imponible por tipos de gravamen. En 2020 descendió, debido a la caída de la base imponible positiva, mientras que 2021 repuntó debido al aumento de dicha base imponible. La cuantía media de la cuota íntegra por contribuyente se situó en 63.234 euros en 2021, lo que supuso un incremento del 13,1 por ciento respecto al ejercicio 2020 (55.916 euros).

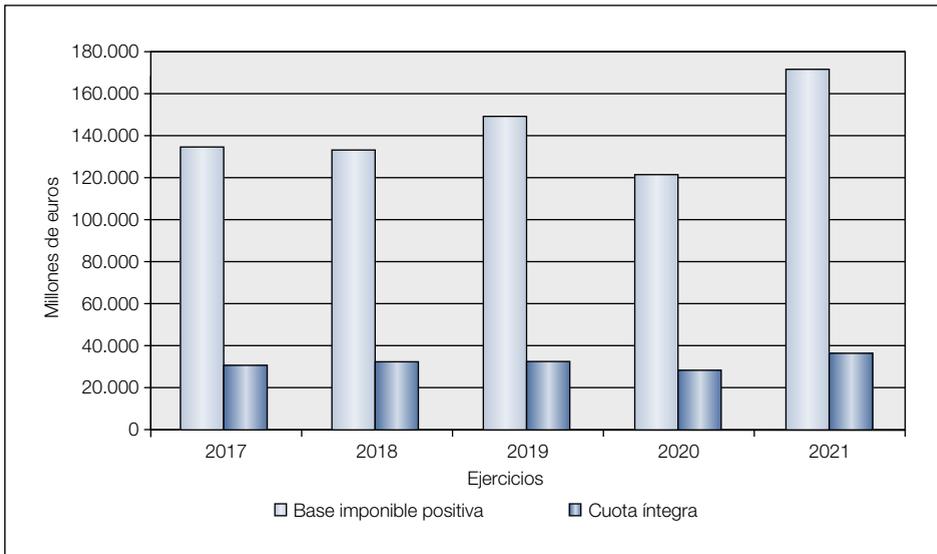
Respecto al número de declarantes de esta partida, en el ejercicio 2021 se produjo un crecimiento del 13,5 por ciento en comparación con el ejercicio anterior, volviendo así a la tendencia creciente observada en el bienio previo a la pandemia de la COVID-19, situándose en 587.601, lo que representó el 35 por ciento del total de declarantes del IS en 2021 (el 31,4 por ciento en 2020).

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 2017-2021, pudiéndose apreciar la poca semejanza que se produjo entre ambas magnitudes, ya que se registraron movimientos contrapuestos en 2018, para volver a crecer ambas en 2019, descender en 2020, e incrementarse en 2021, pero a ritmos bien distintos.

Gráfico I.22

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POSITIVA Y LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2017-2021



El cuadro I.75 muestra la distribución de la cuota íntegra por tramos de ingresos en el ejercicio 2021.

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 3,3 por ciento de los contribuyentes que en 2021 declararon una cuota íntegra positiva (3,1 por ciento en 2020), mientras que el importe acumulado por ellas absorbió el 70,7 por ciento de la cuota íntegra total del ejercicio (mismo porcentaje que en 2020). A su vez, las 180 sociedades situadas en el extremo superior de la distribución, con ingresos superiores a 1.000 millones de euros (35 entidades más que en 2020), aportaron el 20,5 por ciento (el 20,8 por ciento en 2020) de la cuota íntegra del ejercicio 2021. 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.

Cuadro I.75

CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	88.027	15,0	15,0	169,3	0,5	0,5	1.923
0,05 - 0,25	191.929	32,7	47,6	1.055,1	2,8	3,3	5.497
0,25 - 1	175.217	29,8	77,5	2.541,5	6,8	10,1	14.505
1 - 3	76.346	13,0	90,5	2.996,9	8,1	18,2	39.254
3 - 10	36.615	6,2	96,7	4.116,4	11,1	29,3	112.424
10 - 25	10.782	1,8	98,5	3.475,6	9,4	38,6	322.354
25 - 50	4.223	0,7	99,2	2.947,8	7,9	46,6	698.038
50 - 100	2.260	0,4	99,6	2.938,2	7,9	54,5	1.300.099
100 - 250	1.337	0,2	99,9	3.817,7	10,3	64,7	2.855.394
250 - 500	456	0,1	99,9	2.909,2	7,8	72,6	6.379.883
500 - 1.000	229	0,0	100,0	2.580,7	6,9	79,5	11.269.265
> 1.000	180	0,0	100,0	7.608,0	20,5	100,0	42.266.907
TOTAL	587.601	100		37.156,4	100		63.234

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 2021 el tipo medio se situó en el 21,3 por ciento, lo que supuso un descenso de 2,1 puntos porcentuales en comparación a 2020, ejercicio en el que el tipo medio había sido del 23,4 por ciento. Esta bajada del gravamen medio no se debió a razones normativas, puesto que los tipos impositivos nominales no variaron en 2021, sino, como se ha indicado, a cambios estructurales en la composición de la base imponible positiva, ganando peso relativo en ella la mayor parte de los colectivos de contribuyentes sujetos a tipos reducidos, y perdiendo la aportación relativa de las entidades gravadas al tipo general del 25 por ciento, lo que originó que la cuota íntegra tuviera un comportamiento notablemente creciente, pero de menos intensidad que el correspondiente a la base imponible positiva.

En 2018 el tipo medio aumentó 1,4 puntos porcentuales, en 2019 bajó en 2,5 puntos porcentuales, repuntando de nuevo en 2020 con 1,6 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 2021 disminuyó 2,1 puntos porcentuales citados, por la razón a la que se ha aludido antes. Globalmente, el gravamen medio descendió en 1,6 puntos porcentuales entre 2017 y 2021.

Si se consultan los datos del cuadro I.81, que se inserta más adelante, en el que figuran los tipos medios de gravamen de 2021 resultantes en cada

uno de los tramos de ingresos, se observa que oscilaron entre unos valores mínimo del 18,2 por ciento, correspondiente a los contribuyentes del intervalo de 100 a 250 millones de euros de ingresos, y máximo del 24,6 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 2017-2021.

Cuadro I.76

EVOLUCIÓN DE LAS MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2017-2021 (Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2017	3.281,4	86,6
2018	3.485,1	6,2
2019	3.611,6	3,6
2020	2.699,6	-25,3
2021	3.775,3	39,8

El importe total de minoraciones practicadas en la cuota íntegra del ejercicio 2021 creció sustancialmente, continuando con lo sucedido en 2017, 2018 y 2019, en los que se produjeron sendos aumentos, y recuperándose el nivel pre-pandemia. En concreto, su magnitud ascendió a 3.775,3 millones de euros, lo que supuso un incremento del 39,8 por ciento respecto a 2020 (2.699,6 millones de euros), mientras que en 2020

se registró un descenso del 25,3 por ciento, en 2019 aumentó un 3,6 por ciento, en 2018 creció un 6,2 por ciento y en 2017 se expandió en el 86,6 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 2017, 2018, 2019 y 2021 se explican por el comportamiento alcista de un amplio conjunto de conceptos, lo que pudiera haberse debido a la favorable coyuntura económica.

Tanto la expansión en 2017 como los crecimientos en 2018 y 2019 de las minoraciones en la cuota íntegra no cabe atribuirlos a cambio normativo alguno, sino a la favorable situación económica durante ese trienio, 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 permitió 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, se recuperó la tendencia creciente, debido al aumento de la mayoría de las deducciones y bonificaciones, como consecuencia de la mayoría 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 2020 y 2021.

Como se aprecia en el cuadro I.77, el crecimiento del importe total del conjunto de minoraciones en la cuota íntegra en 2021, con una tasa global del 39,8 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. Esto contrasta con lo sucedido en 2020, en el que las minoraciones disminuyeron sustancialmente debido a la desfavorable coyuntura económica.

Cuadro I.77

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2020 Y 2021

Concepto	2020			2021			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
BONIFICACIONES	-	228,1	-	-	255,5	-	-	12,0	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	549	27,8	50.620	603	44,3	73.502	9,8	59,5	45,2
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	17	1,6	94.542	22	1,9	87.207	29,4	19,4	-7,8
Cooperativas especialmente protegidas	2.808	21,7	7.717	3.129	25,5	8.138	11,4	17,5	5,5
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	1.023	17,5	17.071	1.095	23,3	21.308	7,0	33,6	24,8
Prestación de servicios públicos locales	242	108,5	448.211	229	107,6	469.844	-5,4	-0,8	4,8
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	1.231	43,2	35.095	1.322	45,1	34.146	7,4	4,5	-2,7
Operaciones financieras y otras	340	7,9	23.124	324	7,7	23.735	-4,7	-2,2	2,6
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	763,3	-	-	1.308,5	-	-	71,4	-
Interna:	-	425,4	-	-	576,1	-	-	35,4	-
Generada y aplicada en el ejercicio	873	212,5	243.359	735	226,0	307.523	-15,8	6,4	26,4
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas)	30	0,05	1.521	39	0,17	4.238	30,0	262,2	178,6
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	212,9	-	-	349,9	-	-	64,3	-
Internacional:	-	337,9	-	-	732,5	-	-	116,8	-
Impuestos pagados en el extranjero	2.464	208,0	84.398	2.827	381,5	134.952	14,7	83,5	59,9
Dividendos y participaciones en beneficios	365	53,6	146.857	471	75,3	159.844	29,0	40,5	8,8
Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	76,3	-	-	275,7	-	-	261,3	-
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.708,2	-	-	2.211,3	-	-	29,5	-
Deducciones pendientes de aplicar (régimen transitorio)	29	0,68	23.388	33	1,07	32.349	13,8	57,4	38,3
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	13.400	1.038,6	77.505	15.978	1.333,8	83.474	19,2	28,4	7,7
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	1.057	9,4	8.907	1.308	13,3	10.151	23,7	41,0	14,0
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	372,5	-	-	447,3	-	-	20,1	-
Investigación y desarrollo	1.660	221,8	133.606	1.886	273,8	145.201	13,6	23,5	8,7
Innovación tecnológica	2.299	150,8	65.572	3.052	173,4	56.827	32,8	15,0	-13,3
Inversión de beneficios (régimen transitorio)	4	0,01	2.406	8	0,12	14.449	100,0	1.101,1	500,5
Producciones cinematográficas españolas	116	9,5	81.751	220	35,0	159.031	89,7	268,9	94,5
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	154	7,0	45.493	400	33,0	82.513	159,7	371,1	81,4
Acontecimientos de excepcional interés público	36	10,9	302.040	50	15,1	301.495	38,9	38,6	-0,2
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	629,2	-	-	790,0	-	-	25,5	-
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	389	34,2	88.009	427	48,8	114.200	9,8	42,4	29,8
Investigación y desarrollo	-	25,0	-	-	37,3	-	-	49,4	-
Innovación tecnológica	-	9,3	-	-	11,5	-	-	23,7	-
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	17.201	218,8	12.721	20.281	260,0	12.818	17,9	18,8	0,8
Inversiones en Canarias	4.677	158,1	33.811	6.227	273,0	43.847	33,1	72,7	29,7
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	248	3,5	14.257	214	7,5	35.014	-13,7	111,9	145,6
Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	725	92,8	127.966	755	79,3	105.043	4,1	-14,5	-17,9
Entidades sometidas a normativa foral	185	80,9	437.039	231	91,9	397.847	24,9	13,7	-9,0
Producciones cinematográficas extranjeras excluidas del límite	12	1,2	102.704	15	3,2	214.919	25,0	161,6	109,3
Producciones cinematográficas extranjeras en Canarias	6	0,08	12.570	15	0,26	17.383	150,0	245,7	38,3
Inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias	20	15,2	759.082	22	40,3	1.833.252	10,0	165,7	141,5

(continúa)

Cuadro I.77 (continuación)

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2020 Y 2021

Concepto	2020			2021			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Reversión de medidas temporales:	-	64,2	-	-	72,3	-	-	12,6	-
Limitación a las amortizaciones	14.789	62,6	4.294	16.472	61,6	3.742	11,4	-1,6	-11,6
Actualización de balances	607	1,6	2.559	737	10,6	14.405	21,4	583,6	463,0
TOTAL	-	2.699,6	-	-	3.775,3	-	-	39,8	-

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 2021 aumentó en el 12 por ciento, en oposición con lo sucedido en 2020, año en el que se produjo un descenso del 21,9 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 255,5 millones de euros en el ejercicio 2021 representó el 6,8 por ciento del importe global minorado de 3.775,3 millones de euros, mientras que su peso fue del 8,4 por ciento en 2020, del 8,1 por ciento en 2019, del 7,8 en 2018, y del 8,6 por ciento en 2017, aunque sirvieron para reducir la cuota íntegra únicamente en un 0,7 por ciento en 2021, proporción que fue 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 importe fue de 107,6 millones de euros, el 0,8 por ciento menos que la cantidad bonificada en 2020 (108,5 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 2021 respecto al ejercicio anterior, con una tasa del 71,4 por ciento, la evolución de las deducciones por doble imposición interna e internacional fue dispar en su intensidad, de manera que las primeras crecieron el 35,4 por ciento frente a una expansión del 116,8 por ciento de las segundas, y difirió de la evolución observada en 2020, ya que, en su conjunto, experimentaron un descenso total del 34,2 por ciento respecto a 2019, decreciendo las deducciones por doble imposición interna el 5,8 por ciento mientras que las de índole internacional aumentaron a un ritmo del 52,3 por ciento. Fruto de ello fue que, si en 2017 las deducciones por

doble imposición interna representaron el 52,3 por ciento, en 2018 retrocedieron hasta el 44,9 por ciento, volviendo a bajar en 2019 hasta el 39 por ciento, repuntando en 2020 hasta el 55,7 por ciento, y volviendo a descender en 2021 hasta el 44 por ciento. Evidentemente, el 56 por ciento restante correspondió a las deducciones por doble imposición internacional, mientras que en 2020 su peso había sido del 44,3, en 2019 del 61 por ciento, en 2018 del 55,1 por ciento, y en 2017 del 47,7 por ciento.

El importe de las deducciones por doble imposición interna se situó en 576,1 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 35,4 por ciento respecto a 2020 (425,4 millones de euros), opuesto a lo sucedido en años anteriores en los que se produjeron unas contracciones del 5,8 por ciento en 2020, del 16,3 por ciento en 2019 (451,7 millones de euros) y del 13,5 por ciento en 2018 (539,4 millones de euros). La fuerte expansión de 2021 procedió tanto de los saldos pendientes de ejercicios anteriores como de la deducción generada y aplicada en el ejercicio, cuyas tasas fueron del 64,3 y 6,4 por ciento, respectivamente.

Las deducciones por doble imposición internacional totalizaron 732,5 millones de euros, lo que supuso un incremento del 116,8 por ciento respecto a 2020 (337,9 millones de euros), produciéndose dicha expansión después de que el año anterior se produjera una disminución del 52,3 por ciento respecto a 2019 (707,8 millones de euros). Dicho aumento se explica fundamentalmente por el aumento del importe de los saldos pendientes de aplicar procedentes de ejercicios anteriores, contabilizados junto con la transparencia fiscal internacional, los cuales se cifraron en 275,7 millones de euros y crecieron el 261,3 por ciento respecto a 2020 (76,3 millones de euros), mientras que la deducción por impuestos pagados en el extranjero también aumentó, su importe pasó de 208 millones de euros en 2020 a 381,5 millones de euros en 2021, esto es, se produjo un crecimiento del 83,5 por ciento, quebrando así el ritmo contractivo observado en 2020 y 2019, con unas tasas de -52,2 y -11,4 por ciento, respectivamente, después de la expansión observada en 2018, con una tasa del 27,5 por ciento. La deducción sobre dividendos y participaciones en beneficios aumentó el 40,5 por ciento, pasando de 53,6 millones de euros en 2020 a 75,3 millones de euros en 2021.

Entre las deducciones por inversiones y creación de empleo sobresalió el conjunto de deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre), en lo sucesivo 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 2021, el conjunto de dichas deducciones minoró la cuota íntegra en 1.333,8 millones de euros, un 28,4 por ciento más que en 2020 (1.038,6 millones de euros), volviendo a 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 subida se justifica por los incrementos en prácticamente todas las deducciones, siendo más acusados los aumentos en los saldos pendientes de ejercicios anteriores y las deducciones por actividades de I+D+i, con tasas del 25,5 y 20,1 por ciento, respectivamente. 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. 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). Por último, el ascenso experimentado en 2017, el cual fue del 71,4 por ciento, obedeció, sobre todo, al empuje de los saldos pendientes de ejercicios anteriores, cuya tasa fue del 95,7 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 447,3 millones de euros en 2021, cifra superior en el 20,1 por ciento a la de 2020 (372,5 millones de euros). Procediendo a su desglose entre sus dos componentes, la deducción por investigación y desarrollo representó el 61,2 por ciento del importe total de las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límite (273,8 millones de euros), incrementándose en el 23,5 por ciento respecto a 2020 (221,8 millones de euros). El 38,8 por ciento restante procedía de la deducción por innovación tecnológica (173,4 millones de euros), produciéndose una expansión del 15 por ciento respecto a 2020 (150,8 millones de euros). En 2021, el importe total de las deducciones por actividades de I+D+i ascendió a 539,9 millones de euros, con un incremento del 2,6 por ciento respecto a 2020 (526 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 (en 2020, 34,2 millones de euros) y 43,9 millones de euros al abono de dichas deducciones por insuficiencia de cuota (en 2020, 119,3 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 producciones cinematográficas españolas fue consignada en 220 declaraciones en 2021, 104 más que el

ejercicio anterior, y su importe se situó en 35 millones de euros, con un crecimiento del 268,9 por ciento respecto a 2020 (9,5 millones de euros), lo que condujo a una cuantía media por declarante de 159.031 euros, cantidad superior en el 94,5 por ciento a la del año anterior.

En tercer lugar, la deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, cuyo importe creció el 371,1 por ciento, al pasar de 7 millones de euros en 2020 a 33 millones de euros en 2021. Esta deducción fue consignada en 400 declaraciones, 246 más que en el ejercicio anterior, lo que condujo a que su cuantía media creciera el 81,4 por ciento en 2021 respecto al ejercicio precedente, situándose en 82.513 euros.

En cuarto lugar, es preciso resaltar el importe total de las deducciones relativas a los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público, reguladas en el artículo 27 de 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), que ascendió a un total de 15,1 millones de euros, produciéndose una expansión del 38,6 por ciento respecto a 2020 (10,9 millones de euros), si bien esta comparación no es completamente homogénea, al referirse a los acontecimientos vigentes en cada año, los cuales no eran plenamente coincidentes.

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 creación de empleo para trabajadores con discapacidad, cuyo importe sumó 13,3 millones en 2021, esto es, el 41 por ciento superior a lo observado en 2020 (9,4 millones de euros). Su cuantía media ascendió a 10.151 euros (el 14 por ciento más que en 2020), habiendo sido dicha deducción consignada en 1.308 declaraciones en 2021, lo que implica un crecimiento del 23,7 por ciento respecto al ejercicio precedente (1.057 entidades).

Por su parte, el importe de la deducción por producciones cinematográficas extranjeras no sujeta a límite totalizó 3,2 millones de euros en 2021, con una tasa del 161,6 por ciento respecto al ejercicio anterior (1,2 millones de euros), habiendo sido aplicada por 15 sociedades (3 más que en 2020) y por una cuantía media de 214.919 euros, lo que se tradujo en un incremento del 109,3 por ciento respecto a 2020. A ella se ha de añadir la deducción por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias, con límites específicos desde 2020, aplicada por 15 contribuyentes y con un importe de 0,3 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 67

entidades en 2021 por un importe de 134,1 millones de euros, de manera que la cuantía media aplicada fue de 2 millones de euros, aproximadamente, produciéndose un incremento absoluto de 32 contribuyentes beneficiarios y unas tasas del 163,3 y 40,1 por ciento en el importe y la media, respectivamente, en comparación a 2020 (50 y 1,4 millones de euros, por ese orden).

Agregando las cinco 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 205,6 millones de euros en 2021, lo que supone un incremento del 203,6 por ciento respecto a 2020 (67,8 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 2021, la deducción por donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos minoró la cuota íntegra del impuesto en 260 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 18,8 por ciento respecto al ejercicio 2020 (218,8 millones de euros), acogiéndose a ella 20.281 sociedades, un 17,9 por ciento más que el año anterior (17.201), lo que se tradujo en un crecimiento del 0,8 por ciento de la deducción media, que pasó de 12.721 euros en 2020 a 12.818 euros en 2021. Desde el ejercicio 2017 se ha observado una tendencia creciente en la evolución de esta deducción. Así, por ejemplo, en aquel tuvo lugar un aumento considerable, puesto que prácticamente se duplicó (tasa del 90,8 por ciento), en 2018 volvió a aumentar sustancialmente (tasa del 12,3 por ciento), en el periodo impositivo 2019 se registró un ligero aumento, tasa del 5,9 por ciento, en 2020 se incrementó un 9,7 por ciento y en 2021 tuvo lugar el aludido incremento.

El importe agregado correspondiente al conjunto de las deducciones por inversiones en Canarias fue de 273 millones de euros, cifra que supuso un crecimiento del 72,7 por ciento respecto a 2020 (158,1 millones de euros), habiéndose aplicado por 6.227 entidades, con un incremento del 33,1 por ciento respecto al ejercicio anterior (4.677 entidades). Por tanto, la cuantía media se situó en 43.847 euros, cifra superior en el 29,7 por ciento a la del ejercicio 2020 (33.811 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 2017 (tasa del 63,8 por ciento), continuó expandiéndose a ritmo sustancial en 2018 (tasa

del 21,9 por ciento), cayó ligeramente en 2019 (tasa del -0,8 por ciento), volvió a contraerse notablemente en 2020 (tasa del -40,6 por ciento) y en 2021 se incrementó de nuevo.

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 decrecimiento, de manera que su importe ascendió a 79,3 millones de euros en 2021, siendo su tasa de variación del -14,5 por ciento, mientras que el número de entidades que la aplicaron aumentó el 4,1 por ciento, pasando de 725 en 2020 a 755 en 2021, y, por consiguiente, su cuantía media decreció de manera notable, un 17,9 por ciento, situándose en 105.043 euros en 2021 frente a 127.966 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, circunstancia que no cabe de calificarla de excepcional, puesto que en 2017 ya se había expandido sustancialmente, de manera que su monto se multiplicó por 3,5, mientras que en 2019 se mantuvo estable y en el bienio 2020-2021 se redujo de manera notable.

El importe de las deducciones en la cuota íntegra aplicadas por las entidades sometidas a las normativas forales se incrementó, al pasar de 80,9 millones de euros en 2020 a 91,9 millones de euros en 2021 (tasa del 13,7 por ciento).

La deducción por reversión de medidas temporales, regulada en la disposición transitoria trigésima séptima de la LIS, totalizó 72,3 millones de euros en 2021 y se incrementó en el 12,6 por ciento respecto al ejercicio 2020 (64,2 millones de euros), continuando la tendencia creciente observada desde 2016, que se quebró en 2020 con una caída del 55,7 por ciento. En 2017 experimentó una subida del 47,4 por ciento, en 2018 registró una escasa variación (0,9 por ciento) y en 2019 se incrementó el 78,7 por ciento. 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 61,6 millones de euros en 2021, un 1,6 por ciento inferior al monto del ejercicio precedente (62,6 millones de euros), siendo cumplimentada en 16.472 declaraciones, el 11,4 por ciento más que en 2020 (14.789 entidades), y, por tanto, su cuantía media se situó en 3.742 euros, lo que supuso un decrecimiento del 11,6 por ciento respecto a 2020 (4.234 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 737 entidades en 2021, un 21,4 por ciento más que en 2020 (607 sociedades), por un

importe de 10,6 millones de euros, el cual fue el 583,6 por ciento superior al de 2020 (1,6 millones de euros), y una cuantía media de 14.405 euros, de manera que creció el 463 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (2.559 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 40,3 millones de euros en 2021, lo que supuso un incremento del 165,7 por ciento respecto a 2020 (15,2 millones de euros) 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 7,5 millones de euros y una expansión del 111,9 por ciento respecto al ejercicio precedente (3,5 millones de euros).

Por último, conviene señalar que el importe global de las minoraciones del ejercicio 2021 ocasionó un recorte de la cuota íntegra del 10,2 por ciento, lo que se tradujo en 9 décimas porcentuales más que en 2020 (el 9,3 por ciento). Las deducciones por inversiones y creación de empleo lo hicieron en el 6 por ciento (el 5,9 por ciento en 2020), las deducciones por doble imposición en el 3,5 por ciento (el 2,6 por ciento en 2020) y las bonificaciones en el 0,7 por ciento de dicha cuota (0,8 por ciento en 2020).

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 2017-2021.

Cuadro I.78

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA LÍQUIDA. IS 2017-2021

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones euros)	Media (euros)	% Tasa de variación		
				Declarantes	Importe	Media
2017	521.895	28.748,7	55.085	7,4	-1,9	-8,7
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

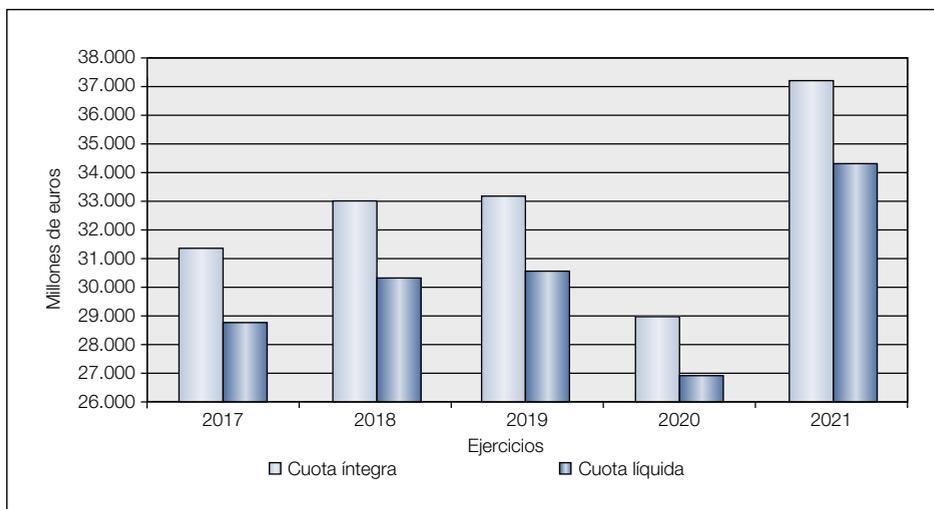
El importe de la cuota líquida del ejercicio 2021 ascendió a 34.270,4 millones de euros, lo que supuso un aumento del 27,3 por ciento respecto a 2020 (26.912,2 millones de euros), de manera similar a lo sucedido en 2018 y 2019 (tasas del 5,4 y 0,8 por ciento), aunque en 2021 la variación fue mucho mayor debido al comienzo de la recuperación económica tras la pandemia de 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 2021 fue similar al que se produjo en la cuota íntegra (tasa del 28,3 por ciento), si bien quedó ligeramente atenuado porque las minoraciones en la cuota íntegra se incrementaron de forma más acusada (tasa del 39,8 por ciento).

La cuota líquida se incrementó en 2021 de forma mucho más suave que la base imponible positiva antes de la aplicación de la reserva de nivelación, cuya tasa fue del 41,2 por ciento, es decir, 13,9 puntos porcentuales mayor que la resultante en la primera de las variables citadas, por las razones ya expuestas a lo largo de este capítulo, de manera que disminuyó el tipo medio de gravamen, por motivos distintos a los de naturaleza normativa, a lo que se añadió el fuerte 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 2017-2021, 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.

Gráfico I.23

EVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS ÍNTEGRA Y LÍQUIDA. IS 2017-2021



El cuadro I.79 recoge la distribución de la cuota líquida por tramos de ingresos en el ejercicio 2021. 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 69,5 por ciento (el 69,8 por ciento en 2020), lo generaron las entidades con ingresos superiores a 10 millones de euros, las cuales, en cambio, solo representaron el 3,3 por ciento (3 por ciento en 2020) del número total de declarantes con cuota líquida positiva, aportando las 172 entidades (33 menos que en 2020) con ingresos superiores a 1.000 millones de euros que tuvieron cuota líquida distinta de cero el 19,8 por ciento del importe total de dicha variable en 2021 (el 20,5 por ciento en 2020). 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.

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.

Cuadro I.79

CUOTA LÍQUIDA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	87.790	15,0	15,0	167,4	0,5	0,5	1.907
0,05 - 0,25	191.275	32,7	47,7	1.031,0	3,0	3,5	5.390
0,25 - 1	174.455	29,8	77,6	2.462,1	7,2	10,7	14.113
1 - 3	75.779	13,0	90,6	2.875,5	8,4	19,1	37.945
3 - 10	36.196	6,2	96,7	3.900,7	11,4	30,5	107.766
10 - 25	10.574	1,8	98,6	3.249,0	9,5	39,9	307.262
25 - 50	4.115	0,7	99,3	2.716,5	7,9	47,9	660.152
50 - 100	2.199	0,4	99,6	2.680,5	7,8	55,7	1.218.980
100 - 250	1.297	0,2	99,9	3.529,8	10,3	66,0	2.721.511
250 - 500	442	0,1	99,9	2.653,0	7,7	73,7	6.002.203
500 - 1.000	225	0,0	100,0	2.211,0	6,5	80,2	9.826.480
> 1.000	172	0,0	100,0	6.794,0	19,8	100,0	39.499.759
TOTAL	584.519	100		34.270,4	100		58.630

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 19,1 por ciento en 2021, produciéndose una bajada de casi 2 puntos porcentuales en comparación a 2020, ejercicio en el que el tipo efectivo fue del 21 por ciento, y observándose fluctuaciones a lo largo del período de análisis, con descensos en 2019 y 2021, y subidas en 2018 y 2020. Ello se debe a que el sustancial aumento registrado en el denominador de ese indicador, la base imponible positiva, se acompañó de un menor 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 2017-2021.

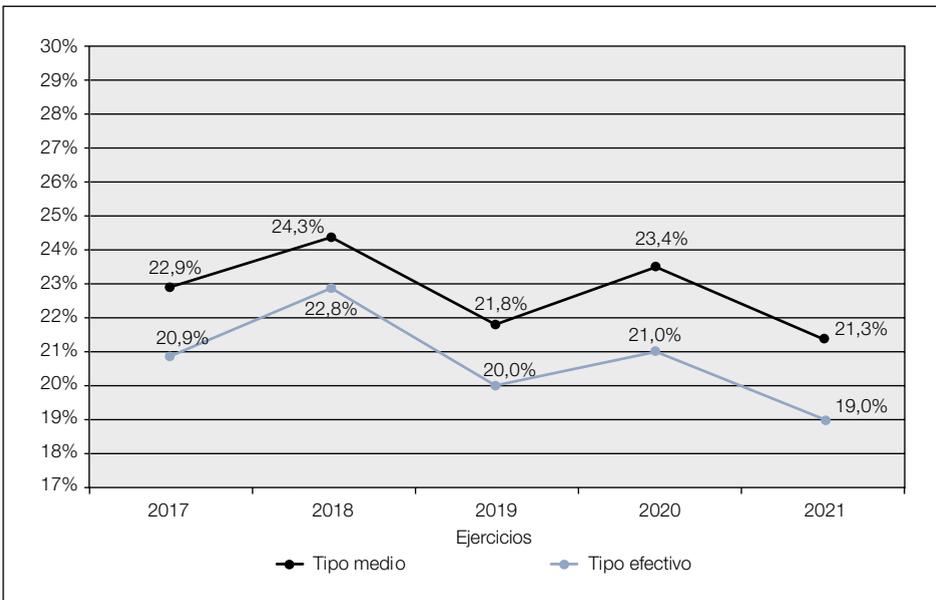
Cuadro I.80

EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2017-2021

% Tipo	2017	2018	2019	2020	2021
Medio	22,89	24,34	21,84	23,45	21,30
Efectivo	20,91	22,85	20,03	21,04	19,05

Gráfico I.24

EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2017-2021



En el gráfico I.24 se observa que, en 2021 y como se acaba de señalar, los tipos medio y efectivo disminuyeron de manera significativa, y la semejanza de su evolución temporal, caracterizada por variaciones acusadas entre dos ejercicios consecutivos.

Así, en 2018 los dos tipos crecieron de forma semejante, de manera que el medio aumentó en 1,4 puntos porcentuales llegando al 24,3 por

ciento y el efectivo lo hizo en 1,9 puntos porcentuales, cifrándose en el 22,8 por ciento. 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. Por último, 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.

En 2018 la moderación en el ritmo de crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra añadido al sustancial crecimiento de algunos de los componentes de la cuota líquida ajustada que actúan tras la obtención de la cuota diferencial posibilitó que el tipo efectivo aumentara más que el tipo medio. 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. Por último, 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.

No obstante, tanto el tipo medio como el tipo efectivo descendieron 1,6 puntos porcentuales el primero y 1,8 puntos porcentuales el segundo en el conjunto del período de análisis, al pasar del 22,9 por ciento en 2017 al 21,3 por ciento en 2020 el tipo medio, mientras que el tipo efectivo pasó del 20,9 por ciento en 2017 al 19,1 por ciento en 2021. Ello se debió a que el papel de las distintas bonificaciones y deducciones en la disminución de la carga tributaria final del impuesto varió con el tiempo. En 2018 el movimiento expansivo de las minoraciones en la cuota íntegra fue discreto, pero algunos de los conceptos que intervienen en la liquidación del impuesto 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. En 2019 el crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra fue menor que el año anterior, e inferior también al de aquella. 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. Por último, 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.

Como consecuencia de esas evoluciones, la brecha entre los tipos medio y efectivo aumentó en 2 décimas porcentuales a lo largo del período de análisis, ya que pasó de 2 puntos porcentuales en 2017 a 2,2 en 2021. En 2018 la diferencia entre ambos tipos de gravamen se redujo en 5 décimas porcentuales, situándose la brecha en 1,5 puntos porcentuales. Al año siguiente dicha diferencia aumentó hasta 1,8 puntos porcentuales. En 2020 se expandió hasta situarse en 2,4 puntos porcentuales y en 2021 volvió a reducirse hasta 2,2 puntos porcentuales. En definitiva, en el último quinquenio no se ha logrado aproximar más el tipo efectivo al medio, o, en otras palabras, las deducciones y bonificaciones continúan teniendo una incidencia similar, en contra de lo pretendido con la reforma de 2015.

Cuadro I.81

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2021

Tramos de ingresos (millones euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	% Diferencia (3) = (1) - (2)
Hasta 0,05	20,03	19,85	0,19
0,05 - 0,25	23,59	23,00	0,59
0,25 - 1	22,92	22,02	0,89
1 - 3	22,31	21,01	1,30
3 - 10	21,82	20,20	1,62
10 - 25	20,91	19,21	1,70
25 - 50	19,79	17,58	2,21
50 - 100	19,19	17,26	1,93
100 - 250	18,24	16,61	1,63
250 - 500	20,02	17,76	2,25
500 - 1.000	20,66	17,51	3,15
> 1.000	24,58	20,23	4,35
TOTAL	21,30	19,05	2,25

En cuanto al tipo efectivo de gravamen en 2021 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 2021 osciló en una horquilla entre un mínimo del 16,6 por ciento, el cual se obtuvo en las entidades con ingresos entre 100 y 250 millones de euros, y un máximo del 23 por ciento, correspondiente a las entidades con ingresos entre 50.000 y 250.000 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 4,4 puntos porcentuales en el intervalo de ingresos que comprendía a las entidades con ingresos superiores al millardo de euros y el mínimo, de 2 décimas 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.

Como se aprecia en el cuadro I.82, el importe total de las retenciones e ingresos a cuenta consignado en las declaraciones del ejercicio 2021 ascendió a 3.042,9 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 33,2 por ciento respecto al ejercicio anterior (2.285,1 millones de euros en 2020), de los que 3.040,6 millones de euros fueron realizados a las entidades declarantes, lo que se tradujo en una expansión del 33,2 por ciento respecto a 2020 (2.282,9 millones de euros), 1,7 millones de euros correspondieron a retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE y UTE, prácticamente igual que en 2020, y 0,52 millones de euros a las retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas, con una expansión del 12,1 por ciento respecto a 2020 (0,47 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 27,2 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 118 por ciento, y las relativas a los rendimientos del capital inmobiliario que experimentaron una subida del 6,7 por ciento. Se observa que a lo largo del periodo se produjeron continuas fluctuaciones, con crecimientos en 2017, 2019 y 2021, alternándose con disminuciones en 2018 y 2020. La reacción ascendente de 2017 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⁽⁴¹⁾, ya que los tipos de retención no se

⁽⁴¹⁾ Esta circunstancia queda corroborada por la información sobre la recaudación obtenida durante 2017 en concepto de retenciones del IS y su desglose entre las aplicadas sobre los rendimientos del capital mobiliario, los arrendamientos de bienes inmuebles urbanos y las derivadas de las transmisiones o enajenaciones de participaciones o acciones en

modificaron, y continuó el descenso de los tipos de interés de los activos financieros, lo que tuvo plena continuidad en 2019⁽⁴²⁾ y 2021⁽⁴³⁾, pero no sucedió en 2020⁽⁴⁴⁾.

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 administracio-

IIC, que figura en el cuadro 1.4 del «Informe mensual de recaudación tributaria. Diciembre 2017», elaborado por la Agencia Tributaria, de tal modo que las tasas de variación entre 2016 y 2017 fueron del -2,8, 3,1 y 42,8 por ciento, respectivamente. El desglose de los datos estadísticos de las retenciones por fuentes de renta solo se dispone a partir del ejercicio 2017, ya que en las declaraciones anuales figuraban de forma agregada, razón por la cual se recurre al citado informe de la Agencia Tributaria.

⁽⁴²⁾ 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.

⁽⁴³⁾ 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 en 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.

⁽⁴⁴⁾ 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 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.

nes 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.

Cuadro I.82

RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. IS 2020 Y 2021

Concepto	2020			2021			% 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:	-	2.282,9	-	-	3.040,6	-	-	33,2	-
1.1. Retenciones sobre rendimientos del capital mobiliario	126.033	907,6	7.201	132.299	1.154,2	8.724	5,0	27,2	21,1
1.2. Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos	127.927	881,3	6.889	130.119	939,9	7.224	1,7	6,7	4,9
1.3. Retenciones e ingresos a cuenta por transmisión o reembolso de acciones o participaciones en IIC	9.886	377,8	38.219	12.359	823,6	66.641	25,0	118,0	74,4
1.4. Otras retenciones	-	116,2	-	-	122,9	-	-	5,8	-
2. Retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE y UTE	-	1,744	-	-	1,741	-	-	-0,2	-
3. Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas	71	0,467	6.573	135	0,523	3.875	90,1	12,1	-41,0
TOTAL	-	2.285,1	-	-	3.042,9	-	-	33,2	-

Si se agregan los importes de los pagos fraccionados imputables a la AGE y a las AAFF se obtiene una cifra total de 17.584,1 millones de euros en 2021, produciéndose un incremento del 28,5 por ciento respecto a 2020 (13.682,6 millones de euros), expansión que contrasta con lo sucedido un año atrás, en el que se registró una caída del 16,5 por ciento.

Por otro lado, el importe total de los pagos fraccionados, imputables a la AGE y correspondientes al ejercicio 2021, ascendió a 17.302,3 millones de euros, lo que supuso un aumento del 28 por ciento respecto a 2020 (13.520,5 millones de euros), mientras que en el año anterior la tasa fue del -16,4 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 2020 y 2021.

Cuadro I.83

PAGOS FRACCIONADOS. IS 2020 Y 2021

Concepto	2020			2021			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Pagos fraccionados AGE	-	13.520,5	-	-	17.302,3	-	-	28,0	-
Primero	426.851	3.502,6	8.206	446.406	5.590,4	12.523	4,6	59,6	52,6
Segundo	459.747	6.113,0	13.296	432.212	7.686,6	17.784	-6,0	25,7	33,8
Tercero	455.908	3.904,9	8.565	428.156	4.025,3	9.401	-6,1	3,1	9,8
Pagos fraccionados AAFF(*)	-	162,2	-	-	281,8	-	-	73,8	-
Primero	459	78,1	170.242	510	179,3	351.544	11,1	129,4	106,5
Segundo	381	54,4	142.727	457	71,7	156.832	19,9	31,8	9,9
Tercero	359	29,6	82.556	411	30,8	74.972	14,5	4,0	-9,2
Total pagos fraccionados AGE y AAFF	-	13.682,6	-	-	17.584,1	-	-	28,5	-
Primero	426.851	3.580,7	8.389	446.406	5.769,7	12.925	4,6	61,1	54,1
Segundo	459.747	6.167,4	13.415	432.212	7.758,3	17.950	-6,0	25,8	33,8
Tercero	455.908	3.934,5	8.630	428.156	4.056,1	9.473	-6,1	3,1	9,8

(*) 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 61,1 por ciento en el primer pago fraccionado, del 25,8 por ciento en el segundo y del 3,1 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 2021 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 2020-2021.

Cuadro I.84

CUOTA DIFERENCIAL. IS 2020 Y 2021

Concepto	2020			2021			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Cuota diferencial AGE	756.497	10.510,4	13.893	791.454	13.195,2	16.672	4,6	25,5	20,0
Positiva (a ingresar)	403.526	16.673,9	41.321	482.714	21.610,3	44.768	19,6	29,6	8,3
Negativa (a devolver)	352.971	6.163,6	17.462	308.740	8.415,0	27.256	-12,5	36,5	56,1
Cuota diferencial AAFF(*)	1.606	434,1	270.292	1.667	448,2	268.873	3,8	3,3	-0,5
Positiva (a ingresar)	965	497,0	515.055	1.091	596,6	546.878	13,1	20,0	6,2
Negativa (a devolver)	641	62,9	98.188	576	148,4	257.696	-10,1	135,8	162,5
Total cuota diferencial AGE y AAFF	756.497	10.944,4	14.467	791.454	13.643,4	17.238	4,6	24,7	19,2
Positiva (a ingresar)	403.526	17.171,0	42.552	482.714	22.206,9	46.004	19,6	29,3	8,1
Negativa (a devolver)	352.971	6.226,5	17.640	308.740	8.563,5	27.737	-12,5	37,5	57,2

(*) 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 2021 totalizó 21.610,3 millones de euros, cifra superior en el 29,6 por ciento a la de 2020 (16.673,9 millones de euros). Por su parte, la cuota diferencial negativa (a devolver) aumentó el 36,5 por ciento, alcanzando un importe de 8.415 millones de euros en 2021 (6.163,6 millones de euros en 2020). Como consecuencia, el saldo de la cuota diferencial en 2021, 13.195,2 millones de euros, registró una tasa de variación del 25,5 por ciento respecto al ejercicio anterior (10.510,4 millones de euros). El hecho de que el incremento experimentado por la cuota diferencial neta de la AGE en 2021 fuera sustancial obedeció al efecto del elevado crecimiento de la cuota líquida, con una tasa del 27,3 por ciento, que se contuvo ligeramente por la mayor expansión de las retenciones, con una tasa del 33,2 por ciento, y de los pagos fraccionados imputables a la AGE, con una tasa del 28 por ciento.

El saldo de la cuota diferencial imputable a las AAFF en 2021 registró un incremento del 3,3 por ciento, hasta situarse en 448,2 millones de euros,

descomponiéndose en 596,6 millones de euros correspondientes a la cuota diferencial positiva, con una tasa del 20 por ciento, y 148,4 millones de euros a la negativa, con una tasa del 135,8 por ciento. En 2020 dicho saldo había sido de 434,1 millones de euros (497 millones de euros correspondientes a la cuota diferencial positiva y 62,9 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 13.643,4 millones de euros en 2021, cifra superior en el 24,7 por ciento a la del período impositivo 2020 (10.944,4 millones de euros). La cuota diferencial positiva global fue de 22.206,9 millones de euros y la negativa de 8.563,5 millones de euros (en 2020 dichas cifras habían totalizado 17.171 y 6.226,5 millones de euros, respectivamente), con unas tasas de variación del 29,3 y 37,5 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 -826,9 millones de euros en 2021, siendo del mismo signo que el resultante en 2020 (-791,7 millones de euros), afectando a 6.782 entidades, el 27,5 por ciento más que en 2020, y con una cuantía media de -121.919 euros, frente a -148.816 euros en 2020.

El abono por insuficiencia de cuota de las deducciones por actividades de I+D+i se situó en 118 millones de euros en 2021, lo que supuso un descenso del 1,1 por ciento respecto a 2020 (119,3 millones de euros) y benefició a 830 entidades, 34 más que en 2020, lo que dio lugar a un abono medio de 142.145 euros en 2021, con una contracción del 5,1 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 134,1 millones de euros en 2021, un 168,3 por ciento más respecto al ejercicio precedente (50 millones de euros), beneficiando a 67 entidades (32 más que en 2020) por una cuantía media aproximada de 2 millones de euros por declarante (tasa del 40,1 por ciento respecto a 2020).

Cuadro 1.85

LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER. IS 2020 Y 2021

Concepto	2020			2021			% 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	2.005	27,3	13.634	2.000	27,3	13.667	-0,2	0,0	0,2
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI	34	0,29	8.445	38	0,06	1.578	11,8	-79,1	-81,3
Intereses de demora	2.484	5,3	2.133	3.154	13,9	4.423	27,0	163,3	107,3
Importe del ingreso o devolución efectuada de la declaración originaria	5.320	-791,7	-148.816	6.782	-826,9	-121.919	27,5	-4,4	18,1
Abono de deducciones I+D+I por insuficiencia de cuota	796	119,3	149.832	830	118,0	142.145	4,3	-1,1	-5,1
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras	35	50,0	1.427.807	67	134,1	2.001.034	91,4	168,3	40,1
Líquido a ingresar o devolver (saldo):	755.070	10.016,4	13.266	789.203	12.605,9	15.973	4,5	25,9	20,4
AGE	755.070	9.582,2	12.691	789.203	12.155,4	15.402	4,5	26,9	21,4
AAFF	1.606	434,2	270.359	1.667	450,5	270.221	3,8	3,7	-0,1
Positivo (a ingresar)	403.828	16.383,7	40.571	482.070	21.396,9	44.385	19,4	30,6	9,4
Negativo (a devolver)	351.242	6.367,3	18.128	307.133	8.791,0	28.623	-12,6	38,1	57,9

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 41,3 millones de euros en 2021, un 25,6 por ciento más que los resultantes en 2020 (32,9 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 12.605,9 millones de euros en 2021, produciéndose una expansión del 25,9 por ciento respecto a 2020 (10.016,4 millones de euros).

2.3.2.1.11. *Desglose entre entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales*

En los cuadros 1.86 y 1.87 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 2021, lo que será de gran utilidad para, posteriormente, 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 1.86

PRINCIPALES MAGNITUDES DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES, CON DESGLOSE ENTRE ENTIDADES PERTENECIENTES Y NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2021

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	44.075	-	-	1.637.075	-	-	1.681.150	-	-	-
2. Resultado contable neto	42.068	101.207,8	2.405.815	1.326.635	91.884,7	69.261	1.368.703	193.092,6	141.077	52,4
2.1. Resultado contable positivo	23.859	135.542,0	5.680.958	808.045	134.463,7	166.406	831.904	270.005,7	324.564	50,2
2.2. Resultado contable negativo	18.209	34.334,2	1.885.560	518.590	42.579,0	82.105	536.799	76.913,1	143.281	44,6
3. Saldo ajustes al resultado contable (*)	-	-65.716,3	-	-	-989,5	-	-	-66.705,8	-	98,5
3.1. Aumentos	-	95.523,2	-	-	87.791,0	-	-	183.314,2	-	52,1
3.2. Disminuciones	-	161.239,5	-	-	88.780,5	-	-	250.019,9	-	64,5
4. Base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas	41.952	34.391,7	819.787	1.300.436	90.898,6	69.899	1.342.388	125.290,3	93.334	27,4
5. Reserva de capitalización	4.105	816,7	198.961	96.469	1.258,0	13.040	100.574	2.074,7	20.629	39,4
6. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	6.885	4.478,1	650.410	333.282	19.573,8	58.730	340.167	24.051,9	70.706	18,6
7. Base imponible neta	40.392	30.637,0	758.491	1.070.251	70.067,2	65.468	1.110.643	100.704,2	90.672	30,4
7.1. Base imponible positiva	21.394	69.558,7	3.251.318	576.569	104.868,6	181.884	597.963	174.427,3	291.703	39,9
7.2. Base imponible negativa	18.998	38.921,8	2.048.729	493.682	34.801,4	70.494	512.680	73.723,2	143.800	52,8
8. Reserva de nivelación	-	-1,6	-	-	114,9	-	-	113,3	-	-1,4
9. Cuota íntegra	20.405	17.685,0	866.698	567.196	19.471,4	34.329	587.601	37.156,4	63.234	47,6
10. Tipo medio	-	25,42%	-	-	18,57%	-	-	21,30%	-	-
11. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.469,6	-	-	1.305,7	-	-	3.775,3	-	65,4
11.1. Bonificaciones	-	70,1	-	-	185,4	-	-	255,5	-	27,4
11.2. Deducciones por doble imposición	-	1.082,4	-	-	226,2	-	-	1.308,5	-	82,7
11.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.317,2	-	-	894,2	-	-	2.211,3	-	59,6
12. Cuota líquida	19.977	16.102,8	806.069	564.542	18.167,5	32.181	584.519	34.270,4	58.630	47,0
13. Tipo efectivo	-	22,10%	-	-	17,03%	-	-	19,05%	-	-
14. Retenciones e ingresos a cuenta	-	386,6	-	-	2.656,3	-	-	3.042,9	-	12,7
15. Pagos fraccionados	-	6.551,5	-	-	11.032,5	-	-	17.584,1	-	37,3
16. Cuota diferencial	24.382	9.164,7	375.880	767.072	4.478,7	5.839	791.454	13.643,4	17.238,4	67,2
17. Líquido a ingresar o devolver	24.364	8.433,4	346.141	764.839	4.172,5	5.455	789.203	12.605,9	15.973	66,9

(*) 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 44.075 en 2021, lo que representaba el 2,6 por ciento sobre el número total de declarantes del IS en ese ejercicio (1.681.150), 1 décima porcentual más que en 2020, en el que dicho colectivo había sido de 41.594, lo que implicó que en 2021 se produjera un incremento del 6 por ciento respecto al año anterior. Como consecuencia, el número de las entidades no pertenecientes a grupo fiscal alguno en 2021 (1.637.075) supuso el 97,4 por ciento del número total de declaraciones individuales, 1 décima porcentual menos que el año precedente, y aumentó el 1,7 por ciento respecto a 2019 (1.609.452).

Observando la información relativa al resultado contable neto en 2021, 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 101.207,8 millones de euros, lo que representó el 52,4 por ciento del resultado contable neto total, el cual, como se indicó anteriormente, fue de 193.092,6 millones de euros, correspondiente a 1.368.703 declarantes, alcanzando así una media de 141.077 euros. El número de entidades pertenecientes a grupos fiscales que cumplieron dicha partida fue de 42.068, ascendiendo así su cuantía media a más de 2,4 millones de euros. Por su parte, el importe total de dicha variable para las entidades no pertenecientes a grupos fue de 91.884,7 millones de euros, obteniéndose una media de 69.261 euros, correspondiente a 1.326.635 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 50,2 y el 44,6 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 -65.716,3 millones de euros, lo que representó el 98,5 por ciento del saldo global de la totalidad de los declarantes (-66.705,8 millones de euros), y las entidades que no pertenecieron a grupo alguno aplicaron unas correcciones extracontables que fueron de signo negativo a nivel agregado (989,5 millones de euros), lo que supuso el restante 1,5 por ciento del monto total. 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, pero notoriamente diferentes a la registrada en los saldos y con un sesgo más acusado en las disminuciones hacia el primero de esos colectivos que en los aumentos (aportando el 64,5 y 52,1 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 segundo de los colectivos citados, como consecuencia del efecto del gran peso de los grupos en el saldo negativo de los ajustes extracontables. Así, se observa que la base imponible neta total alcanzó un importe de 100.704,2 millones de euros, del cual el 30,4 por ciento (30.637 millones de euros) correspondió al primer colectivo y, por consiguiente, el 69,6 por ciento restante (70.067,2 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 104.868,6 millones de euros para las entidades no pertenecientes a grupos (el 60,1 por ciento del total), correspondiente a 576.569 contribuyentes, de forma que su cuantía media fue de 181.884 euros. Las entidades que componían los grupos fiscales acumularon una base imponible positiva por importe de 69.558,7 millones de euros (el restante 39,9 por ciento del total), siendo su valor medio de casi 3,3 millones de euros, ya que el número de entidades que consignaron dicha partida se elevó a 21.394.

Por otro lado, en cuanto a la base imponible negativa, las entidades no pertenecientes a grupos acumularon un importe de 34.801,4 millones de euros (el 47,2 por ciento sobre el total), correspondiente a 493.682 declarantes, con un valor medio de 70.494 euros. El número de entidades integradas en grupos fiscales que obtuvieron una base imponible negativa ascendió a 18.998, alcanzando un importe de 38.921,8 millones de euros (el restante 52,8 por ciento del total), de manera que su cuantía media por declarante resultó algo superior a 2 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 19.471,4 millones de euros (el 52,4 por ciento sobre el total) correspondiente a 567.196 declarantes, lo que implicó una cuantía media de 34.329 euros, mientras que las entidades integradas en grupos obtuvieron una cuota media de 866.698 euros por cada una de las 20.405 sociedades que cumplimentaron la partida, lo que significó un importe de 17.685 millones de euros (el restante 47,6 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 25,4 por ciento en 2021, prácticamente igual al del ejercicio precedente (tipo medio del 25,5 por ciento), mientras que, para el resto de las entidades, fue del 18,6 por ciento en 2021, lo que representó una bajada de 3,2 puntos porcentuales respecto a 2020 (tipo medio del 21,8 por ciento). Ello pone de manifiesto que, a pesar de que los tipos nominales de gravamen no experimentaron cambios en 2021, los tipos medios de los dos colectivos se comportaron de manera desigual, lo que se debió a una mayor presencia de las IIC y de los fondos de pensiones en el segundo de los grupos mencionados, que fueron los principales colectivos que causaron una bajada significativa de su tipo medio en 2021, en comparación a 2020, como consecuencia de las variaciones que se originaron en la estructura de la base imponible positiva, incrementándose los pesos relativos de las entidades que soportaban tipos reducidos, en detrimento de las gravadas al tipo general e incrementado.

El importe de las minoraciones en la cuota íntegra de las entidades que formaban parte de grupos fiscales (2.469,6 millones de euros) supuso el 65,4 por ciento del importe referido a la totalidad de los declarantes (3.775,3 millones de euros). Para el resto de las entidades las minoraciones alcanzaron un importe de 1.305,7 millones de euros (el restante 34,6 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 1.317,2 millones de euros (el 59,6 por ciento del total), frente a 894,2 millones de euros que se contabilizaron para las que no formaban parte de grupo fiscal alguno (el restante 40,4 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 1.082,4 millones de euros, el 82,7 por ciento del total de las citadas deducciones (1.308,5 millones de euros), procedieron de los declarantes que formaron parte de grupos fiscales y los restantes 226,2 millones (el 17,3 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 70,1 millones de euros (el 27,4 por ciento sobre el importe total, 255,5 millones de euros), mientras que para el resto de las entidades se situó en 185,4 millones de euros (el 72,6 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 16.102,8 millones de euros (el 47 por ciento del total, 34.270,4 millones de euros), correspondiente a las 19.977 en-

tidades que cumplimentaron aquella, de modo que su cuantía media fue de 806.069 euros. En el caso de las entidades que no formaron parte de grupo alguno dicho valor medio fue de 32.181 euros, ya que su importe ascendió a 18.167,5 millones de euros (el restante 53 por ciento del total) y el número de declarantes fue de 564.542.

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 22,1 por ciento en 2021, disminuyendo en 3 décimas porcentuales respecto al ejercicio precedente (tipo efectivo del 22,4 por ciento). Esa ratio distó 5,1 puntos porcentuales del obtenido por el resto de entidades, el 17 por ciento en 2021, con una bajada de 2,9 puntos porcentuales respecto al registrado un año antes (tipo efectivo del 19,9 por ciento), de modo que se incrementó la brecha existente entre los tipos efectivos de ambos conjuntos de declarantes en 2,6 puntos porcentuales, pasando de 2,5 puntos porcentuales en 2020 a 5,1 puntos porcentuales en 2021, debido a la ampliación de la distancia de los tipos medios, que en 2020 había sido de 3,7 puntos porcentuales, hasta 6,9 puntos porcentuales en 2021, junto con la ganancia de importancia relativa de las minoraciones en la cuota íntegra en el colectivo de entidades pertenecientes a grupos, sobre todo de las deducciones por doble imposición, así como por las debidas a 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 12,7 por ciento del total, 3.042,9 millones de euros, lo aportaron las entidades pertenecientes a grupos, cuyo importe ascendió a 386,6 millones de euros, mientras que para el resto de las entidades fue de 2.656,3 millones de euros (el 87,3 por ciento sobre el total).

Por otro lado, del importe total de los pagos fraccionados (17.584,1 millones de euros) en 2021, el 37,3 por ciento (6.551,5 millones de euros) procedió de las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal y el 62,7 por ciento restante (11.032,5 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 2020 y 2021, se observa que la evolución de los pagos fraccionados fue creciente en los dos colectivos, si bien a ritmo dispares, produciéndose unas tasas del 49,5 por ciento en las entidades pertenecientes a grupos fiscales y del 18,6 por ciento en el resto.

Si de la cuota líquida se detraen los denominados pagos a cuenta se obtiene la cuota diferencial. En 2021 su importe ascendió a un total de 13.643,4 millones de euros, con un crecimiento del 24,7 por ciento respecto a 2020 (10.944,4 millones de euros), del cual el 67,2 por ciento procedía de los de-

clarantes integrantes de algún grupo fiscal. Para estos, el importe de la partida se elevó a 9.164,7 millones de euros, lo que supuso una expansión del 8,7 por ciento respecto a 2020 (8.430 millones de euros), correspondiente a 24.382 entidades, siendo su cuantía media de 375.880 euros. El número de entidades que cumplimentaron la partida y que no formaban parte de grupo fiscal alguno totalizó 767.072, acumulando una cuota diferencial por importe de 4.478.7 millones de euros y produciéndose un incremento del 78,1 por ciento respecto a 2020 (2.514,4 millones de euros), de forma que su cuantía media (5.839 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 12.605,9 millones de euros en 2021, del cual el 66,9 por ciento (8.433,4 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal y los 4.172,5 millones de euros restantes fueron consignados por los demás declarantes. En comparación a 2020, el valor de esa partida creció de manera moderada en el colectivo de las entidades pertenecientes a grupos, mientras que en las entidades no pertenecientes a grupos esa partida experimentó una subida mucho mayor, por cuanto sus tasas de variación fueron del 9,7 por ciento y del 79 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 2021, 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 59,6 por ciento (1.317,2 millones de euros) correspondió a las entidades pertenecientes a grupos y el 40,4 por ciento restante (894,2 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 447,3 millones de euros, del cual el 57,9 por ciento (259,2 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 61,2 por ciento del total de las deducciones por actividades de I+D+i (273,8 millones de euros), del cual el 58,6 por ciento (160,4 millones de euros) correspondió a las entidades pertenecientes a grupos y 113,5 millones de euros al resto de entidades. El importe total de la deducción por innovación tecnológica ascendió a 173,4 millones de euros, del cual el 57 por ciento (98,8 millones de euros) fue consignado por entidades integradas en grupos.

Cuadro I.87

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES, CON DESGLOSE ENTRE ENTIDADES PERTENECIENTES Y NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2021

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	-	70,1	-	-	185,4	-	-	255,5	-	27,4
Venta bienes corporales producidos en Canarias	33	25,2	764.775	570	19,1	33.481	603	44,3	73.502	56,9
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	5	0,4	85.020	17	1,5	87.850	22	1,9	87.207	22,2
Cooperativas especialmente protegidas	5	0,0	1.746	3.124	25,5	8.148	3.129	25,5	8.138	0,0
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	20	3,7	186.107	1.075	19,6	18.242	1.095	23,3	21.308	16,0
Prestación de servicios públicos locales	4	35,5	8.871.762	225	72,1	320.477	229	107,6	469.844	33,0
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	46	5,0	109.182	1.276	40,1	31.441	1.322	45,1	34.146	11,1
Operaciones financieras y otras	17	0,2	11.723	307	7,5	24.400	324	7,7	23.735	2,6
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.082,4	-	-	226,2	-	-	1.308,5	-	82,7
Interna:	-	475,7	-	-	100,4	-	-	576,1	-	82,6
Generada y aplicada en el ejercicio	32	177,8	5.554.811	703	48,3	68.671	735	226,0	307.523	78,6
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas)	0	0,0	-	39	0,2	4.238	39	0,2	4.238	0,0
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	297,9	-	-	51,9	-	-	349,9	-	65,2
Internacional:	-	606,7	-	-	125,8	-	-	732,5	-	82,8
Impuestos pagados en el extranjero	776	309,0	398.168	2.051	72,5	35.363	2.827	381,5	134.952	81,0
Dividendos y participaciones en beneficios	62	68,0	1.097.198	409	7,3	17.751	471	75,3	159.844	90,4
Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	229,7	-	-	46,0	-	-	275,7	-	83,3
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.317,2	-	-	894,2	-	-	2.211,3	-	59,6
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	2.941	785,2	266.968	13.037	548,6	42.080	15.978	1.333,8	83.474	58,9
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	331	7,3	22.084	977	6,0	6.108	1.308	13,3	10.151	55,1
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	259,2	-	-	188,1	-	-	447,3	-	57,9
Investigación y desarrollo	555	160,4	288.936	1.331	113,5	85.266	1.886	273,8	145.201	58,6
Innovación tecnológica	845	98,8	116.971	2.207	74,6	33.800	3.052	173,4	56.827	57,0
Producciones cinematográficas españolas	32	10,3	321.190	188	24,7	131.429	220	35,0	159.031	29,4
Espectáculos in vivo de artes escénicas y musicales	42	8,9	212.175	358	24,1	67.302	400	33,0	82.513	27,0
Acontecimientos de excepcional interés público	25	10,7	429.287	25	4,3	173.704	50	15,1	301.495	71,2
Inversión de beneficios (régimen transitorio)	0	0,0	-	8	0,1	14.449	8	0,1	14.449	0,0
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	488,7	-	-	301,3	-	-	790,0	-	61,9
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite	74	27,2	368.164	353	21,5	60.962	427	48,8	114.200	55,9
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	3.091	178,7	57.809	17.190	81,3	4.727	20.281	260,0	12.818	68,7
Inversiones en Canarias	400	170,5	426.185	5.827	102,6	17.601	6.227	273,0	43.847	62,4
Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	150	62,6	417.666	605	16,7	27.533	755	79,3	105.043	79,0
Entidades sometidas a normativa foral	73	39,3	538.379	158	52,6	332.917	231	91,9	397.847	42,8
Reversión de medidas temporales	-	51,7	-	-	20,6	-	-	72,3	-	71,5
Restantes deducciones (*)	-	2,0	-	-	50,4	-	-	52,4	-	3,7
TOTAL	-	2.469,6	-	-	1.305,7	-	-	3.775,3	-	65,4

(*) 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.

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 273 millones de euros, de los cuales el 62,4 por ciento (170,5 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

El tercer lugar en importancia cuantitativa dentro de las deducciones por inversiones y creación de empleo lo ocuparon los donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines de lucro, cuyo importe total fue de 260 millones de euros, de los cuales el 68,7 por ciento (178,7 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

Respecto al importe total de las deducciones por doble imposición (1.308,5 millones de euros) el reparto fue bastante desequilibrado, de manera que las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal dedujeron un monto de 1.082,4 millones de euros (el 82,7 por ciento) y las entidades no pertenecientes a grupos aplicaron una cantidad de 226,2 millones de euros (el restante 17,3 por ciento).

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 606,7 millones de euros (el 56,1 por ciento del total de las deducciones por doble imposición), mientras que para el resto de declarantes dicha cantidad ascendió a 125,8 millones de euros (el 55,6 por ciento del total), de forma que la proporción que supusieron las primeras respecto del total fue del 82,8 por ciento.

Por su parte, el monto total de las deducciones por doble imposición interna fue de 576,1 millones de euros en 2021, del cual, 475,7 millones de euros correspondieron a las entidades pertenecientes a grupos, es decir, el 82,6 por ciento de la cantidad total.

Del importe agregado de las bonificaciones, que totalizó 255,5 millones de euros, el 72,6 por ciento lo aportaron las entidades que no formaron parte de grupos fiscales.

Asimismo, se subraya que solo hubo una bonificación cuyo importe total quedó, en su mayor proporción, explicado por las cantidades declaradas por las entidades que se integraban en grupos. En concreto, la bonificación por la venta de bienes corporales producidos en Canarias, cuyo importe total ascendió a 44,3 millones de euros, procedió en un 56,9 por ciento del citado colectivo (25,2 millones de euros), correspondiente a 33 declarantes, lo que implicó una cuantía media próxima a 0,8 millones de euros.

Por último, en la bonificación aplicada por las entidades que prestaron servicios públicos locales la representatividad de las sociedades que for-

maban 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 35,5 millones de euros (el 33 por ciento del importe total de esta bonificación, que ascendió a 107,6 millones de euros) y una cuantía media cercana a 8,9 millones de euros, mientras que las demás entidades que la aplicaron, cuyo número fue de 225, aportaron 72,1 millones de euros (el 67 por ciento restante) y su cuantía media fue de 320.477 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 0,03 por ciento, y a las operaciones financieras y otras, con el 2,6 por ciento.

2.3.2.1.12. *Resumen de los resultados de las declaraciones individuales*

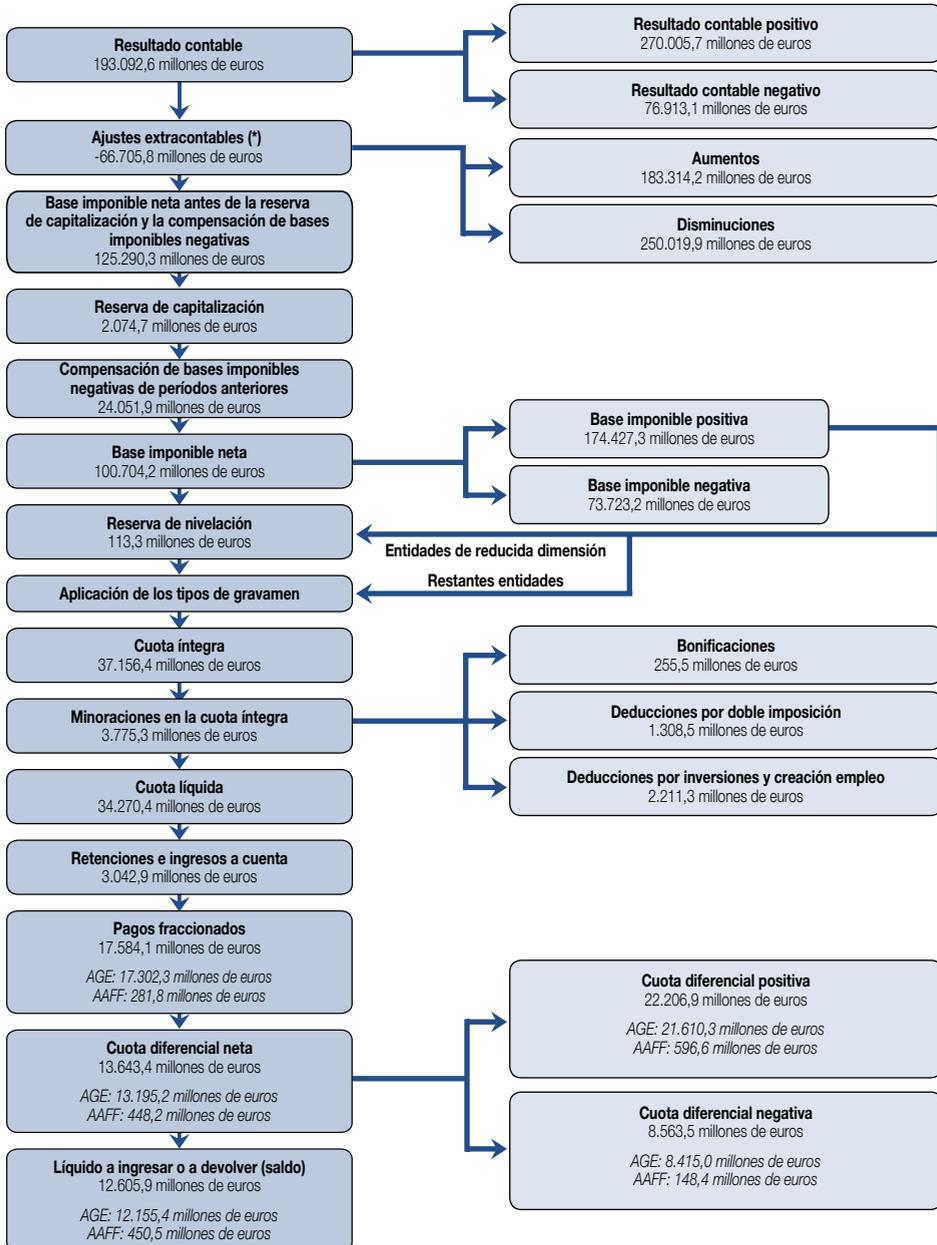
Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2021 de las declaraciones individuales presentadas por el colectivo integrado por la totalidad de los contribuyentes se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.25, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, 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 anterior hay que tener en cuenta, además de los eventuales errores de cumplimentación que no hayan podido ser subsanados, lo siguiente:

- Al sumar el resultado contable, 193.092,6 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, -66.705,8 millones de euros, se obtiene un resultado de 126.386,8 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, 125.290,3 millones de euros. Esta discrepancia estadística (1.096,5 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.

Gráfico 1.25

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (DECLARACIONES INDIVIDUALES). EJERCICIO 2021



(*) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS y al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos a los grupos fiscales.

- Al minorar la base imponible neta antes de aplicar la reserva de capitalización y las compensaciones de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores, 125.290,3 millones de euros, en los importes de dicha reserva y esas compensaciones, 2.074,7 y 24.051,9 millones de euros, respectivamente, se obtiene un resultado de 99.163,7 millones de euros, cifra que no coincide con el importe que figura como base imponible neta antes de la reserva de nivelación, 100.704,2 millones de euros. Esta discrepancia estadística (1.540,4 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, 37.156,4 millones de euros, y el importe global de todas las minoraciones sobre esta, 3.775,3 millones de euros, ascendió a 33.381,1 millones de euros, en lugar de la cuota líquida de 34.270,4 millones de euros que figura en el esquema de liquidación. La discrepancia estadística (889,3 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 2021 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

2021, 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 2021**
(Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. Número total de grupos	6.628		
2. Suma de bases imponibles individuales sin consolidar	6.595	36.185,6	5.486.821
2.1. Base imponible positiva	5.004	50.392,5	10.070.445
2.2. Base imponible negativa	1.591	14.206,9	8.929.557
3. Correcciones:	-	-912,8	-
3.1. A la suma de bases imponibles individuales	-	52,5	-
3.2. A la base imponible consolidada	-	-965,3	-
4. Base imponible consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	6.590	35.273,4	5.352.561
5. Reserva de capitalización	-	822,2	-
6. Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	-	4.764,7	-
7. Base imponible neta consolidada	5.929	29.686,5	5.007.000
7.1. Base imponible positiva	4.323	43.713,7	10.111.879
7.2. Base imponible negativa	1.606	14.027,1	8.734.215
8. Reserva de nivelación	-	21,7	-
9. Cuota íntegra	4.331	11.040,4	2.549.167
10. Tipo medio	-	25,26%	-
11. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.564,0	-
11.1. Bonificaciones	-	86,1	-
11.2. Deducciones por doble imposición	-	1.086,9	-
11.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.391,0	-
12. Cuota líquida	4.174	8.476,5	2.030.786
13. Tipo efectivo	-	19,55%	-
14. Retenciones e ingresos a cuenta	-	462,7	-
15. Pagos fraccionados	-	14.269,4	-
16. Cuota diferencial	5.922	-6.255,5	-1.056.318
17. Líquido a ingresar o devolver	5.929	-6.184,4	-1.043.084

Por otro lado, el cuadro I.89 muestra una comparativa de la variación experimentada en las principales magnitudes analizadas entre los ejercicios 2020 y 2021.

Cuadro I.89

EVOLUCIÓN DE LOS IMPORTES DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2020 Y 2021
(Millones de euros)

Concepto	Importe		% Tasa de variación (*)
	2020	2021	
1. Suma de bases imponibles individuales sin consolidar	13.250,0	36.185,6	173,1
1.1. Base imponible positiva	34.649,9	50.392,5	45,4
1.2. Base imponible negativa	21.399,9	14.206,9	-33,6
2. Correcciones:	-1.562,3	-912,8	41,6
2.1. A la suma de bases imponibles individuales:	-2.732,5	52,5	101,9
2.1.1. Por diferimiento de resultados internos	572,9	-360,0	-162,8
2.1.2. Otras correcciones	-3.305,4	412,5	112,5
2.2. A la base imponible consolidada	1.170,2	-965,3	-182,5
3. Base imponible consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	11.688,4	35.273,4	201,8
4. Reserva de capitalización	574,3	822,2	43,2
5. Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	2.469,1	4.764,7	93,0
6. Base imponible neta consolidada	9.977,0	29.686,5	197,6
6.1. Base imponible positiva	29.651,1	43.713,7	47,4
6.2. Base imponible negativa	19.674,1	14.027,1	-28,7
7. Reserva de nivelación	3,9	21,7	460,2
8. Cuota íntegra	7.491,6	11.040,4	47,4
9. Tipo medio	25,27%	25,26%	-0,01
10. Minoraciones en la cuota íntegra	1.660,6	2.564,0	54,4
10.1. Bonificaciones	74,9	86,1	14,8
10.2. Deducciones por doble imposición	541,3	1.086,9	100,8
10.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	1.044,4	1.391,0	33,2
11. Cuota líquida	5.831,2	8.476,5	45,4
12. Tipo efectivo	17,75%	19,55%	1,80
13. Retenciones e ingresos a cuenta	384,0	462,7	20,5
14. Pagos fraccionados	7.619,7	14.269,4	87,3
15. Cuota diferencial	-2.174,1	-6.255,5	-187,7
16. Líquido a ingresar o devolver	-1.588,1	-6.184,4	-289,4

(*) Salvo en los tipos medio y efectivo, para los que figuran las diferencias porcentuales.

El número total de grupos declarantes en el ejercicio 2021 fue de 6.628, mientras que en 2020 había sido de 6.221, por lo que se produjo un aumento absoluto de 407 y una tasa de variación del 6,5 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 2021, dicha suma, expresada en términos netos, alcanzó el importe de 36.185,6 millones de euros, mientras que en 2020 había sido de 13.250 millones de euros, de manera que se produjo una expansión del 173,1 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 34.649,9 millones de euros en 2020 y de 50.392,5 millones de euros en 2021, lo que implicó un incremento del 45,4 por ciento. Por el contrario, la suma negativa de bases imponibles experimentó una bajada del 33,6 por ciento, ya que pasó de 21.399,9 millones de euros en 2020 a 14.206,9 millones de euros en 2021.

El saldo total de las correcciones a las bases imponibles, comprendiendo tanto las individuales como las consolidadas de los grupos, que se detallan más adelante en un cuadro específico, alcanzó en 2021 el importe de -912,8 millones de euros, mientras que en 2020 había totalizado -1.562,3 millones de euros, lo que supuso un incremento del 41,6 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 positivo de 52,5 millones de euros en 2021 y se incrementaron en el 101,9 por ciento respecto al ejercicio precedente (-2.732,5 millones de euros), mientras que el saldo neto de las segundas fue negativo por importe de 965,3 millones de euros y disminuyó un 182,5 por ciento respecto a 2020 (1.170,2 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 360 millones de euros, con una contracción del 162,8 por ciento respecto a 2020 (572,9 millones de euros), y, por otro lado, las restantes correcciones, cuyo saldo fue negativo por importe de 412,5 millones de euros, lo que supuso un 112,5 por ciento más que en 2020 (-3.305,4 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 35.273,4 millones de eu-

ros en 2021 para el conjunto de 6.590 grupos (cuantía media de 5,4 millones de euros, aproximadamente), mientras que en 2020 dicho saldo había sido de 11.688,4 millones de euros, lo que significa un crecimiento del 201,8 por ciento.

La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de capitalización se situó en 822,2 millones de euros, creciendo un 43,2 por ciento respecto al ejercicio precedente (574,3 millones de euros), en tanto que la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, cuyo importe había sido de 2.469,1 millones de euros en el año 2020, se cifró en 4.764,7 millones de euros en 2021, de manera que su tasa de variación entre ambos ejercicios fue del 93 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 29.686,5 millones de euros en 2021, correspondiente a 5.929 grupos, resultando, de este modo, una media superior a 5 millones de euros, mientras que en el ejercicio 2020 el saldo de dicha magnitud había sido de 9.977 millones de euros, lo que tradujo en un crecimiento del 197,6 por ciento en 2021. Por su parte, el importe de la base imponible positiva ascendió a 43.713,7 millones de euros (29.651,1 millones de euros en 2020), produciéndose, por tanto, un incremento del 47,4 por ciento en 2021, de forma que la cuantía media se acercó a 10,1 millones de euros, al haberse cumplimentado por 4.323 grupos. En cuanto a la base imponible negativa, su importe se cifró en 14.027,1 millones de euros en 2021, correspondiente a 1.606 grupos, lo que supuso una media de alrededor de 8,7 millones de euros. En 2020 dicho importe había sido de 19.674,1 millones de euros, produciéndose, por consiguiente, una contracción del 28,7 por ciento en 2021.

La cuota íntegra de los grupos en 2021 totalizó 11.040,4 millones de euros, de manera que su cuantía media ascendió a más de 2,5 millones de euros, correspondiente a 4.331 grupos. Esta cuota experimentó en 2021 un crecimiento del 47,4 por ciento respecto a 2020 (7.491,6 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 2021, era del 25 por ciento (igual que en 2020), 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 2020 había sido del 25,27 por ciento y en 2021 se redujo en 1 centésima porcentual, ya que se situó en el 25,26 por ciento, siendo 27 y 26 centésimas 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 minoran 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 1.660,6 millones de euros en 2020 y de 2.564 millones de euros en 2021, lo que supuso un incremento del 54,4 por ciento.

Dentro de tales minoraciones, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron prevalentes en 2021. Así, su importe ascendió a 1.391 millones de euros, produciéndose un crecimiento del 33,2 por ciento respecto a 2020 (1.044,4 millones de euros). En segundo lugar, por su importancia cuantitativa, se encontraban las deducciones por deducciones por doble imposición, que se incrementaron el 100,8 por ciento en 2021 respecto a 2020, al pasar de 541,3 a 1.086,9 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 14,8 por ciento, ya que su importe fue de 74,9 millones de euros en 2020 y de 86,1 millones de euros en 2021.

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 2021, esta cuota alcanzó el importe de 8.476,5 millones de euros, correspondiente a 4.174 grupos, lo que supuso un valor medio algo superior a 2 millones de euros. En el período 2020, el importe de la cuota líquida había sido de 5.831,2 millones de euros, produciéndose, de este modo, una tasa de variación del 45,4 por ciento en 2021.

El tipo efectivo de gravamen en 2021 fue del 19,6 por ciento, registrándose un aumento de 1,8 puntos porcentuales respecto al ejercicio 2020 (el 17,8 por ciento), lo cual se explica por una expansión de la base imponible positiva (el 47,4 por ciento) que fue algo más acusada que la registrada en la cuota líquida (el 45,4 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 deduccio-

nes 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 62,4 por ciento entre 2020 y 2021, variación que distó en 15 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 20,5 por ciento en 2021 (462,7 millones de euros) respecto al año anterior (384 millones de euros).

A su vez, el importe de los pagos fraccionados en 2021 se situó en 14.269,4 millones de euros, mientras que en 2020 había sido de 7.619,7 millones de euros, produciéndose así un crecimiento del 87,3 por ciento, lo que se debió a sustanciales subidas a lo largo del año, con unas tasas del 102 por ciento en el primer pago y del 118 por ciento en el segundo pago, seguida de una subida más moderada (tasa del 20 por ciento) en el tercer pago.

La cuota diferencial neta alcanzó en 2021 el importe de -6.255,5 millones de euros, lo cual supuso una caída del 187,7 por ciento respecto a 2020 (-2.174,1 millones de euros). Esa contracción se produjo fundamentalmente como consecuencia de la combinación del incremento del 45,4 por ciento registrado en la cuota líquida y del crecimiento del 87,3 por ciento correspondiente a los pagos fraccionados, lo que alteró significativamente la distribución temporal de la carga impositiva soportada por los grupos fiscales. En 2021, la cuota diferencial media fue cercana a -1,1 millones de euros, correspondiente a 5.922 grupos.

Por último, el saldo del importe líquido a ingresar o a devolver se cifró en -6.184,4 millones de euros en 2021 (-1.588,1 millones de euros en 2020), produciéndose, por tanto, un descenso del 289,4 por ciento respecto al ejercicio anterior. Su cuantía media fue próxima a -1 millón de euros en 2021, correspondiente a 5.929 declaraciones.

2.3.2.2.2. *Detalle de las correcciones a la suma de bases imposables individuales de los grupos*

En el cuadro I.90 se muestran los datos estadísticos del detalle de las correcciones a la suma de bases imposables individuales de los grupos en régimen de consolidación fiscal en el período impositivo 2021.

Dichas correcciones tienen por objeto eliminar de la suma de bases imposables 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 2021 (Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. Subtotal de correcciones por diferimiento de resultados internos	1.039	-360,0	-346.459
1.1. Eliminación de resultados por operaciones internas de existencias	311	-426,2	-1.370.382
1.2. Incorporación de resultados por operaciones internas de existencias	253	399,1	1.577.497
1.3. Eliminación de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable	354	-204,2	-576.954
1.4. Incorporación de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable	580	238,8	411.703
1.5. Eliminación de resultados por transmisiones internas de instrumentos de patrimonio	24	-7,2	-300.008
1.6. Incorporación de resultados por transmisiones internas de instrumentos de patrimonio	15	32,8	2.189.594
1.7. Restantes correcciones ⁽¹⁾	-	-393,1	-
2. Subtotal de otras correcciones	261	412,5	1.580.345
2.1. Eliminación de dividendos internos del grupo fiscal susceptibles de deducción por doble imposición	97	-244,8	-2.523.866
2.2. Incorporación de deterioros de valor de participaciones en fondos propios de empresas del grupo fiscal, eliminados en ejercicios anteriores	56	257,4	4.596.024
2.3. Restantes correcciones ⁽²⁾	139	399,9	2.877.034
TOTAL	-	52,5	-

⁽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 2021 el importe total de estas correcciones, como se indicó antes, fue de 52,5 millones de euros, produciéndose una tasa de variación del 101,9 por ciento respecto a 2020 (-2.732,5 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 412,5 millones de euros, con una tasa de variación del 112,5 por ciento respecto a 2020 (-3.305,4 millones de euros), y habiéndose declarado por 261 grupos, lo que implicó una media próxima a 1,6 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 im-

porte de -360 millones de euros, cantidad inferior al saldo registrado el año anterior (572,9 millones de euros), de manera que su tasa de variación fue del -162,8 por ciento; su valor medio se situó en menos de -0,3 millones de euros, correspondiente a 1.039 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 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 257,4 millones de euros y una tasa de variación del 113,4 por ciento respecto a 2020 (-1.922,9 millones de euros), correspondiente a 56 grupos, lo que implicó una media cercana a 4,6 millones de euros.

También tuvieron gran importancia cuantitativa 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 -244,8 millones de euros en 2021, lo que supuso una subida del 76,9 por ciento respecto a 2020 (-1.061,3 millones de euros), siendo consignados por 97 grupos y con una cuantía media próxima a -2,5 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 existencias, con un importe de -426,2 millones de euros en 2021, siendo del mismo signo negativo en 2020 (-431 millones de euros); su media en 2021 se aproximó a -1,4 millones de euros, correspondientes a 311 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 2021.

Cuadro I.91

**MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA DE LOS GRUPOS
EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2021**
(Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. BONIFICACIONES	-	86,1	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	31	28,2	909.713
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	6	8,2	1.371.020
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	28	7,2	258.510
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	48	6,9	143.475
Restantes bonificaciones ⁽¹⁾	-	35,5	-
2. DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.086,9	-
Interna	-	479,8	-
Generada y aplicada en el ejercicio	32	177,8	5.556.256
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas) y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	302,0	-
Internacional	-	607,1	-
Impuestos pagados en el extranjero	467	309,4	662.512
Dividendos y participaciones en beneficios	51	68,0	1.334.268
Transparencia fiscal y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	229,7	-
3. DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.391,0	-
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	1.506	797,2	529.324
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	188	7,3	38.903
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	265,4	-
Investigación y desarrollo	399	165,1	413.889
Innovación tecnológica	527	100,3	190.337
Producciones cinematográficas españolas	31	10,3	331.551
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	38	8,9	234.510
Acontecimientos de excepcional interés público	19	10,7	564.851
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	494,5	-
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	61	27,3	448.264
Investigación y desarrollo	-	20,1	-
Innovación tecnológica	-	7,2	-
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	1.717	179,3	104.409
Inversiones en Canarias	171	170,5	996.923
Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	110	62,6	569.544
Entidades sometidas a normativa foral	98	97,4	994.130
Reversión de medidas temporales:	-	52,0	-
Limitación a las amortizaciones	1.799	41,6	23.140
Actualización de balances	212	10,4	49.064
Restantes deducciones ⁽²⁾	-	4,6	-
TOTAL	-	2.564,0	-

⁽¹⁾ Dichas bonificaciones son las relativas a: cooperativas especialmente protegidas, prestación de servicios públicos locales, operaciones financieras y otras.

⁽²⁾ Suma de las deducciones por: producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras; apoyo fiscal a la inversión y otras; 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 2021, como ya se señaló, ascendió a 2.564 millones de euros, con un incremento del 54,4 por ciento respecto a 2020 (1.660,6 millones de euros), generándose así un recorte del 23,2 por ciento de la cuota íntegra en 2021 (el 22,2 por ciento en 2020). Dentro del conjunto de minoraciones, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron las de mayor incidencia cuantitativa, al representar el 54,3 por ciento del total, con un importe de 1.391 millones de euros y una expansión del 33,2 por ciento respecto a 2020 (1.044,4 millones de euros), seguidas de las deducciones por doble imposición, con un importe de 1.086,9 millones de euros, duplicándose respecto a 2020 (541,3 millones de euros), y suponiendo el 42,4 por ciento del importe total. Las bonificaciones, por su parte, alcanzaron un importe de 86,1 millones de euros, el restante 3,4 por ciento del total, con un aumento del 14,8 por ciento respecto a 2020 (74,9 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, cuyo importe total fue de 494,5 millones de euros en 2021, experimentando un crecimiento del 46,7 por ciento respecto a 2020 (337,2 millones de euros). Dicha cantidad representó el 62 por ciento del total de los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo, cuyo importe global fue de 797,2 millones de euros en 2021, lo que supuso una expansión del 38,6 por ciento respecto a 2020 (575,2 millones de euros).

En segundo lugar, resaltaron las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límites, con un importe de 265,4 millones de euros, un 20,3 por ciento más que en 2020 (220,7 millones de euros), lo que representó el 33,3 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 165,1 millones de euros, lo que supuso un aumento del 26,8 por ciento respecto a 2020 (130,3 millones de euros), en tanto que los restantes 100,3 millones de euros, con un incremento del 10,9 por ciento respecto a 2020 (90,5 millones de euros), quedaron explicados por la deducción por innovación tecnológica. En 2021, el importe total de las deducciones por actividades de I+D+i se elevó a 355,6 millones de euros, con un crecimiento del 20,3 por ciento respecto a 2020 (295,7 millones de euros), de los cuales 27,3 millones de euros correspondieron al régimen opcional de las deducciones por actividades de I+D+i excluidas del límite (12,8 millones de euros en 2020) y 62,8 millones de euros al abono de dichas deducciones por insuficiencia de cuota (62,1 millones de euros en 2020).

En tercer lugar, cabe destacar la deducción por donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos, que minoró la cuota íntegra del impuesto en 179,3 millones de euros, correspondiente a 1.717 grupos y con una cuantía media de 104.409 euros. El importe de esta deducción creció el 21,9 por ciento en 2021 respecto al ejercicio precedente (147,1 millones de euros).

En cuarto lugar, por orden de importancia cuantitativa en 2021, hay que citar las deducciones por inversiones en Canarias, que fueron aplicadas por 171 declarantes en 2021, ascendiendo su importe a un total de 170,5 millones de euros, con un crecimiento del 60,3 por ciento respecto a 2020 (106,4 millones de euros), de manera que su media fue cercana a 1 millón de euros.

El quinto lugar en importancia cuantitativa en 2021 lo ocuparon las deducciones específicas de los grupos sometidos a la normativa foral, cuyo importe se elevó a 97,4 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 34,2 por ciento respecto a 2020 (72,6 millones de euros). El número de entidades que aplicaron esta deducción fue de 98, un 16,7 por ciento más que en 2020, y, por tanto, su media por contribuyente se cifró en casi 1 millón de euros, registrándose una subida del 15 por ciento.

En sexto lugar es preciso aludir a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en régimen transitorio, que alcanzó un importe de 62,6 millones de euros, con un decrecimiento del 18,7 por ciento respecto a 2020 (77,1 millones de euros), siendo aplicadas por 110 grupos, a los que correspondió una cuantía media cercana a 0,6 millones de euros.

El séptimo lugar en importancia cuantitativa lo ocuparon las deducciones por reversión de medidas temporales, que totalizaron 52 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 10 por ciento respecto a 2020 (47,3 millones de euros), debido a la caída en la limitación de amortizaciones, cuya tasa fue del -9,2 por ciento, pasando de 45,9 millones de euros en 2020 a 41,6 millones de euros en 2021, unido al aumento de la actualización de balances, que creció el 630,7 por ciento, desde 1,4 millones de euros en 2020 hasta 10,4 millones de euros en 2021.

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 607,1 millones de euros, produciéndose un incremento del 152,2 por ciento respecto a 2020 (240,7 millones de euros) y representando el 55,9 por ciento del total de las deducciones por doble imposición. El 44,1 por ciento restante correspondió a las deducciones por doble imposición interna, que experimentaron un incremento del 59,6 por ciento respecto al ejercicio precedente, al alcanzar el importe de 479,8 millones de euros en 2021 (300,6 millones de euros en 2020).

Por último, en el capítulo de las bonificaciones, cuyo importe total fue de 86,1 millones de euros en 2021, 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 31 grupos y con un importe de 28,2 millones de euros, lo que supuso un incremento del 88,6 por ciento respecto a 2020 (15 millones de euros) y se tradujo en una cuantía media ligeramente superior a 0,9 millones de euros por grupo.

2.3.2.2.4. *Resumen de los resultados obtenidos por los grupos*

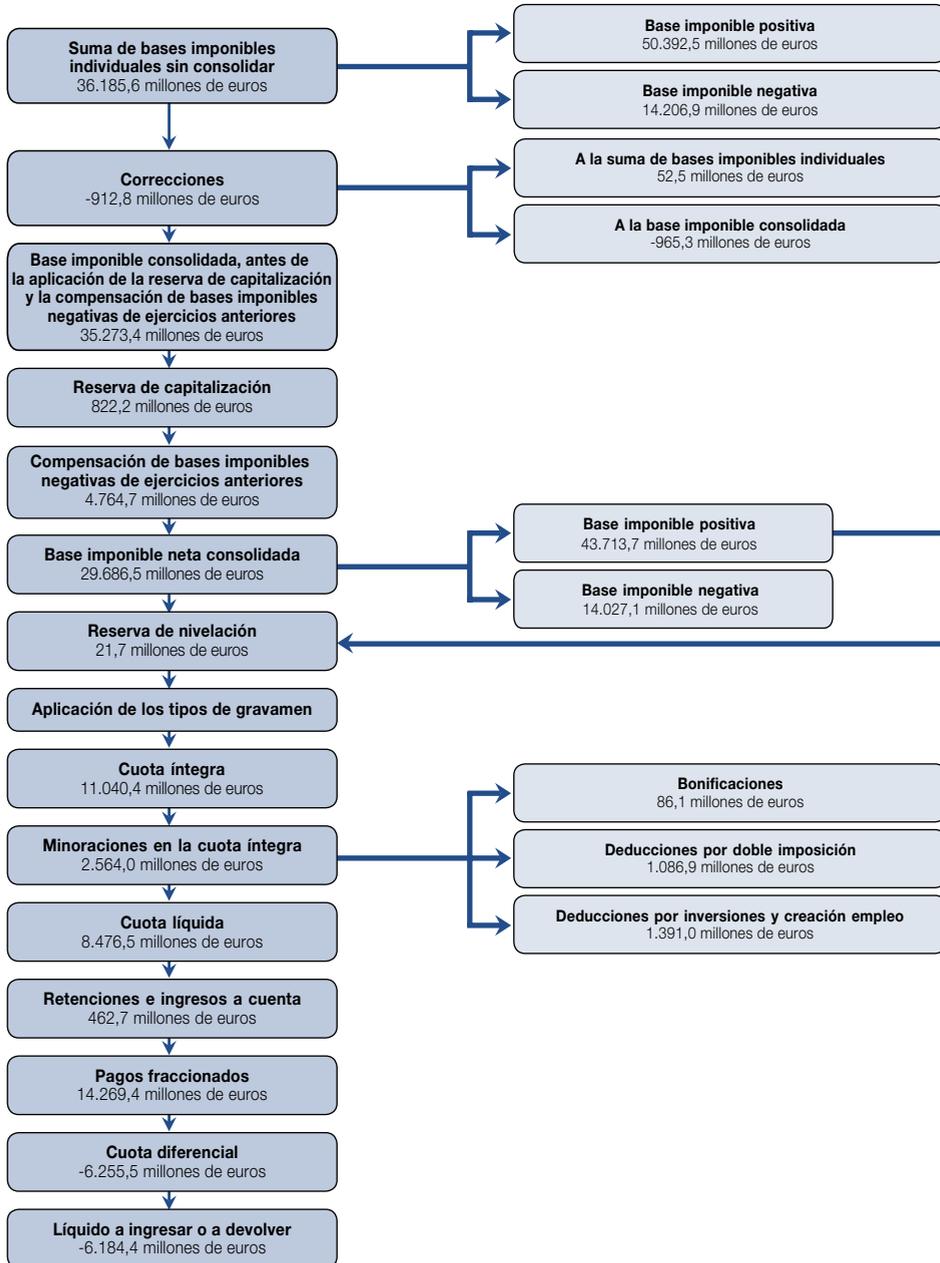
Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2021 de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos en régimen de consolidación fiscal se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.26, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, 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, 36.185,6 millones de euros, y las correcciones a la suma de bases imponibles, -912,8 millones de euros, se obtiene un resultado de 35.272,8 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, 35.273,4 millones de euros. Esta pequeña discrepancia (0,6 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 -71,1 millones de euros que se obtiene entre la cuota diferencial, -6.255,5 millones de euros, y el saldo de la cantidad líquida a ingresar o devolver, -6.184,4 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 2021



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 2021. 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 2020 y 2021.

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 2021. 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 2020 y 2021.

El número total de declarantes en el ejercicio 2021 que se obtiene sumando los números de grupos en régimen de consolidación fiscal y de las entidades no pertenecientes a grupos fue de 1.643.703, un 1,7 por ciento más que en 2020 (1.615.673), del cual el número de grupos fue de 6.628, creciendo el 6,5 por ciento respecto al ejercicio precedente (6.221), y el número de las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno fue de 1.637.075, con una tasa del 1,7 por ciento respecto al año anterior (1.609.452).

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 126.172 millones de euros, lo que supuso su triplicación respecto a 2020 (42.769,1 millones de euros). De dicha cantidad, el 28 por ciento (35.273,4 millones de euros) lo aportaron los grupos fiscales, mientras que las entidades no pertenecientes a grupo alguno contribuyeron con el 72 por ciento restante (90.898,6 millones de euros).

Cuadro I.92

**PRINCIPALES MAGNITUDES CONSOLIDADAS, CON DESGLOSE
ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS.
IS 2021**

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	6.628			1.637.075			1.643.703			-
2. Base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas	6.590	35.273,4	5.352.561	1.300.436	90.898,6	69.899	1.307.026	126.172,0	96.534	28,0
3. Reserva de capitalización	-	822,2	-	96.469	1.258,0	13.040	-	2.080,2	-	39,5
4. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	-	4.764,7	-	333.282	19.573,8	58.730	-	24.338,5	-	19,6
5. Base imponible neta	5.929	29.686,5	5.007.000	1.070.251	70.067,2	65.468	1.076.180	99.753,7	92.692	29,8
5.1. Base imponible positiva	4.323	43.713,7	10.111.879	576.569	104.868,6	181.884	580.892	148.582,3	255.783	29,4
5.2. Base imponible negativa	1.606	14.027,1	8.734.215	493.682	34.801,4	70.494	495.288	48.828,6	98.586	28,7
6. Reserva de nivelación	-	21,7	-	-	114,9	-	-	136,6	-	15,9
7. Cuota íntegra	4.331	11.040,4	2.549.167	567.196	19.471,4	34.329	571.527	30.511,9	53.387	36,2
8. Tipo medio	-	25,26%	-	-	18,57%	-	-	20,54%	-	-
9. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.564,0	-	-	1.305,7	-	-	3.869,7	-	66,3
9.1. Bonificaciones	-	86,1	-	-	185,4	-	-	271,4	-	31,7
9.2. Deducciones por doble imposición	-	1.086,9	-	-	226,2	-	-	1.313,1	-	82,8
9.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.391,0	-	-	894,2	-	-	2.285,2	-	60,9
10. Cuota líquida	4.174	8.476,5	2.030.786	564.542	18.167,5	32.181	568.716	26.644,0	46.849	31,8
11. Tipo efectivo	-	19,55%	-	-	17,03%	-	-	17,77%	-	-
12. Retenciones e ingresos a cuenta	-	462,7	-	-	2.656,3	-	-	3.119,0	-	14,8
13. Pagos fraccionados	-	14.269,4	-	-	11.032,5	-	-	25.301,9	-	56,4
14. Cuota diferencial	5.922	-6.255,5	-1.056.318	767.072	4.478,7	5.839	772.994	-1.776,8	-2.299	352,1
15. Líquido a ingresar o devolver	5.929	-6.184,4	-1.043.084	764.839	4.172,5	5.455	770.768	-2.012,0	-2.610	307,4

La reducción de la base imponible por dotaciones a la reserva de capitalización ascendió a un total de 2.080,2 millones de euros en 2021, produciéndose un crecimiento del 25,7 por ciento respecto a 2020 (1.654,7 millones de euros). Esta expansión se distribuyó en 2021 entre los grupos fiscales, con un importe de 822,2 millones de euros (el 39,5 por ciento del total) y una tasa del 43,2 por ciento respecto al ejercicio anterior, y las restantes entidades, con un monto de 1.258 millones de euros (el 60,5 por ciento restante), el cual supuso un incremento del 16,4 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 2020 Y 2021
(Millones de euros)

Concepto	Importe						% Tasa de variación(*)		
	2020			2021			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	11.688,4	31.080,7	42.769,1	35.273,4	90.898,6	126.172,0	201,8	192,5	195,0
2. Reserva de capitalización	574,3	1.080,3	1.654,7	822,2	1.258,0	2.080,2	43,2	16,4	25,7
3. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	2.469,1	10.303,1	12.772,2	4.764,7	19.573,8	24.338,5	93,0	90,0	90,6
4. Base imponible neta	9.977,0	19.702,8	29.679,8	29.686,5	70.067,2	99.753,7	197,6	255,6	236,1
4.1. Base imponible positiva	29.651,1	68.149,6	97.800,7	43.713,7	104.868,6	148.582,3	47,4	53,9	51,9
4.2. Base imponible negativa	19.674,1	48.446,8	68.121,0	14.027,1	34.801,4	48.828,6	-28,7	-28,2	-28,3
5. Reserva de nivelación	3,9	127,7	131,5	21,7	114,9	136,6	460,2	-10,0	3,8
6. Cuota íntegra	7.491,6	14.859,8	22.351,5	11.040,4	19.471,4	30.511,9	47,4	31,0	36,5
7. Tipo medio	25,27%	21,80%	22,85%	25,26%	18,57%	20,54%	-0,01	-3,23	-2,32
8. Minoraciones en la cuota íntegra	1.680,6	1.087,3	2.747,9	2.564,0	1.305,7	3.869,7	54,4	20,1	40,8
8.1. Bonificaciones	74,9	158,4	233,3	86,1	185,4	271,4	14,8	17,0	16,3
8.2. Deducciones por doble imposición	541,3	225,3	766,6	1.086,9	226,2	1.313,1	100,8	0,4	71,3
8.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	1.044,4	703,6	1.748,0	1.391,0	894,2	2.285,2	33,2	27,1	30,7
9. Cuota líquida	5.831,2	13.775,1	19.606,3	8.476,5	18.167,5	26.644,0	45,4	31,9	35,9
10. Tipo efectivo	17,75%	19,94%	19,28%	19,55%	17,03%	17,77%	1,81	-2,91	-1,50
11. Retenciones e ingresos a cuenta	384,0	1.959,4	2.343,4	462,7	2.656,3	3.119,0	20,5	35,6	33,1
12. Pagos fraccionados	7.619,7	9.301,3	16.920,9	14.269,4	11.032,5	25.301,9	87,3	18,6	49,5
13. Cuota diferencial	-2.174,1	2.514,4	340,3	-6.255,5	4.478,7	-1.776,8	-187,7	78,1	-622,2
14. Líquido a ingresar o devolver	-1.588,1	2.331,4	743,3	-6.184,4	4.172,5	-2.012,0	-289,4	79,0	-370,7

(*) Salvo en los tipos medio y efectivo, para los que figuran las diferencias porcentuales.

En cuanto a las compensaciones de bases imponibles negativas de períodos anteriores, su importe total alcanzó 24.338,5 millones de euros en 2021, con una tasa de variación del 90,6 por ciento respecto a 2020 (12.772,2 millones de euros). Las entidades no pertenecientes a grupos aplicaron compensaciones por un valor de 19.573,8 millones de euros (el 80,4 por ciento del total), creciendo el 90 por ciento respecto a 2020, mientras que los grupos lo hicieron por un monto de 4.764,7 millones euros (el 19,6 por ciento restante), cantidad que se tradujo en un crecimiento del 93 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 99.753,7 millones de euros en 2021, produciéndose una subida del 236,1 por ciento respecto a 2020 (29.679,8 millones de euros), correspondiente a cerca de 1,1 millones de declarantes, obteniéndose una cuantía media de 92.692 euros. El 29,8 por ciento del importe total, 29.686,5 millones de euros (tasa del 197,6 por ciento), fue aportado por los grupos fiscales. El número de grupos que consignó la partida fue de 5.929, de forma que la base imponible neta media fue superior a 5 millones de euros. Por tanto, el importe de dicha base imponible para las entidades que no formaron parte de grupos fiscales fue de 70.067,2 millones de euros, lo que representó el 70,2 por ciento del total y supuso una expansión del 255,6 por ciento respecto al ejercicio anterior, correspondiendo a cerca de 1,1 millones de declarantes con una cuantía media de 65.468 euros. En el período impositivo 2020, el importe de la base imponible neta se había situado en un total de 29.679,8 millones de euros, con una distribución de 9.977 millones de euros (el 33,6 por ciento del total) y 19.702,8 millones de euros (el 66,4 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 2021.

Al desglosar la base imponible neta consolidada entre sus componentes de signo positivo y negativo se observa que las proporciones que, en el ejercicio 2021, representaron los grupos sobre el total fueron del 29,4 y 28,7 por ciento, respectivamente, repartos que fueron semejantes a los resultantes en 2020 (30,3 y 28,9 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 148.582,3 millones de euros, correspondiente a 580.892 declarantes, resultando así una cantidad media de 255.783 euros. Como quiera que dicha base imponible positiva había totalizado 97.800,7 millones de euros en 2020, se infiere que en 2021 se produjo un incremento del 51,9 por ciento.

En el período impositivo 2020, la base imponible negativa había alcanzado un valor de 68.121 millones de euros. Por su parte, en 2021, un total de 495.288 declarantes consignaron una base imponible negativa, cuyo importe se situó en 48.828,6 millones de euros, registrándose, por consiguiente, un descenso del 28,3 por ciento respecto a 2020, de forma que la cuantía media asociada fue de 98.586 euros en 2021, frente a 116.072 euros en 2020, es decir, un 15,1 por ciento menos.

La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de nivelación a que tienen derecho las ERD ascendió a 136,6 millones de euros en 2021, produciéndose una subida del 3,8 por ciento respecto a 2020, de los cuales 114,9 millones de euros (el 84,1 por ciento del total, y una

tasa del -10 por ciento) correspondieron a las entidades no pertenecientes a grupo alguno, y 21,7 millones de euros (el 15,9 por ciento y una tasa del 460,2 por ciento) a los grupos fiscales.

En 2020, el importe de la cuota íntegra consolidada había totalizado de 22.351,5 millones de euros, mientras que en 2021 fue un 36,5 por ciento superior al alcanzarse un valor de 30.511,9 millones de euros, correspondiente a 571.527 declarantes, con una cuantía media de 53.387 euros. El 36,2 por ciento de dicho importe total lo aportaron los grupos (el 33,5 por ciento en 2020).

De este modo, el tipo medio de gravamen fue del 20,5 por ciento en 2021, cayendo 2,3 puntos porcentuales respecto a 2020 (22,8 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 y, especialmente, por un mayor peso relativo de las entidades que tributaban a tipos reducidos o nulo, en detrimento de aquellas que estaban sujetas a los tipos general e incrementado, sin que en 2021 se hubiera introducido modificación alguna en materia de los tipos nominales de gravamen, como se ha venido reiterando. El descenso del tipo medio de gravamen en 2021 se produjo exclusivamente en las entidades no pertenecientes a grupos fiscales, el cual fue de 3,2 puntos porcentuales, pasando del 21,8 por ciento en 2020 al 18,6 por ciento en 2021, mientras que en los grupos en régimen de consolidación fiscal el tipo medio de gravamen prácticamente se mantuvo estable, ya que apenas varió en 1 centésima porcentual al pasar del 25,27 por ciento en 2020 al 25,26 por ciento en 2021.

En lo referente a las minoraciones en cuota íntegra, su total consolidado en 2021 ascendió a 3.869,7 millones de euros, produciéndose un incremento del 40,8 por ciento respecto a 2020 (2.747,9 millones de euros), de los cuales el 66,3 por ciento (el 60,4 por ciento en 2020) 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 2.285,2 millones de euros, lo que supuso una expansión del 30,7 por ciento respecto a 2020 (1.748 millones de euros), de los cuales el 60,9 por ciento (el 59,7 por ciento en 2020) correspondió a los grupos fiscales. El segundo lugar lo ocuparon las deducciones por doble imposición, con un importe total de 1.313,1 millones de euros, subiendo un 71,3 por ciento respecto a 2020 (766,6 millones de euros); en este caso, la proporción aportada por los grupos fiscales fue del 82,8 por ciento en 2021 (el 70,6 por ciento en el ejercicio precedente). Por último, las bonificaciones totalizaron 271,4 millones de euros en 2021, con una tasa de

variación del 16,3 por ciento respecto a 2020 (233,3 millones de euros), del cual el 31,7 por ciento (el 32,1 por ciento en el año anterior) procedió de los grupos.

En 2021 la cuota líquida creció el 35,9 por ciento, alcanzándose un importe de 26.644 millones de euros, mientras que en 2020 había sido de 19.606,3 millones de euros. El número de declarantes que la cumplieron fue de 568.716, de forma que la cuantía media ascendió a 46.849 euros. El 31,8 por ciento de la cuota líquida total en 2021 lo aportaron los grupos fiscales, fracción que fue 2,1 puntos porcentuales superior a la de 2020 (el 29,7 por ciento).

El tipo efectivo de gravamen que se obtuvo para el total de los declarantes fue del 17,8 por ciento en 2021, produciéndose un descenso de 1,5 puntos porcentuales respecto a 2020 (tipo efectivo del 19,3 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 1,8 puntos porcentuales al pasar del 17,8 por ciento en 2020 al 19,6 por ciento en 2021, mientras que en el conjunto de sociedades no integrantes de grupos disminuyó 2,9 puntos porcentuales, situándose en el 17 por ciento en 2021. Obsérvese al respecto que el crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra fue mucho mayor en el colectivo de las entidades pertenecientes a grupos, produciéndose unas tasas del 54,4 por ciento en los grupos y del 20,1 por ciento en las entidades no pertenecientes a grupo fiscal alguno.

Al desglosar los pagos a cuenta en sus dos componentes, se observa que, en 2021, el importe total consolidado de las retenciones e ingresos a cuenta ascendió a 3.119 millones de euros, produciéndose un incremento del 33,1 por ciento respecto a 2020 (2.343,4 millones de euros), de los cuales solo el 14,8 por ciento (el 16,4 por ciento en 2020) correspondió a los grupos. Por otro lado, el importe total de los pagos fraccionados se situó en 25.301,9 millones de euros en 2021, lo que supuso un aumento del 49,5 por ciento respecto a 2020 (16.920,9 millones de euros), aportando los grupos el 56,4 por ciento en 2021, peso que aumentó en 11,4 puntos porcentuales en comparación con 2020 (el 45 por ciento).

El importe de la cuota diferencial neta consolidada se situó en -1.776,8 millones de euros en 2021, correspondiente a 772.994 declarantes, obteniéndose una media de -2.299 euros. Merece subrayarse el hecho de que el signo del saldo de la cuota diferencial fue contrario en los dos colectivos de análisis: positivo (4.478,7 millones de euros) en las entidades no pertenecientes a grupos y negativo (-6.255,5 millones de euros) en los grupos fiscales. En 2021 esta partida experimentó una caída en términos absolutos de 2.117,1 millones de euros y una tasa de variación del -622,2 por ciento

respecto a 2020, ya que en este ejercicio el saldo había sido positivo, por un importe de 340,3 millones de euros.

En 2021, el saldo de la cantidad líquida a ingresar o a devolver se situó en -2.012 millones de euros, con una caída del 370,7 respecto a 2020 (743,3 millones de euros), habiendo sido cumplimentada por 770.768 declarantes, de forma que la cuantía media se cifró en -2.610 euros. Análogamente a la cuota diferencial, este saldo tuvo signo contrario en los dos colectivos de análisis, siendo su importe de -6.184,4 millones de euros en los grupos fiscales y de 4.172,5 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 relativa 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 100.704,2 millones de euros en 2021, de los que el 30,4 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 99.753,7 millones de euros, aportando los grupos fiscales el 29,8 por ciento. El peso de estos en la base imponible positiva fue del 29,4 por ciento, mientras que las declaraciones individuales de las entidades pertenecientes a grupos lo hicieron en el 39,9 por ciento. En la otra componente, la base imponible negativa, las diferencias fueron también abultadas, el 28,7 y 52,8 por ciento, respectivamente. Por tanto, se concluye que la consolidación de las liquidaciones del IS en 2020 supuso una reducción total del 0,9 por ciento de la base imponible neta y del 3,1 por ciento en los grupos fiscales, mientras que en la base imponible positiva los recortes fueron del 14,8 y 37,2 por ciento, respectivamente, y en la base imponible negativa, del 33,8 y 64 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 2021 fue de 30.511,9 millones de euros, esto es, 6.644,5 millones de euros menor que la obtenida a través del modelo 200, la cual fue de 37.156,4 millones de euros, lo que se tradujo en un recorte del 17,9 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 36,2 por ciento del total consolidado, mientras que en las declaraciones individuales su peso era del 47,6 por ciento. La cuota íntegra de los grupos fiscales fue de 11.040,4 millones

de euros en 2021, el 37,6 por ciento menos que la suma de las cuotas íntegras individuales de las entidades que los conformaron, cuyo importe fue de 17.685 millones de euros.

El tipo medio de gravamen en 2021, calculado a partir de la información de las declaraciones individuales, fue del 21,3 por ciento, esto es, 8 décimas porcentuales superior al que se obtuvo al consolidar las declaraciones, el anteriormente citado del 20,5 por ciento.

Los datos estadísticos consolidados relativos a las minoraciones en la cuota íntegra en 2021 (3.869,7 millones de euros) alcanzaron un importe superior en el 2,5 por ciento al registrado por las declaraciones individuales (3.775,3 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 2.285,2 millones de euros, mientras que para las declaraciones individuales fue de 2.211,3 millones de euros, lo que implica que el proceso de consolidación incrementó el importe de dichas deducciones en el 3,3 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 59,6 por ciento, proporción levemente inferior a la que representaron las citadas deducciones de los grupos dentro del total consolidado (el 60,9 por ciento).

La diferencia que existió en la cuota líquida de 2021 entre las dos maneras de agregar la información fue de 7.626,4 millones de euros, ya que para el caso de las declaraciones individuales el importe de dicha partida ascendió a 34.270,4 millones de euros, en tanto que para los datos consolidados, como quedó explicado, dicho importe totalizó 26.644 millones de euros; en otras palabras, la consolidación de los grupos fiscales supuso una disminución del 22,3 por ciento en la cuota líquida de 2021 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 31,8 por ciento, frente al 47 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 1,3 puntos porcentuales, por cuanto en las declaraciones individuales fue del 19,1 por ciento y, tras el proceso de consolidación, se situó en el 17,8 por ciento, brecha que casi duplicó a la ya señalada en el tipo medio de gravamen de 8 décimas porcentuales positivas.

En cuanto a las retenciones e ingresos a cuenta, se aprecia una variación del 2,5 por ciento al analizar la información consolidada (3.119 millones de euros) y sin consolidar (3.042,9 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 25.301,9 millones de euros, mientras que en las declaraciones individuales fue de 17.584,1 millones de euros, es decir, su importe se incrementó en el 43,9 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 13.643,4 millones de euros en 2021, mientras que con la información consolidada se redujo en 15.420,2 millones de euros, hasta totalizar -1.776,8 millones de euros.

Por último, el saldo del importe líquido a ingresar o a devolver disminuyó en 14.617,9 millones de euros al consolidar la información, ya que el importe en el caso de las declaraciones individuales ascendió a una cantidad positiva de 12.605,9 millones de euros, mientras que tras el proceso de consolidación se cifró en -2.012 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 2021, 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 2021, cuyo importe ascendió a 2.285,2 millones de euros, con una tasa de variación del 30,7 por ciento (1.748 millones de euros en 2020), de los cuales el 60,9 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 2.211,3 millones de euros y la proporción que representaron las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal sobre el total fue del 59,6 por ciento.

Cuadro I.94

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA CONSOLIDADA, CON DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2021

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	-	86,1	-	-	185,4	-	-	271,4	-	31,7
Venta bienes corporales producidos en Canarias	31	28,2	909.713	570	19,1	33.481	601	47,3	78.678	59,6
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	6	8,2	1.371.020	17	1,5	87.850	23	9,7	422.590	84,6
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	28	7,2	258.510	1.075	19,6	18.242	1.103	26,8	24.341	27,0
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	48	6,9	143.475	1.276	40,1	31.441	1.324	47,0	35.503	14,7
Restantes bonificaciones ⁽¹⁾	-	35,5	-	-	105,1	-	-	140,6	-	25,3
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.086,9	-	-	226,2	-	-	1.313,1	-	82,8
Interna:	-	479,8	-	-	100,4	-	-	580,1	-	82,7
Generada y aplicada en el ejercicio	32	177,8	5.556.256	703	48,3	68.671	735	226,1	307.586	78,6
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas) y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	302,0	-	-	52,1	-	-	354,1	-	85,3
Internacional:	-	607,1	-	-	125,8	-	-	732,9	-	82,8
Impuestos pagados en el extranjero	467	309,4	662.512	2.051	72,5	35.363	2.518	381,9	151.677	81,0
Dividendos y participaciones en beneficios	51	68,0	1.334.268	409	7,3	17.751	460	75,3	163.713	90,4
Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	229,7	-	-	46,0	-	-	275,7	-	83,3
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.391,0	-	-	894,2	-	-	2.285,2	-	60,9
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	1.506	797,2	529.324	13.037	548,6	42.080	14.543	1.345,8	92.537	59,2
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	188	7,3	38.903	977	6,0	6.108	1.165	13,3	11.401	55,1
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	265,4	-	-	188,1	-	-	453,5	-	58,5
Investigación y desarrollo	399	165,1	413.889	1.331	113,5	85.266	1.730	278,6	161.059	59,3
Innovación tecnológica	527	100,3	190.337	2.207	74,6	33.800	2.734	174,9	63.974	57,3
Producciones cinematográficas españolas	31	10,3	331.551	188	24,7	131.429	219	35,0	159.757	29,4
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	38	8,9	234.510	358	24,1	67.302	396	33,0	83.347	27,0
Acontecimientos de excepcional interés público	19	10,7	564.851	25	4,3	173.704	44	15,1	342.608	71,2
Inversión de beneficios (régimen transitorio)	-	0,0	-	8	0,1	14.449	8	0,1	14.449	0,0
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	494,5	-	-	301,3	-	-	795,8	-	62,1
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	61	27,3	448.264	353	21,5	60.962	414	48,9	118.028	56,0
Investigación y desarrollo	-	20,1	-	-	17,2	-	-	37,3	-	53,9
Innovación tecnológica	-	7,2	-	-	4,3	-	-	11,5	-	62,4
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	1.717	179,3	104.409	17.190	81,3	4.727	18.907	260,5	13.780	68,8
Inversiones en Canarias	171	170,5	996.923	5.827	102,6	17.601	5.998	273,0	45.521	62,4
Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	110	62,6	569.544	605	16,7	27.533	715	79,3	110.919	79,0
Entidades sometidas a normativa foral	98	97,4	994.130	158	52,6	332.917	256	150,0	586.038	64,9
Reversión de medidas temporales:	-	52,0	-	-	20,6	-	-	72,6	-	71,7
Limitación a las amortizaciones	1.799	41,6	23.140	8.761	20,3	2.321	10.560	62,0	5.867	67,2
Actualización de balances	212	10,4	49.064	155	0,2	1.472	367	10,6	28.964	97,9
Restantes deducciones ⁽²⁾	-	4,6	-	-	50,4	-	-	55,1	-	8,4
TOTAL	-	2.564,0	-	-	1.305,7	-	-	3.869,7	-	66,3

(1) Dichas bonificaciones son las relativas a: cooperativas especialmente protegidas, prestación de servicios públicos locales, operaciones financieras y otras.

(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; inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias.

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 1.345,8 millones de euros en 2021, creciendo el 28,5 por ciento (1.047,6 millones de euros en 2020), correspondientes a 14.543 declaraciones, siendo así su cuantía media de 92.537 euros. Dentro de los citados incentivos destacaron los saldos pendientes de ejercicios anteriores de deducciones que, en su totalidad o parcialmente, no pudieron aplicarse con carácter previo por insuficiencia de cuota, cuyo importe ascendió a 795,8 millones de euros, con una tasa de variación del 25,4 por ciento (634,5 millones de euros en 2020), del cual el 62,1 por ciento provino de los grupos, así como las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límite, con un importe de 453,5 millones de euros y un incremento del 20,5 por ciento (376,3 millones de euros en 2020), correspondiendo el 58,5 por ciento de esa cantidad a los grupos fiscales.

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 273 millones de euros, con una expansión del 72,7 por ciento (158,1 millones de euros en 2020), de manera que su cuantía media ascendió a 45.521 euros al estar consignada por 5.998 declarantes. La aportación de los grupos fiscales fue del 62,4 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 260,5 millones de euros en 2021, con un crecimiento del 18,4 por ciento (220 millones de euros en 2020), correspondientes a 18.907 declarantes, siendo su cuantía media de 13.780 euros. Los grupos fiscales aportaron el 68,8 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 150 millones de euros y un incremento del 41,3 por ciento respecto a 2020 (106,2 millones de euros), que fueron consignados por 256 declarantes, de manera que su cuantía media fue casi de 0,6 millones de euros. La aportación de los grupos fiscales a esta deducción se cifró en el 64,9 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 79,3 millones de euros, disminuyendo el 15 por ciento (93,3 millones de euros en 2020), que fueron consignados por 715 declarantes, lo que condujo a una cuantía media de 110.919 euros. La aportación de los grupos fiscales a esta deducción fue del 79 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 1.313,1 millones de euros, con una tasa del 71,3 por ciento respecto a 2020 (766,6 millones de euros), de los que el 82,8 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 los 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 1.308,5 millones de euros en 2021, de manera que el 82,7 por ciento lo aportaron las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

Dentro del total consolidado de las deducciones por doble imposición, el 55,8 por ciento provino de las deducciones por doble imposición internacional. El importe total de estas ascendió a 732,9 millones de euros en 2021, experimentando un incremento del 116,5 por ciento respecto al ejercicio precedente (338,5 millones de euros), de los cuales el 82,8 por ciento correspondió a los grupos fiscales, esto es, 607,1 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 152,2 respecto a 2020 (240,7 millones de euros).

A su vez, las deducciones por doble imposición interna consolidadas totalizaron 580,1 millones de euros, creciendo el 35,5 por ciento (428 millones de euros en 2020) y correspondiendo el 82,7 por ciento de esa cantidad a los grupos fiscales. El importe aplicado por estos se situó en 479,8 millones de euros, un 59,6 por ciento más que en 2020 (300,6 millones de euros).

Por otro lado, el monto total consolidado de las bonificaciones alcanzó 271,4 millones de euros en 2021, registrando una subida del 16,3 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (233,3 millones de euros en 2020), del cual el 31,7 por ciento procedió de los grupos fiscales. Las bonificaciones que más peso tuvieron fueron las relativas a la prestación de servicios públicos locales, a las cooperativas especialmente protegidas, a determinadas operaciones financieras y otras, cuyo importe en su conjunto fue de 140,6 millones de euros, con un incremento del 2,2 por ciento (137,5 millones de euros en 2020). A continuación, se situó la bonificación por la venta de bienes corporales producidos en Canarias, cuyo importe fue de 47,3 millones de euros, lo que implicó un crecimiento del 73,9 por ciento respecto a 2020 (27,2 millones de euros), habiéndose aplicado por 601 declarantes por una cuantía media de 78.678 euros y aportando los grupos fiscales el 59,6 por ciento de su magnitud total. En tercer lugar, la bonificación para entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, con una cuantía de 47 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 2,5 por ciento (45,9 millones de euros en 2020), correspondiente a 1.324 declaran-

tes, de manera que su cuantía media ascendió a 35.503 euros, con una aportación a la misma del 14,7 por ciento por parte de los grupos fiscales. Los importes de cada una de las demás bonificaciones (por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla y la aplicable por las explotaciones navieras establecidas en Canarias) se situaron por debajo de 27 millones de euros.

2.3.2.3.3. *Resumen de los resultados consolidados*

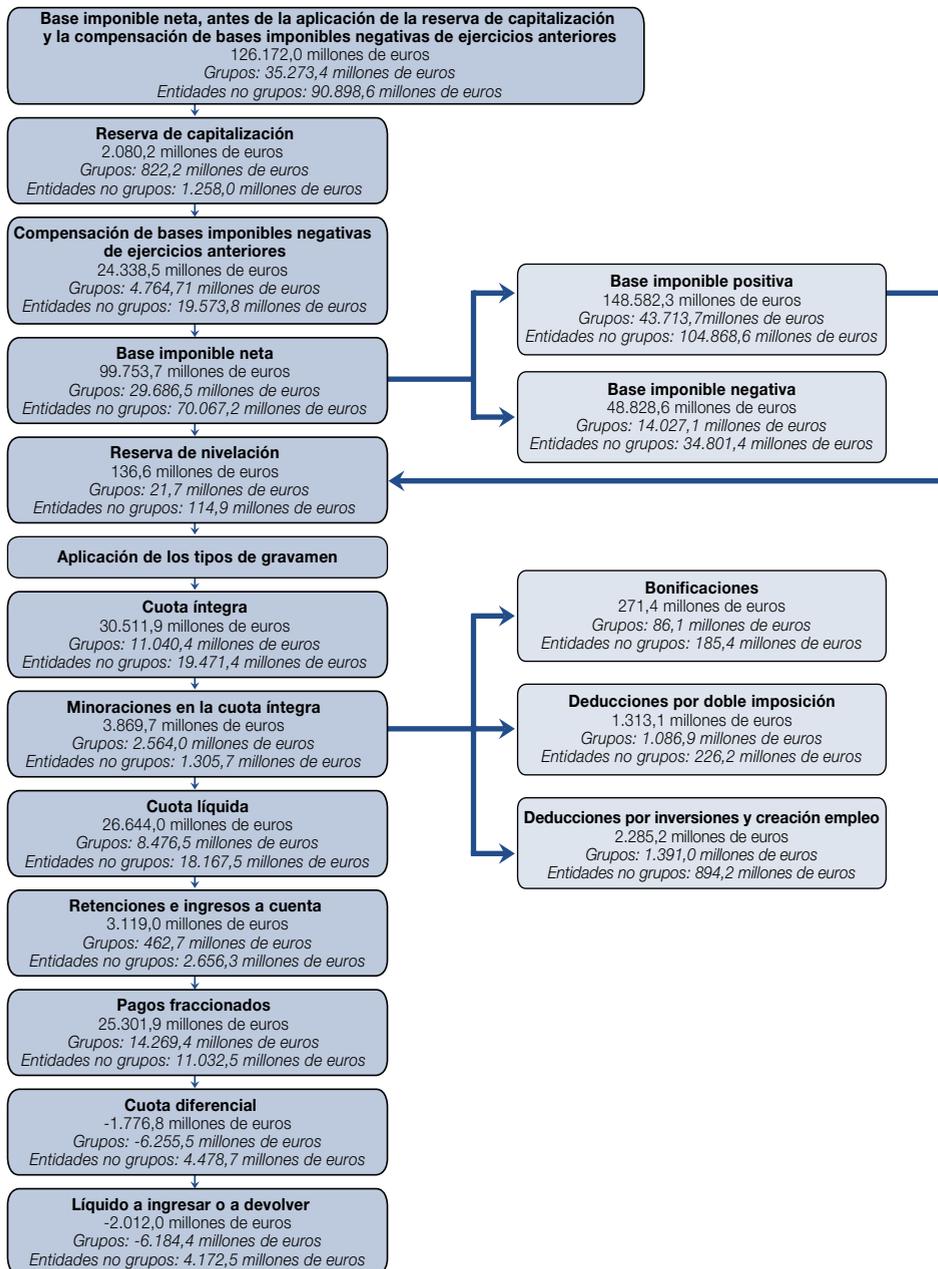
En el gráfico I.27 se reflejan, de forma abreviada, los resultados y el esquema de liquidación de los datos agregados de las declaraciones individuales de las entidades no integradas en grupos y de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos fiscales para el período impositivo 2021, así como su desglose.

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 126.172 millones de euros, lo que supuso un 0,7 por ciento más que la obtenida con las declaraciones individuales (125.290,3 millones de euros).
- La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de capitalización se cifró en 2.080,2 millones de euros, cantidad similar a la reflejada en las declaraciones individuales (2.074,7 millones de euros).
- La compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores tuvo un valor de 24.338,5 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 1,2 por ciento respecto a las declaraciones individuales (24.051,9 millones de euros).
- La base imponible consolidada positiva, tras la aplicación de los dos conceptos anteriores, alcanzó un importe de 148.582,3 millones de euros, la cual fue 25.845 millones de euros menor que la base imponible positiva del total de las declaraciones individuales, cuyo importe ascendió a 174.427,3 millones de euros, y, por tanto, el proceso de consolidación supuso una merma del 14,8 por ciento de la base imponible positiva inicial.

Gráfico I.27

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES CONSOLIDADO, CON DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS. EJERCICIO 2021



- La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de nivelación que aplicaron las ERD se situó en 136,6 millones de euros, siendo superior en un 20,6 por ciento que la consignada en las declaraciones individuales (113,3 millones de euros).
- La cuota íntegra consolidada ascendió a 30.511,9 millones de euros, mientras que el importe de la cuota íntegra de las declaraciones individuales totalizó 37.156,4 millones de euros, de manera que el sistema de consolidación supuso una disminución de dicha partida en cantidades absolutas de 6.644,5 millones de euros y en términos relativos del 17,9 por ciento.
- El tipo medio de gravamen del IS tras la consolidación fue del 20,5 por ciento, mientras que el obtenido en las declaraciones individuales se situó en el 21,3 por ciento, es decir, 8 décimas porcentuales superior al de la información consolidada.
- El importe de la cuota líquida consolidada ascendió a 26.644 millones de euros, mientras que el de la cuota líquida correspondiente a las declaraciones individuales fue 7.626,4 millones de euros superior, al alcanzar el importe de 34.270,4 millones de euros. Por consiguiente, la consolidación implicó que la cuota líquida cayese el 22,3 por ciento.
- El tipo efectivo de gravamen del IS tras la consolidación fue del 17,8 por ciento, mientras que el obtenido a partir de los datos de las declaraciones individuales fue del 19,1 por ciento, esto es, 1,3 puntos porcentuales menor 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 13.643,4 millones de euros, al resultado obtenido tras la consolidación de los grupos fiscales, con un saldo de signo negativo por valor de -1.776,8 millones de euros.
- Por último, el saldo de la cantidad líquida a ingresar o a devolver disminuyó 14.617,8 millones de euros tras el proceso de consolidación, ya que el importe correspondiente a las declaraciones individuales ascendió a 12.605,9 millones de euros, mientras que la magnitud consolidada fue de -2.012 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 2022.

Cuadro I.95

IRNR: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2020	Rentas exentas	31/12/2020	64
	Actividades prioritarias de mecenazgo		D.A.66ª
	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público		D.A.67ª a 97ª y D.F.39ª y 42ª
Ley 11/2021	Responsables	10/07/2021	Segundo.Uno
	Representantes		Segundo.Dos
	Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente: impuesto de salida en el traslado al extranjero de la actividad realizada por el establecimiento permanente		Segundo.Tres
	Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente: período impositivo		Segundo.Cuatro
Ley 14/2021	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	12/10/2021	Decimoprimeros.Dos, siete y trece
	Entidades sin fines lucrativos		Decimoprimeros.Seis
RD-ley 35/2020	Deducibilidad de pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de deudores en empresas de reducida dimensión en los períodos impositivos que se inicien en 2021	23/12/2020	14
RD-ley 20/2021	Actividad prioritaria de mecenazgo: recuperación del patrimonio cultural de la isla de La Palma	06/10/2021	28
RD-ley 3/2022	Régimen fiscal aplicable a la final de la «UEFA Europa League 2022»	02/03/2022	D.A.6ª.1
Orden HAC/612/2021	Modelo 179	18/06/2021	
Orden HFP/1351/2021	Modelos 180, 182, 187, 189, 198, 289 y 296	03/12/2021	
Orden HFP/379/2022	Modelos de declaración anual (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero)	04/05/2022	

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 IRNR, se desprenden los siguientes resultados, obtenidos de la base de datos de la AEAT a 4 de septiembre de 2023, según criterio de devengo se ha obtenido, en el año 2021 respecto al ejercicio 2020, 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 468,082 millones de euros.

Hay que tener en cuenta, en este apartado, que los datos de 2022 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 2023. Por eso se han tomado los datos del ejercicio 2021.

2.5. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

2.5.1. **Marco normativo**

Las disposiciones estatales que modificaron para 2022 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 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 38/2022	Régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio: C.A. La Rioja	28/12/2022	D.F.2ª
Orden HFP/1442/2021	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	24/12/2021	

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 2022, la recaudación aplicada por las CCAA presenta oscilaciones, en gran parte debidas a la propia naturaleza de la mayoría de los hechos imposables que determinan su gestión y recaudación y a las medidas legislativas adoptadas

en determinadas comunidades que reducen o incrementan su potencialidad. No obstante, en su conjunto, registra un leve descenso del 0,9 por ciento.

Son relevantes los incrementos de Principado de Asturias (22,9 por ciento), consecuencia de importantes actas de inspección y, en el caso de Galicia (7,8 por ciento), a autoliquidaciones de alto importe.

En Región de Murcia el incremento recaudatorio (21,7 por ciento) es esencialmente debido, a pesar de las medidas fiscales adoptadas en ejercicios precedentes que implican amplias bonificaciones en ambas modalidades del impuesto, para los grupos de parentesco I y II, a un aumento de los derechos recaudados de los grupos no bonificados y los registrados en los grupos I y II por una minoración de las bonificaciones. En cuanto al concepto de donaciones se registraron descensos recaudatorios consecuencia de bonificación extendida al grupo III de parentesco.

En la Comunidad Valenciana el incremento (11 por ciento) se concentra en el concepto de sucesiones, debido al mayor índice de fallecimientos y a la liquidación de singularidades que alteran el balance recaudatorio final del impuesto.

Son relevantes los porcentajes de incremento de Canarias (11 por ciento) donde, con efectos desde finales de 2020, se ha establecido una escala decreciente en función del grado de parentesco y el tramo de cuota tributaria, para determinar la bonificación de la cuota del impuesto por parentesco, para los grupos I, II y III en la modalidad de sucesiones y para los grupos I y II en la modalidad de donaciones (desde el año 2016 la bonificación era del 99,9 por ciento sin tener en cuenta el tramo de cuota tributaria para los grupos I y II tanto en sucesiones como en donaciones y en 2019 se amplió a los sujetos pasivos del grupo III en el caso de sucesiones).

También Aragón (1,4 por ciento) y Andalucía (0,9 por ciento) registran leves incrementos. En el primero de los casos, aún con saldo positivo, el flujo de actuaciones inspectoras ha sido menor. En Andalucía, el impacto de los cambios normativos operados parece absorbido por la mejora de la actividad económica y el paralelo e importante incremento de las donaciones. Cataluña, que registra un incremento del 2,3 por ciento, cabe recordar que aplicó en ejercicios precedentes cambios normativos que ampliaron el marco tributario.

En cuanto a las minoraciones recaudatorias, son relevantes las de La Rioja (-36,6 por ciento). Cabe señalar que, en cuanto a los grupos I y II, la modificación de la deducción —que redujo el límite máximo de base liquidable— que entró en vigor el 1 de febrero de 2020, tuvo plenos efectos en 2021, por lo que la recaudación aumentó mucho en dicho ejercicio (86,6 por ciento). Además, en dicho ejercicio se recaudó por un mayor número de fallecidos, un 40 por ciento más que en 2022. Respecto de los grupos

III y IV se ha producido una disminución del número de autoliquidaciones, y la recaudación ha bajado un 45 por ciento, reflejo del carácter aperiódico del concepto. En la modalidad de donaciones la recaudación también ha disminuido, explicable por la menor cuantía de las mismas.

Castilla y León presenta una notable minoración recaudatoria (-25,5 por ciento), consecuencia de la mayor presentación, tras la pandemia, de autoliquidaciones por hechos imposables correspondientes a 2020, por una parte y, por otra, el mayor número de fallecidos en dicho ejercicio, además de la entrada en vigor de la bonificación del 99 por ciento para hechos imposables devengados a partir de mayo de 2021. En cuanto al concepto de donaciones, si bien se incrementó el número de presentaciones por la bonificación antes indicada, también se redujo la recaudación.

En Extremadura (-15,8 por ciento), Castilla-La Mancha (-10,2 por ciento), Illes Balears (-8,9 por ciento), Comunidad de Madrid (-3,6 por ciento) y Cantabria (-1,3 por ciento), la menor presentación de autoliquidaciones de elevado importe junto con la desaparición de los efectos tributarios derivados de la pandemia (moratorias, etc.) que incrementaron la recaudación en 2021, explican dichas minoraciones.

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	
	2022	2021	Absoluta	En porcentaje	2022	2021
Andalucía	260.846	258.577	2.269	0,9	8,2	8,1
Aragón	159.698	157.547	2.151	1,4	5,0	4,9
Principado de Asturias	114.079	92.844	21.235	22,9	3,6	2,9
Illes Balears	118.353	129.857	-11.504	-8,9	3,7	4,0
Canarias	61.461	55.386	6.075	11,0	1,9	1,7
Cantabria	36.394	36.866	-472	-1,3	1,1	1,1
Castilla y León	193.038	259.001	-65.963	-25,5	6,1	8,1
Castilla-La Mancha	75.543	84.133	-8.590	-10,2	2,4	2,6
Cataluña	891.303	870.855	20.448	2,3	28,0	27,1
Extremadura	33.409	39.665	-6.256	-15,8	1,1	1,2
Galicia	144.281	133.782	10.499	7,8	4,5	4,2
Comunidad de Madrid	662.083	687.151	-25.068	-3,6	20,8	21,4
Región de Murcia	31.104	25.562	5.542	21,7	1,0	0,8
La Rioja	28.508	44.985	-16.477	-36,6	0,9	1,4
Comunidad Valenciana	370.593	333.947	36.646	11,0	11,7	10,4
TOTAL	3.180.693	3.210.158	-29.465	-0,9	100	100

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 2022 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 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 29/2021	Determinación de la base imponible y del importe de los pagos fraccionados del impuesto durante el primer trimestre de 2022	22/12/2021	D.A.2ª
RD-ley 6/2022	Determinación de la base imponible y del importe de los pagos fraccionados del impuesto durante el segundo trimestre de 2022	30/03/2022	D.F.36ª.Dos
	Base imponible		14
RD-ley 11/2022	Determinación de la base imponible y del importe de los pagos fraccionados del impuesto durante el segundo semestre de 2022	26/06/2022	17.Dos
Orden HFP/1123/2022	Modelo 591	22/11/2022	

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 eso el último ejercicio a considerar para la memoria 2022, es el 2021 en lugar del 2022.

Para los ejercicios 2020 y 2021, la información procedente del modelo 583 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2020, se presentaron un total de 60.665 autoliquidaciones (33.849 pagos fraccionados y 26.816 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 1.039,7 millones de euros (995,4 pagos fraccionados y 44,3 declaraciones anuales).
- 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).

- La variación producida de 2021 respecto de 2020 fue:

En número de declaraciones un decremento del 38,8 por ciento (disminución del 11,9 por ciento en pagos fraccionados y del 72,9 por ciento en declaraciones anuales).

En importes ingresados se produjo una disminución del 36,3 por ciento (decremento del 34,3 por ciento en pagos fraccionados y del 80,3 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 2021 y 2022 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 2021, se presentaron un total de 24 autoliquidaciones (17 pagos fraccionados y 7 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 219,0 millones de euros (217,2 en pagos fraccionados y 1,8 en declaraciones anuales).
- 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 pagos fraccionados y 21,7 en declaraciones anuales).
- La variación producida en 2022 respecto de 2021 fue:

En número, en total ha habido un decremento del 4,2 por ciento (con una disminución del 5,9 por ciento en los pagos fraccionados y ninguna variación en declaraciones anuales).

En importes, se produjo un decremento del 10,2 por ciento, (decremento del 19,5 por ciento en pagos fraccionados y un aumento del 1.105,6 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 2021 y 2022 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 2021, se presentaron un total de 5 autoliquidaciones (4 pagos fraccionados y 1 declaración anual), con un importe ingresado de 8,2 millones de euros (5,9 en pagos fraccionados y 2,3 en declaraciones anuales).
- 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).
- La variación producida en 2022 respecto de 2021 fue:
 - En número, ha habido un decremento del 20 por ciento (resultante de una disminución del 25 por ciento en pagos fraccionados, y ninguna variación en declaraciones anuales).
 - En importes, se produjo una disminución del 47,6 por ciento, (decremento del 40,7 por ciento en pagos fraccionados y del 65,2 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 2021 y 2022 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 2021, se presentaron un total de 269 autoliquidaciones (139 pagos a cuenta y 130 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 316,4 millones de euros (168,3 en pagos a cuenta y 148,1 en declaraciones anuales).
- 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).
- La variación producida de 2022 respecto de 2021 fue:

En número, un decremento del 4,1 por ciento (disminución del 5,8 por ciento en pagos a cuenta y del 2,3 por ciento en declaraciones anuales).

En importes, se produjo un aumento del 7,6 por ciento, (disminución del 18,2 por ciento en pagos a cuenta y un aumento del 36,9 por ciento en declaraciones anuales).

3. IMPUESTOS INDIRECTOS

3.1. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

3.1.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2022 se resumen en el cuadro I.99.

Cuadro I.99

IVA: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 22/2021	Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca	29/12/2021	64
Ley 26/2022	Sujeción al impuesto	20/12/2022	2º
Ley 31/2022	Exenciones fiscales relativas a las Fuerzas Armadas de los Estados miembros de la Unión Europea	24/12/2022	72
	Tipo impositivo del 10 por ciento aplicable a determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica		D.A.1ª.1
RD-ley 29/2021	Tipo impositivo del 4 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas	22/12/2021	
	Tipo impositivo del 0 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de bienes necesarios para combatir los efectos del COVID-19		D.A.1ª.2

(continúa)

Cuadro I.99 (continuación)

IVA: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 31/2021	Plazos de renunciaciones y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca	29/12/2021	D.A.2ª
RD-ley 3/2022	Régimen fiscal aplicable a la final de la «UEFA Europa League 2022»	02/03/2022	D.A.6ª.4
RD-ley 6/2022	Tipo impositivo del 10 por ciento aplicable a determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica	30/03/2022	D.F.36ª.Uno
RD-ley 11/2022	Tipo impositivo del 4 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de mascarillas	26/06/2022	17.Uno
	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica		18
RD-ley 17/2022	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural	21/09/2022	5
	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de briquetas y pellets procedentes de la biomasa y a la madera para leña		6
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 443/2023	Reglamento que desarrolla 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 establece el procedimiento para su aplicación	14/06/2023	Único
Orden HFP/1335/2021	Módulos 2022	02/12/2021	
Orden HFP/493/2022	Modelo 369	02/06/2022	

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 2022*

3.1.2.2.1. *Recaudación obtenida*

A. *Recaudación realizada IVA en el ejercicio económico 2022*

La recaudación bruta correspondiente a 2022 se ha incrementado un 20,3 por ciento respecto al año anterior. Este aumento se debe principalmente a los componentes «IVA liquidaciones practicadas por la Administración» e «IVA régimen especial ventanilla única», que experimentaron unos incrementos del 517,3 por ciento y del 474,6 por ciento respectivamente; mientras que, en la recaudación por «IVA exportaciones» e «IVA régimen general», se produjeron unos descensos del 407,9 por ciento y del 65,4 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 2022.

Cuadro I.100

RECAUDACIÓN REALIZADA IVA EN EL EJERCICIO ECONÓMICO 2022 (Millones de euros)

	Importe	% Variación 2020-2021	% Variación 2021-2022
Pequeñas y medianas empresas	777,2	24,9	-29,7
Grandes Empresas , Exportadores y Reg. Esp. Grupo de Entidades	16.854,6	-2,8	20,4
IVA Autoliquidación	75.417,1	10,0	14,7
Régimen especial. Ventanilla única	1.467,4	255,4	474,6
TOTAL OPERACIONES INTERIORES	94.516,3	8,1	16,5
Importaciones	27.134,6	31,5	36,0
IVA Ajuste Consumo	0,0	-62,8	-100,0
RECAUDACIÓN BRUTA	121.650,8	11,9	20,3
Devoluciones	39.044,3	6,0	36,7
RECAUDACIÓN LÍQUIDA	82.606,5	14,5	13,9

En lo relativo a las devoluciones, se ha experimentado un incremento del 36,7 por ciento respecto a 2021. Las devoluciones correspondientes a 2022 alcanzaron la cifra de 39.044,3 millones de euros.

Por el notable incremento de la recaudación bruta, la recaudación líquida en 2022 ascendió a 82.606,5 millones de euros, experimentando un incremento del 13,9 por ciento respecto a 2021.

B. Distribución porcentual de la recaudación realizada IVA 2021 y 2022

En la recaudación bruta, la distribución porcentual de los componentes indica que el peso sobre ésta ha disminuido en «Operaciones interiores» respecto a 2021 pasando del 80,3 por ciento al 77,7 por ciento. Sin embargo, en el caso de las «Importaciones» ha aumentado respecto a 2021, pasando del 19,7 por ciento al 22,3 por ciento.

En lo relativo a la recaudación líquida, en «Operaciones interiores» también se produce un descenso, pasando del 72,5 por ciento en 2021 al 67,2 por ciento, en 2022, sobre el total de la recaudación líquida y en «Importaciones» ha aumentado respecto a 2021, pasando del 27,5 por ciento en 2021 al 32,8 por ciento en 2022.

Cuadro I.101

DISTRIBUCIÓN PORCENTUAL DE LA RECAUDACIÓN REALIZADA IVA 2021 Y 2022

	% 2021	% 2022
Operaciones interiores	80,3	77,7
Importaciones	19,7	22,3
RECAUDACIÓN BRUTA	100	100
Operaciones interiores	72,5	67,2
Importaciones	27,5	32,8
RECAUDACIÓN LIQUIDA	100	100

3.1.2.2.2. Número de declarantes

En el año 2022 el número de declarantes por IVA que presentaron declaración-resumen anual fue de 3.840.836, cifra que frente a los 3.767.198 declarantes de 2021 supone un aumento del 1,95 por ciento.

Este incremento global se compone de un aumento del 1,94 por ciento, en el número de declarantes sujetos al régimen general y del 2,21 por ciento en el número de declarantes sujetos al régimen simplificado.

Cuadro I.102

NÚMERO DE DECLARANTES IVA

	2021	2022	% Tasa de variación
Sujetos pasivos que presentaron declaración resumen anual	3.767.198	3.840.836	1,95
Declarantes de régimen ordinario ⁽¹⁾	3.563.270	3.632.396	1,94
Declarantes de régimen simplificado	203.928	208.440	2,21

⁽¹⁾ Incluye 7.341 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2021 y 7.184 en el ejercicio 2022.

3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por contribuyentes en el registro de devoluciones mensuales. Ejercicio 2022

En 2022 se han solicitado 269.122 devoluciones mensuales de IVA, por un importe total de 24.923,5 millones de euros, produciéndose un incremento respecto a 2021 de 7,2 por ciento en número y de 36,3 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.103

DEVOLUCIONES SOLICITADAS POR CONTRIBUYENTES EN EL REGISTRO DE DEVOLUCIONES MENSUALES EJERCICIOS 2021 Y 2022 REDEME
(Millones de euros)

	2021		2022		% Tasa de variación	
	N.º de solicitudes	Importe	N.º de solicitudes	Importe	N.º de solicitudes	Importe
TOTAL	251.071	18.292,1	269.122	24.923,5	7,2	36,3

3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicitadas

En 2022 se ha producido un aumento en el número de solicitudes respecto a 2021, pasando de 8.917 a 10.670. Igualmente, el importe se ha incrementado, pasando de 2.236,9 a 3.036,6 millones de euros.

La devolución media del año 2022 se sitúa en 284.590,7 euros, experimentando un incremento del 13,4 por ciento respecto al año anterior.

Cuadro I.104

**OTRAS DEVOLUCIONES ANUALES SOLICITADAS: GRANDES
EMPRESAS Y PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS.
IVA 2019/2022 MODELOS 353, 341 Y 308
(EXCEPTO REDEME MENSUAL)
(Millones de euros)**

Ejercicio	Número de solicitudes	Importe	Importe medio en euros
2019	13.803	1.881,70	143.830,0
2020	8.429	1.992,20	236.346,3
2021	8.917	2.236,9	250.868,5
2022	10.670	3.036,6	284.590,7

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 2021 y 2022.

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 mo-

delo 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.105 y I.106.

Cuadro I.105

DISTRIBUCION DEL NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMEN GENERAL

Tramos de base imponible (euros)	2021			2022			% Tasa de variación
	Número	%	% acum.	Número	%	% acum.	
Sin cuota devengada y negativas	426.561	11,97	11,97	426.894	11,75	11,75	0,1
0-30.000	1.692.427	47,50	59,47	1.668.054	45,92	57,67	-1,4
30.001-300.000	1.054.895	29,60	89,07	1.101.295	30,32	87,99	4,4
300.001-6.000.000	357.650	10,04	99,11	399.514	11,00	98,99	11,7
Más de 6.000.000	31.737	0,89	100	36.639	1,01	100	15,4
TOTAL	3.563.270	100		3.632.396	100		1,9

En el ejercicio 2022 se produce un aumento respecto a 2021 en el número de declarantes del 1,9 por ciento. Este incremento se ve reflejado, por los incrementos en todos los tramos de base imponible, salvo para el

tramo de base imponible que va de 0 a 30.000,0 euros, en el que disminuye el número de declarantes en un 1,4 por ciento.

El importe de las bases imponibles declaradas en el ejercicio 2022 fue un 9,1 por ciento superior al declarado en el ejercicio 2021. Este incremento se ve reflejado en todos los tramos de base imponible, salvo para el tramo de base imponible sin cuota devengada y negativa, y para el tramo que va de 30.001,0 euros a 300.000 euros, en el que disminuye el importe de las bases imponibles declaradas en un 61,7 por ciento y en un 4,1 por ciento, respectivamente.

Cuadro I.106

DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DE LAS DECLARACIONES EN RÉGIMEN GENERAL SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. EJERCICIO 2022
(Millones de euros)

Tramos de base imponible en euros	2021			2022			% Tasa de variación
	importe	%	% acum.	importe	%	% acum.	
Sin cuota devengada y negativas	-1.333,8	-2,52	-2,52	-2.157,3	-3,7	-3,74	-61,7
0-30.000	1.323,3	2,50	-0,02	1.368,2	2,4	-1,37	3,4
30.001-300.000	6.612,3	12,50	12,48	6.341,9	11,0	9,62	-4,1
300.001-6.000.000	12.864,2	24,31	36,79	14.857,2	25,7	35,37	15,5
Más de 6.000.000	33.443,5	63,21	100	37.297,0	64,6	100	11,5
TOTAL	52.909,5	100		57.707,0	100		9,1

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 2022, la base imponible y las cuotas se muestran desglosadas en los hechos imponibles «entrega de bienes y prestaciones de servicios», «adquisiciones 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 85 por ciento de la base imponible total y un 82,9 por ciento en cuota sobre la cuota total, las adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios, el 10,8 por ciento en base imponible y un 11,7 por ciento en cuota, el IVA devengado por inversión del sujeto pasivo, un 7,5 por ciento en base imponible y un 8,4 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 3,4 por ciento en base imponible y un 2,9 por ciento en cuota.

Cuadro I.107

**DISTRIBUCIÓN DE BASES IMPONIBLES Y CUOTAS IVA
SEGÚN TIPO DE GRAVAMEN**
(Millones de euros)

	Importe B.I.	Distribución porcentual	Importe cuotas	Distribución porcentual
ENTREGAS BIENES Y PRESTACIONES SERVICIOS				
0 por 100	1.584,9	0,1	0,0	0,0
4 por 100	176.120,9	7,0	7.044,9	1,6
5 por 100	17.807,0	0,7	890,3	0,2
10 por 100	427.359,7	17,0	42.736,2	9,6
21 por 100	1.508.496,1	60,2	316.780,4	71,4
TOTAL ENTREGAS BIENES Y PRESTACIONES SERVICIOS	2.131.368,6	85,0	367.451,8	82,9
Adquis. intracomunitarias de bienes y servicios				
0 por 100	30,3	0,0	0,0	0,0
4 por 100	17.132,2	0,7	685,3	0,0
5 por 100	60,8	0,0	3,0	0,0
10 por 100	21.684,1	0,9	2.168,5	0,5
21 por 100	233.027,1	9,3	48.935,1	11,0
TOTAL ADQUIS. INTRACOM. DE BIENES Y SERVICIOS	271.934,5	10,8	51.791,9	11,7
IVA deveng. por inversión sujeto pasivo	189.214,1	7,5	37.139,8	8,4
Modificaciones B.I.	-84.784,4	-3,4	-13.002,3	-2,9
TOTAL	2.507.732,8	100	443.381,2	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 recogidos en el cuadro I.108, se ofrecen desglosados en función de los tipos de recargo de equivalencia vigentes durante el ejercicio 2022.

El 0,5 por ciento procedente del súper reducido del 4 por ciento, 1,4 por ciento procedente del reducido del 10 por ciento y el 5,2 por ciento del tipo general del 21 por ciento, además del 1,75 por ciento para las entregas de bienes objeto del impuesto especial sobre las labores del tabaco.

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 2022, 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 entre el año 2021 y el año 2022.

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 2021 como en 2022.

Cuadro I.108

RECARGO DE EQUIVALENCIA IVA (Millones de euros)

Tipo de recargo	Base imponible	Porcentaje respecto base correspondiente		IVA deveng. R. equivalencia	Porcentaje respecto al IVA devengado total por recargo de equivalencia	
		2021	2022		2021	2022
0,5 por 100	13.219,6	38,6	37,8	66,1	10,9	10,6
1,4 por 100	8.110,3	21,6	23,2	113,5	17,0	18,2
5,2 por 100	5.852,9	16,8	16,7	304,3	49,2	48,9
1,75 por 100	7.804,9	23,0	22,3	138,2	22,9	22,2
SUBTOTAL	34.987,7	100	100	622,2	100	100
Modif. Rec. Equiv.	-1.094,9			-20,5		
TOTAL	33.892,8			601,8		

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 2022 presentadas por los sujetos pasivos del IVA, excepto aquellos que están acogidos al régimen simplificado exclusivamente.

La base imponible declarada en 2022 experimenta un aumento del 20,95 por ciento en relación con 2021.

En el resto de los apartados también se produce un incremento respecto de 2021.

Cuadro I.109

IVA DEVENGADO EN RÉGIMEN GENERAL. EJERCICIO 2022
(Millones de euros)

Conceptos	2021	2022	% Tasa de variación
1. Nº de declaraciones procesadas (Rég. general)	3.563.270	3.632.396	1,94
2. Base imponible	2.073.411,5	2.507.732,8	20,95
3. IVA devengado con rec. de equiv.	368.325,0	443.519,4	20,42
4. IVA devengado sin rec. de equiv.	367.781,0	443.381,2	20,56
5. Tipo med. deveng. [(4)/(2)] *100	17,74	17,68	-0,32

En el apartado de deducciones el importe total obtenido en 2022 ha aumentado un 22,5 por ciento, respecto al año anterior, si no se tiene en cuenta la compensación de cuotas de años anteriores, y un 22,3 por ciento si se tiene en cuenta.

La distribución porcentual por conceptos se incrementa en todos ellos respecto a 2021.

Cuadro I.110

DEDUCCIONES. EJERCICIO 2022
(Millones de euros)

Conceptos	2021	Distribución porcentual 2021	2022	Distribución porcentual 2022	% Tasa de variación
1. Cuotas soportadas operaciones interiores	253.162,2	80,7	312.602,2	81,3	23,5
2. Cuotas satisfechas en importaciones	20.670,2	6,6	25.753,4	6,7	24,6
3. Cuotas satisfechas en adq. Intracomunitarias	43.479,9	13,9	51.510,7	13,4	18,5
4. Compensaciones régimen especial agric. ganadería y pesca	1.830,0	0,6	2.032,8	0,5	11,1
5. Regularización de inversiones y rectificación de deducciones	-5.364,2	-1,7	-7.599,2	-2,0	41,7
6. Total deducciones año (1+2+3+4+5)	313.778,1	100	384.299,8	100	22,5
7. Compensación cuotas años anteriores	3.962,0		4.155,8		4,9
8. Total deducciones (6+7)	317.740,1		388.455,7		22,3

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 2022, ha aumentado en un 2,1 por ciento respecto al año 2021.

Cuadro I.111

DECLARANTES RÉGIMEN SIMPLIFICADO. EJERCICIO 2022

Concepto	2021	2022	% Tasa de variación
Número de declarantes de régimen simplificado ⁽¹⁾	211.269	215.624	2,1
Porcentaje sobre total de declaraciones	5,6	5,6	0,0

⁽¹⁾ Incluye 7.341 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2021 y 7.184 en el ejercicio 2022.

Los «ingresos por aplicación de módulos» del régimen simplificado para el año 2022 fueron 307,5 millones de euros, produciéndose un decremento del 10,2 por ciento respecto a 2021.

El «resultado del régimen simplificado» durante el año 2022 fue de 225,1 millones de euros, que representa una disminución respecto al año anterior del 13,1 por ciento.

Cuadro I.112

INGRESOS RÉGIMEN SIMPLIFICADO. EJERCICIO 2022

(Millones de euros)

INGRESOS	2021	2022	% Tasa de variación	Media por declarante de la partida en euros		
				2021	2022	% Tasa de variación
Ingresos por aplicación módulo	342,3	307,5	-10,2	1.620,3	1.426,1	-12,0
Rtdo. Reg. Simplificado	259,1	225,1	-13,1	1.226,5	1.043,9	-14,9

3.1.3. Comportamiento del impuesto sobre el valor añadido en la importación de bienes

Durante 2022, las declaraciones de importación formalizadas en Documento Único Administrativo completo (DUA) disminuyeron con respecto al ejercicio precedente en un 28,79 por ciento, ascendiendo su número a 6.623.794 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 2022 alcanzó la cifra de 27.131,17 millones de euros, registrándose un incremento del 36,04 por ciento en relación con la cifra registrada en el ejercicio 2021. Del total recaudado por estos conceptos, 27.130,10 millones de euros corresponden a la re-

caudación por IVA a la importación, mientras que los 1,07 millones restantes corresponden al IVA recaudado por operaciones asimiladas a la importación.

Cuadro I.113

DUAS VALOR ESTADÍSTICO E IVA A LA IMPORTACIÓN. 2018/2022
(Millones de euros)

Años	Número	Importe		
	Declaraciones de importación	Valor estadístico	Valor estadístico despacho a consumo	Recaudación por IVA importación y operaciones asimiladas
2018	5.865.680	176.032,79	92.837,13	16.479,95
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	288.271,25	153.020,18	27.131,17

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 2022 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.114.

Cuadro I.114

ITPAJD: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley Orgánica 2/2022	Exención del ITPAJD: transmisiones de bienes o derechos efectuadas en pago de indemnizaciones, en beneficio de las personas huérfanas víctimas de la violencia contra la mujer	22/03/2022	Cuarto
Ley 22/2021	Actualización de la escala aplicable a la transmisión y rehabilitación de grandezas y títulos nobiliarios	29/12/2021	65

(continúa)

Cuadro I.114 (continuación)

ITPAJD: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 26/2022	Exención del ITPAJD: Administradores Generales de Infraestructuras Ferroviarias y RENFE-Operadora	20/12/2022	1º.Sesenta y tres
RD-ley 19/2022	Exención del AJD: escrituras de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios	23/11/2022	9
Orden HFP/1442/2021	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	24/12/2021	

3.2.2. Comportamiento del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

Durante 2022, 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 2021, un incremento del 15,6 por ciento (50,8 por ciento de incremento en 2021).

Los incrementos más notables corresponden a Canarias (40,7 por ciento), Illes Balears (24,9 por ciento), Comunidad Valenciana (24,7 por ciento), Región de Murcia (16 por ciento), Andalucía (13,9 por ciento), Cataluña (13,6 por ciento), Comunidad de Madrid (11,9 por ciento), La Rioja (10,7 por ciento) y Principado de Asturias (10,2 por ciento).

La positiva recuperación del mercado inmobiliario explica dichas alzas, así como las registradas en menor medida en el resto de comunidades. Cabe precisar que dichos incrementos recaudatorios son coherentes con la subida de los precios de vivienda usada que creció en 2022 un 7,3 por ciento, incrementándose la compraventa de viviendas registradas en un 14,7 por ciento según datos del Instituto Nacional de Estadística (INE). Tan solo refleja un saldo negativo Extremadura (-8,6 por ciento), por la devolución de la tasa radioeléctrica, aspecto este que también condiciona la recaudación de Castilla y León, consecuencia de la sentencia del Tribunal Supremo 51/2022 sobre las concesiones del espacio radioeléctrico.

Cuadro I.115

INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2022	2021	Absoluta	En porcentaje	2022	2021
Andalucía	1.511.607	1.326.745	184.862	13,9	16,4	16,7
Aragón	172.244	157.489	14.755	9,4	1,9	2,0
Principado de Asturias	131.374	119.173	12.201	10,2	1,4	1,5
Illes Balears	821.200	657.725	163.475	24,9	8,9	8,3
Canarias	350.129	248.878	101.251	40,7	3,8	3,1
Cantabria	136.736	125.320	11.416	9,1	1,5	1,6
Castilla y León	261.507	240.832	20.675	8,6	2,8	3,0
Castilla-La Mancha	268.971	266.185	2.786	1,0	2,9	3,3
Cataluña	2.110.120	1.857.482	252.638	13,6	22,9	23,3
Extremadura	85.488	93.493	-8.005	-8,6	0,9	1,2
Galicia	253.070	237.160	15.910	6,7	2,8	3,0
Comunidad de Madrid	1.403.697	1.254.035	149.662	11,9	15,3	15,8
Región de Murcia	203.184	175.172	28.012	16,0	2,2	2,2
La Rioja	40.125	36.237	3.888	10,7	0,4	0,5
Comunidad Valenciana	1.446.650	1.160.204	286.446	24,7	15,7	14,6
TOTAL	9.196.102	7.956.130	1.239.972	15,6	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 crece un 11,5 por ciento respecto de 2021 (26,6 por ciento del incremento en 2021).

Todas las comunidades registran datos positivos destacando Canarias (22,1 por ciento), Extremadura (19,7 por ciento), Castilla y León (18,5 por ciento), Cantabria (17 por ciento) e Illes Balears (16,2 por ciento). En este concepto dicha positiva evolución se asocia al incremento de la actividad inmobiliaria, tanto de obra nueva como de segunda mano, así como al incremento de los préstamos hipotecarios y operaciones registrales.

Cuadro I.116

**INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE ACTOS
JURÍDICOS DOCUMENTADOS. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS**
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2022	2021	Absoluta	En porcentaje	2022	2021
Andalucía	464.981	453.014	11.967	2,6	16,4	17,8
Aragón	73.709	67.458	6.251	9,3	2,6	2,6
Principado de Asturias	37.123	35.319	1.804	5,1	1,3	1,4
Illes Balears	169.142	145.587	23.555	16,2	6,0	5,7
Canarias	74.085	60.680	13.405	22,1	2,6	2,4
Cantabria	38.655	33.030	5.625	17,0	1,4	1,3
Castilla y León	111.908	94.399	17.509	18,5	3,9	3,7
Castilla-La Mancha	110.615	105.166	5.449	5,2	3,9	4,1
Cataluña	760.432	668.555	91.877	13,7	26,8	26,3
Extremadura	46.244	38.642	7.602	19,7	1,6	1,5
Galicia	101.098	97.028	4.070	4,2	3,6	3,8
Comunidad de Madrid	437.270	377.239	60.031	15,9	15,4	14,8
Región de Murcia	77.240	69.573	7.667	11,0	2,7	2,7
La Rioja	11.159	9.732	1.427	14,7	0,4	0,4
Comunidad Valenciana	323.623	290.349	33.274	11,5	11,4	11,4
TOTAL	2.837.284	2.545.771	291.513	11,5	100	100

3.3. IMPUESTOS ESPECIALES

3.3.1. Marco normativo

Las disposiciones que inciden en las declaraciones presentadas en 2022 se resumen en el cuadro I.117. Las aprobadas en dicho ejercicio ya han sido comentadas en el apartado I.1 de este capítulo.

Cuadro I.117

**IIIE: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES
PRESENTADAS EN 2022**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	IIIE de fabricación e impuesto especial sobre la electricidad: exenciones fiscales relativas a las fuerzas armadas de los Estados miembros de la Unión Europea	24/12/2022	84

(continúa)

Cuadro I.117 (continuación)

IIIE: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 29/2021	Tipo impositivo del 0,5 por ciento del impuesto especial sobre la electricidad	22/12/2021	D.A.1ª.1
RD-ley 6/2022	Procedimiento para la devolución parcial del IH por consumo de gasóleo profesional	30/03/2022	D.F.15ª
	Tipo impositivo del 0,5 por ciento del Impuesto Especial sobre la Electricidad		D.F.36ª.Uno
RD-ley 11/2022	Tipo impositivo del 0,5 por ciento del impuesto especial sobre la electricidad	26/06/2022	17.Uno
RD 443/2023	Reglamento que desarrolla 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 establece el procedimiento para su aplicación	14/06/2023	Único
	Modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales: auto-certificación de los pequeños productores independientes de bebidas alcohólicas		D.F.1ª
Orden HFP/1395/2021	Modelos 05 y 06	14/12/2021	
Orden HFP/1442/2021	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	24/12/2021	
Orden HFP/941/2022	Procedimiento para la devolución parcial del impuesto sobre hidrocarburos	05/10/2022	

3.3.2. Comportamiento de los impuestos especiales

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 2022 la cifra de 20.909 millones de euros, un 3,27 por ciento más que en 2021, incluida la recaudación líquida del IEDMT, cedida en su totalidad desde el mes de julio de 2002, con efectos desde primero de enero, que se ha situado en 686,1 millones, un 32,7 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 2022 con las alcanzadas en 2021, se observa un incremento en todos los impuestos especiales de fabricación.

La recaudación por los impuestos medioambientales, introducidos por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, se ha reducido en un 90,76 por ciento con respecto a la alcanzada en el 2021.

Por su parte, la recaudación del impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero se ha visto también incrementada en un 46,15 por ciento con respecto a la alcanzada en el año anterior.

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 11.984 millones de euros, con un aumento del 4,28 por 100 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, en el 2021 se observa una cierta recuperación de los niveles alcanzados en los ejercicios precedentes.

En el impuesto sobre las labores del tabaco los 6.682 millones de euros recaudados en 2022 representan un incremento del 9,27 por ciento respecto a las cifras de 2021, 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), en 2022 ha experimentado un descenso del 79 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 2022 se ha visto incrementada en un 100 por cien con respecto a la obtenida durante el ejercicio 2021, sin alcanzar ni mucho menos los niveles de los años

2017 o 2018. Se continúa con el 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 han llevado a un incremento en el 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 2022 ha supuesto un incremento del 32,7 por ciento con respecto a la alcanzada en 2021, recuperando los niveles del año 2019.

Desde el año 2013, se han ido adoptando medidas fiscales para la sostenibilidad energética, cuyo objetivo es armonizar el sistema fiscal español 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 UE.

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 2022 ha ascendido a 129 millones de euros, un 90,76 por ciento inferior a la del 2021. Es necesario señalar que, en virtud del Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo y del Real Decreto-ley 11/2022, de 26 de junio, por los que se adoptan y se prorrogan determinadas medidas para responder a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma, se ha acordado la suspensión temporal del impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica para el año 2022, lo que supone que las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el año 2022 quedan exoneradas del mencionado impuesto.

La cifra de recaudación líquida alcanzada en 2022 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 aquéllos (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 2022 a 11.984 millones de euros, experimentado un aumento del 4,28 por ciento respecto a 2021, representa el 57,31 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales.

Los ingresos líquidos derivados del impuesto sobre las labores del tabaco en 2022 ascienden a 6.682 millones de euros, habiéndose incrementado la recaudación un 9,27 por ciento respecto a la del año anterior. Los ingresos por este concepto representaron el 31,96 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales. Este incremento en la recaudación supone un cambio en la tendencia de años anteriores, observándose una vuelta al aumento del consumo de labores del tabaco.

La cuantía líquida recaudada por los impuestos sobre el alcohol y bebidas derivadas, sobre productos intermedios y sobre la cerveza, ha ascendido a 905 millones, 25 millones y 341 millones de euros, respectivamente. Incrementándose la recaudación con respecto a las cifras del 2021 en un 34,47 por ciento en el impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas, un 13,63 por ciento en el caso del impuesto sobre productos intermedios y un 9,29 por ciento en el impuesto sobre la cerveza. Los ingresos correspondientes a los impuestos especiales sobre el alcohol y bebidas alcohólicas (I.E. alcohol y bebidas derivadas, I.E. cerveza e I.E. productos intermedios) suponen un 6,08 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales.

Por último, en el marco de los impuestos especiales armonizados, los ingresos obtenidos en 2022 por los impuestos que gravan la electricidad y el carbón han sido de 228 y 58 millones de euros, respectivamente, con un descenso del 79 por ciento en el impuesto sobre la electricidad y un incremento en el caso del impuesto sobre el carbón del 100 por cien, respecto a las cifras alcanzadas por dichos conceptos impositivos en el año 2021. Los ingresos por estos impuestos representan, respectivamente un 1,09 por ciento y un 0,28 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales.

La recaudación obtenida en el año 2022 por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte ha ascendido a 686 millones de euros, un 32,71 por ciento más que durante 2021, y los ingresos por este impuesto representan el 3,28 por ciento de la recaudación total por impuestos especiales.

Cuadro I.118

EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN POR IMPUESTOS ESPECIALES
(Millones de euros)

	2018	2019	2020	2021	2022	(%Var22/21)
TOTAL IMPUESTOS ESPECIALES:	21.101,93	22.040,70	19.214,80	20.246,00	20.909,10	3,3
De fabricación:	18.904,97	19.865,00	17.512,00	18.614,00	19.937,00	7,1
- Hidrocarburos ⁽⁵⁾	11.209,89	12.264,00	10.326,00	11.492,00	11.984,00	4,3
- Labores del Tabaco	6.532,98	6.445,00	6.245,00	6.115,00	6.682,00	9,3
- Alcohol y Bebidas Derivadas	821,16	801,00	614,00	673,00	905,00	34,5
- Productos Intermedios	21,24	22,00	20,00	22,00	25,00	13,6
- Cerveza	319,70	333,00	307,00	312,00	341,00	9,3
Sobre la electricidad ⁽²⁾	1.351,84	1.376,00	1.237,00	1.086,00	228,00	-79,0
Sobre determinados medios de transporte ⁽⁴⁾	574,00	660,70	424,80	517,00	686,10	32,7
Sobre el carbón ⁽³⁾	271,11	139,00	41,00	29,00	58,00	100,0
IMPUESTO VENTAS MINORISTAS D.HIDROCARBUROS ⁽⁶⁾	977,02	48,14	14,65	2,90	26,00	796,6
IMPUESTO SOBRE GASES FLUORADOS ⁽⁷⁾	109,63	81,00	67,00	65,00	95,00	46,2
IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES ⁽⁸⁾	1.871,72	1.009,00	1.441,00	1.397,00	129,00	-90,8

(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, 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.

3.3.3. Comportamiento del impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos

Durante el ejercicio 2022, se ha continuado con el proceso de tramitación de las solicitudes de devolución presentadas por el desaparecido impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos (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 2022 se han presentado 10 solicitudes con un importe solicitado de 8,9 miles de euros.

La tramitación de las devoluciones por el IVMDH está prácticamente ultimada, quedando pendientes de resolver 1.001 solicitudes por un importe de 161,6 miles euros.

3.4. IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS

3.4.1. **Comportamiento del impuesto sobre primas de seguros**

Para los ejercicios 2021 y 2022 en relación con el impuesto sobre primas de seguros, la información procedente del modelo 430 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2021, se presentaron un total de 5.357 autoliquidaciones con un importe ingresado de 2.058,0 millones de euros y en el ejercicio 2022, 5.379 autoliquidaciones con un importe ingresado de 2.211,62 millones de euros, produciéndose un incremento del 0,4 por ciento en número y del 7,5 por ciento en importe, en el 2022 respecto al 2021.

Cuadro I.119

IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS. MODELO 430 (Millones de euros)

2021		2022		% Tasa de variación	
Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado
5.357	2.058,0	5.379	2.211,6	0,4	7,5

Incluidas UCGGE y excluidas Navarra y País Vasco.

Respecto al modelo 480, Declaración resumen anual del impuesto sobre primas de seguros, en el cuadro I.120 podemos observar su evolución anual.

Así, las variaciones producidas en los dos últimos años, respecto al número de declaraciones presentadas son, un incremento del 3,2 por ciento en 2022 respecto a 2021. El total de autoliquidaciones presentadas del modelo 480 para el ejercicio 2022 fue de 583.

Cuadro I.120

IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGURO. MODELO 480

Años	Número de declaraciones modelo 480	% Variación respecto el año anterior
2021	565	-5,4
2022	583	3,2

3.5. IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO

3.5.1. Marco normativo

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2022 se resumen en el cuadro I.121.

Cuadro I.121

IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 14/2022	Deroga el reglamento del impuesto, aprobado por el RD 1042/2013	09/07/2022	D.D.Única
	Modifica el impuesto		D.F.1ª
RD 712/2022	Aprueba el reglamento del impuesto	31/08/2022	
Orden HFP/826/2022	Modelos 587 y A23 e inscripción en el Registro territorial y llevanza de la contabilidad de existencias	31/08/2022	

3.5.2 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 46,15 por ciento respecto a la del año anterior. 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, 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 2022 se resume en el cuadro I.122.

Cuadro I.122

IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Orden HFP/480/2022	Modelo 490	31/05/2022	

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 2022, se presentaron 851 declaraciones del modelo 490, impuesto sobre servicios digitales, con un importe total ingresado de 289,8 millones de euros.

3.7. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

3.7.1. *Marco normativo*

La relación de disposiciones que entraron en vigor en 2022 se resume en el cuadro I.123.

Cuadro I.123

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS: NORMAS QUE ENTRARON EN VIGOR EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 12/2022	Exención de las adquisiciones realizadas por Fondos de pensiones de Empleo y por Mutualidades de Previsión Social o Entidades de Previsión Social Voluntaria sin ánimo de lucro	01/07/2022	D.F.6ª

3.7.2. 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 2022, se presentaron 8.987 declaraciones del modelo 604, impuesto sobre las transacciones financieras, con un importe total ingresado de 308,9 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 2022 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 2022(*)**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley Orgánica 9/2022	Articula la cesión del impuesto a las comunidades autónomas	29/07/2022	D.F.4ª y 5ª

(*) El impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos está regulado en el Capítulo II del Título VII de la Ley 7/2022, de 8 de abril, de residuos y suelos contaminados para una economía circular. La disposición final decimotercera es la que fija la entrada en vigor: «La presente ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado». No obstante lo anterior, la entrada en vigor del Título VII de esta ley se producirá el 1 de enero de 2023.»

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 2021 y 2022 en relación con el impuesto sobre actividades del juego, la información procedente del modelo 763 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2021, se presentaron un total de 247 autoliquidaciones con un importe ingresado de 155,7 millones de euros, y en el ejercicio 2022, 242 autoliquidaciones con un importe ingresado de 159,5 millones de euros, produciéndose un decremento del 2 por ciento en número y un incremento del 2,4 por ciento en importe, en el 2022 respecto del 2021.

Cuadro I.125

**IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES DEL JUEGO. IMPORTES
MODELO 763
(Millones de euros)**

2021		2022		% Tasa de variación	
Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado
247	155,7	242	159,5	-2,0	2,4

Incluidas UCGGE y excluidas Navarra y País Vasco

3.10. 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.

La recaudación global ha experimentado una variación positiva del 26,4 por ciento (31 por ciento en 2021).

En estos tributos es más evidente que 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 explica 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 explican dichos resultados positivos sin olvidar determinadas circunstancias particulares.

Todas las comunidades, salvo Castilla-La Mancha, registran cifras positivas de recaudación, si bien en mayor medida Castilla y León (79 por ciento), Principado de Asturias (47,6 por ciento), Galicia (43,3 por ciento) e Illes Balears (42,2 por ciento).

En Castilla-La Mancha se mantiene la caída tanto de los derechos reconocidos como de la recaudación líquida (-9,3 por ciento), imputables exclusivamente a los cambios en la gestión de la tasa sobre máquinas recreativas.

Cuadro I.126

**INGRESOS APLICADOS POR TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO.
COMPARACIÓN ENTRE AÑOS**
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2022	2021	Absoluta	En porcentaje	2022	2021
Andalucía	115.293	90.489	24.804	27,4	11,8	11,7
Aragón	38.505	29.607	8.898	30,1	4,0	3,8
Principado de Asturias	22.006	14.905	7.101	47,6	2,3	1,9
Illes Balears	28.928	20.350	8.578	42,2	3,0	2,6
Canarias	54.238	38.823	15.415	39,7	5,6	5,0
Cantabria	14.550	11.350	3.200	28,2	1,5	1,5
Castilla y León	77.212	43.135	34.077	79,0	7,9	5,6
Castilla-La Mancha	29.900	32.972	-3.072	-9,3	3,1	4,3
Cataluña	199.905	163.493	36.412	22,3	20,5	21,2
Extremadura	22.216	19.982	2.234	11,2	2,3	2,6
Galicia	48.909	34.128	14.781	43,3	5,0	4,4
Comunidad de Madrid	130.084	125.590	4.494	3,6	13,4	16,3
Región de Murcia	35.144	28.788	6.356	22,1	3,6	3,7
La Rioja	8.380	7.163	1.217	17,0	0,9	0,9
Comunidad Valenciana	149.101	110.326	38.775	35,1	15,3	14,3
TOTAL	974.371	771.101	203.270	26,4	100	100

Cuadro I.127

**INGRESOS APLICADOS. DESGLOSE DE LOS TRIBUTOS
SOBRE EL JUEGO**
(Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Casinos	Bingo	Máquinas	Resto	Total
Andalucía	11.707	9.868	89.152	4.566	115.293
Aragón	286	6.223	30.301	1.695	38.505
Principado de Asturias	-	-	-	-	22.006
Illes Balears	-	-	-	-	28.928
Canarias	1.074	18.633	31.872	2.658	54.237
Cantabria	203	593	13.361	393	14.550
Castilla y León	198	2.523	72.624	1.867	77.212
Castilla-La Mancha	933	1.908	25.340	1.719	29.900
Cataluña	19.282	34.168	142.578	3.877	199.905
Extremadura	330	1.750	19.599	537	22.216
Galicia	567	7.688	36.682	3.972	48.909
Comunidad de Madrid	-	-	-	-	130.084
Región de Murcia	803	5.204	27.438	1.699	35.144
La Rioja	-	840	6.891	649	8.380
Comunidad Valenciana	5.689	30.115	93.729	19.568	149.101
TOTAL	41.072	119.513	589.567	43.200	974.370

4. TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS

4.1. MARCO NORMATIVO

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2022 se resumen en el cuadro I.128.

Cuadro I.128

TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 19/2021	Tasas de expedición y renovación del Documento Nacional de Identidad	21/12/2021	D.A.8ª
Ley 22/2021	Actualización de los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda Estatal	29/12/2021	66.Uno
	Tasa de regularización catastral		66.Uno
	Tasas de la Jefatura Central de Tráfico		66.Uno
	Tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar		66.Tres
	Tasa por reserva del dominio público radioeléctrico		67
	Tasas aeroportuarias		68
	Tasas y cánones ferroviarios		69 a 71 y D.T.6ª
	Tasas portuarias		72 a 75, D.F.18ª. Tres y Anexo XII
Ley 7/2022	Tasa por servicios prestados por el Registro de la Propiedad Intelectual	09/04/2022	D.F.5ª
	Tasas exigibles por los servicios y actividades realizados en materia de plaguicidas de uso ambiental y en la industria alimentaria, así como para todos los biocidas en general		D.F.10ª
	Tasas por prestación de servicios y realización de actividades en relación con el sector postal		D.F.24ª.Dos
Ley 7/2022	Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica	09/04/2022	D.F.2ª
Ley 11/2022	Tasas en materia de telecomunicaciones	29/06/2022	101 a 114, D.T.7ª y Anexo I
Ley 12/2022	Tasa por examen de la documentación necesaria para la verificación del cumplimiento de los requisitos para la aprobación de la utilización de modelos internos y parámetros específicos en el cálculo del capital de solvencia obligatorio de las entidades aseguradoras y reaseguradoras	01/07/2022	D.F.3ª
Ley 17/2022	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	06/09/2022	D.F.2ª
Ley 26/2022	Tasas ferroviarias	20/12/2022	Primero.Treinta y seis a cuarenta y uno, cincuenta y nueve y sesenta y cuatro; tercero y D.T.2ª

(continúa)

Cuadro I.128 (continuación)

TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 6/2022	Tasas portuarias	30/03/2022	23,24,38
	Canon de utilización de los bienes del dominio público hidráulico		39
	Canon de acceso de los almacenamientos subterráneos básicos		D.T.2ª y D.F.12ª
	Tasa por homologación y convalidación de títulos y estudios extranjeros		D.F.8ª
RD-ley 20/2022	Canon de utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica en las demarcaciones intercomunitarias	28/12/2022	D.F.20ª
	Exención de tasa portuaria: pesca fresca		32
Orden APA/152/2022	Beneficios fiscales para paliar daños por incendios forestales: exención de las tasas de la Jefatura Central de Tráfico	04/03/2022	94.5
Orden TMA/200/2022	Precios públicos de las visitas al inmueble del Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente	17/03/2022	
Orden EFP/435/2022	Tarifas a aplicar por el uso de la red de ayudas a la navegación aérea (Eurocontrol)	17/05/2022	
Orden UNI/645/2022	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 2022/23	07/07/2022	
Orden SND/1171/2022	Precios públicos por los servicios académicos universitarios y otros servicios en la Universidad Nacional de Educación a Distancia para el curso 2022-2023	30/11/2022	
Orden CUD/1205/2022	Precios públicos aplicables a las actividades y prestación de servicios a realizar por el Centro Nacional de Certificación de Productos Sanitarios	06/12/2022	
	Precios públicos por la prestación de los servicios de mediación y arbitraje de la Comisión de Propiedad Intelectual		

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 organismos 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 (INE) y el resto por los distintos departamentos ministeriales. La recaudación líquida obtenida en 2022 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.129.

Cuadro I.129

INGRESOS RECAUDADOS POR LA AEAT
(Millones de euros)

Presupuestos del Estado	2022	2021
Tasas de la AEAT (en gestión)	77,16	78,11
Tasas de ministerios	1.031,10	953,88
Tasas de OOAA	0,0084	0,0045
Presupuestos Organismos Públicos	2022	2021
Tasas de OOAA ⁽¹⁾	770,605	852,154
Tasas de organismos no autónomos ⁽²⁾	130,932	137,846

(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 26,59 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 2022 se han tramitado en el Departamento de Recaudación un total de 20.417 expedientes de devolución de ingresos indebidos de tasas procedentes de los distintos departamentos ministeriales que habían sido ingresadas en período voluntario por un importe de principal solicitado y decidido de 1,539 millones, el importe de las devoluciones emitidas ascendieron a un total de 1,684 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 2022 por un conjunto de disposiciones internas que figuran de forma esquemática en el cuadro I.130.

Cuadro I.130

GRAVÁMENES SOBRE EL TRÁFICO EXTERIOR DE MERCANCÍAS. NORMATIVA INTERNA: DISPOSICIONES APLICABLES EN 2022

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
RD-ley 3/2022	Régimen fiscal aplicable a la final de la «UEFA Europa League 2022»	02/03/2022	D.A.6º.3
Orden HFP/1480/2021	Declaración de intercambio de bienes dentro de la Unión Europea (Intrastat)	30/12/2021	
Orden HFP/762/2022	Autoriza la reducción de la Zona Franca de Vigo	06/08/2022	

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 2022 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.131 y I.132 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.131

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-22

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						
Eslovaquia ⁽¹⁾	08/05/80	14/07/81						
Eslovenia	23/05/01	28/06/02						

(continúa)

Cuadro I.131 (continuación)

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-22

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 ⁽³⁾	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.131 (continuación)

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-22

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 Denunciado ⁽⁷⁾	01/03/85	22/09/86						
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.132

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN REFERENTES A IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-22

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 2022 continuaron las actividades para aumentar la red española de Convenios para evitar la doble imposición. Así, se celebraron dos rondas de negociación con las autoridades fiscales de Austria y Paraguay.

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.133, I.134 y I.135 se relacionan estos acuerdos.

Cuadro I.133

INSTRUMENTO MULTILATERAL CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y EL TRASLADO DE BENEFICIOS (MLI) A 31.12.2022

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.134

CONVENCIÓN MULTILATERAL SOBRE ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA EN MATERIA FISCAL Y PROTOCOLO A 31.12.2022

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.135

**ACUERDOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN SUSCRITOS
POR ESPAÑA A 31.12.22**

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 (MLI BEPS) actualizará 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 2022, España ha realizado dos notificaciones de este tipo, una el 1 de junio de 2022, que abarcó 50 convenios, y otra el 30 de noviembre de 2022, que abarcó 3 convenios.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 35.7.b) del Convenio MLI BEPS, en el cuadro I.136 se relacionan los convenios notificados en 2022.

Cuadro I.136

CONVENIOS NOTIFICADOS POR ESPAÑA EN 2022

Estado	Notificación
ALBANIA	01/06/2022
ALEMANIA	01/06/2022
ANDORRA	01/06/2022
ARABIA SAUDÍ	01/06/2022
AUSTRALIA	01/06/2022

(continúa)

Cuadro I.136 (continuación)

CONVENIOS NOTIFICADOS POR ESPAÑA EN 2022

Estado	Notificación
AUSTRIA	01/06/2022
BARBADOS	01/06/2022
BÉLGICA	01/06/2022
BOSNIA-HERZEGOVINA	01/06/2022
CANADÁ	01/06/2022
CATAR	01/06/2022
CHILE	01/06/2022
CHIPRE	01/06/2022
COREA	01/06/2022
COSTA RICA	01/06/2022
CROACIA	01/06/2022
EGIPTO	01/06/2022
EMIRATOS ÁRABES UNIDOS	01/06/2022
ESLOVAQUIA	01/06/2022
ESLOVENIA	01/06/2022
ESTONIA	01/06/2022
FINLANDIA	01/06/2022
FRANCIA	01/06/2022
GEORGIA	01/06/2022
GRECIA	01/06/2022
HONG KONG (CHINA)	30/11/2022
HUNGRÍA	01/06/2022
INDIA	01/06/2022
INDONESIA	01/06/2022
IRLANDA	01/06/2022
ISLANDIA	01/06/2022
ISRAEL	01/06/2022
KAZAJISTÁN	01/06/2022
LETONIA	01/06/2022
LITUANIA	01/06/2022
LUXEMBURGO	01/06/2022
MALASIA	01/06/2022
MALTA	01/06/2022
NUEVA ZELANDA	01/06/2022
OMÁN	01/06/2022
PANAMÁ	01/06/2022
PAQUISTÁN	01/06/2022
POLONIA	01/06/2022
PORTUGAL	01/06/2022

(continúa)

Cuadro I.136 (continuación)

CONVENIOS NOTIFICADOS POR ESPAÑA EN 2022

Estado	Notificación
REINO UNIDO	01/06/2022
REPÚBLICA CHECA	01/06/2022
RUMANIA	01/06/2022
RUSIA	01/06/2022
SENEGAL	30/11/2022
SERBIA	01/06/2022
SINGAPUR	01/06/2022
TAILANDIA	30/11/2022
URUGUAY	01/06/2022

6.2. RELACIONES CON INSTITUCIONES Y ORGANISMOS INTERNACIONALES

Durante el año 2022 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 (UE) y en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

6.2.1. Unión Europea

Durante el año 2022 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. En 2022 se ha participado en la actualización de «Taxes in Europe database».

- Grupo de Trabajo de Fiscalidad Directa.

En 2022 se ha participado en los siguientes asuntos:

- La simplificación y armonización de los procedimientos de devolución de retenciones fiscales sobre rentas transfronterizas obtenidas en un Estado miembro y pagadas a no residentes y de aplicación de beneficios fiscales en el momento del pago de dichas rentas en el Estado miembro de la fuente. Además, se han mantenido contactos bilaterales con la Comisión Europea sobre las cuestiones técnicas que afectan a la citada propuesta.
- La cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y, concretamente, el estudio sobre una posible modificación de 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, para incluir el dinero electrónico y los criptoactivos en su ámbito. La Comisión Europea presenta el 8 de diciembre de 2022 la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, conocida como DAC8.
- Tributación directa de las operaciones con criptoactivos.
 - Grupo de Trabajo para la negociación 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 DEBRA para el análisis de la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas sobre una bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento y sobre la limitación de la deducibilidad de los intereses a efectos del impuesto sobre la renta de las sociedades. El 22 de septiembre de 2022 se celebró una reunión bilateral de la Comisión con España para el análisis de la procedencia de la propuesta de Directiva en sede del régimen especial de consolidación fiscal.
 - 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.
- 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 ha asistido a la Comisión en la aplicación de la normativa comunitaria de los impuestos especiales.
- Grupo de contacto de los impuestos especiales (ECG).
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.
- Reuniones multilaterales en relación con la modificación del Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de *minimis*.
- Reuniones multilaterales en relación con la modificación 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.
- Reuniones técnicas por videoconferencia con la Comisión Europea y otros Estados miembros a efectos de la 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, denominada DAC7.
- Reuniones técnicas por videoconferencia y presenciales con la Comisión Europea y otros Estados miembros a efectos de la posible propuesta de directiva para abordar el papel de los facilitadores implicados en el favorecimiento de la evasión fiscal y la planificación fiscal agresiva, en inglés conocida como propuesta SAFE (*Securing the Activity Framework of Enablers*).
- Reuniones técnicas por videoconferencia con la Comisión Europea en relación con la aprobación del Reglamento (UE) 2022/1854 del Consejo de 6 de octubre de 2022, relativo a una intervención de emergencia para hacer frente a los elevados precios de la energía.

En relación con la Presidencia española del Consejo de la UE en el segundo semestre de 2023, en 2022 han continuado las tareas preparatorias del Grupo de Trabajo constituido en el seno de la Secretaría de Estado de Hacienda con la participación de los Gabinetes de la Ministra de Hacienda, la Secretaría de Estado de Hacienda, la Agencia Tributaria y la Dirección General de Tributos, coordinados por los representantes de Finanzas y Aduanas de la REPER en Bruselas que han definido una metodología para, de un lado, efectuar el seguimiento y priorizar los distintos expedientes legislativos que corresponda tramitar y ultimar en ese período, y, de otro, identificar los responsables y participantes de los equipos que liderarán estos trabajos y que presidirán los Grupos de Trabajo del Consejo Europeo.

De los expedientes que está previsto que se ejecuten durante la Presidencia española de la UE, se ha participado en los siguientes Grupos de trabajo relacionados con fiscalidad directa y que tienen incidencia en el ámbito de la fiscalidad internacional:

- Grupo de trabajo sobre «*Shell entities*», 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 Protección de datos intercambio de información automático con terceros países.
- Grupo de trabajo sobre DAC8, modificación de la Directiva 2011/16/UE de 15 de febrero de 2011, de Cooperación Administrativa (DAC8) para intercambiar automáticamente información sobre criptoactivos.
- 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.
- Grupos de trabajo relacionados con el Código de Conducta, relativos a la actualización de listas de jurisdicciones no cooperativas y con el ECOFIN.

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:
 - a) 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.
 - b) 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.

- c) Grupo de Trabajo nº 9, relativo a la imposición sobre el consumo.
- d) 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 2022 ha estado trabajando en el marco legal internacional para hacer efectivo el intercambio automático de información. Además, se ha aprobado la revisión del Estándar Común de información (CRS) para el intercambio automático de información de entidades financieras y el nuevo estándar sobre criptoactivos –*Crypto-asset Reporting Framework*-(CARF).
- e) Grupo de Trabajo nº 11, en Planificación Fiscal Agresiva. Durante el año 2022 se han realizado reuniones sobre la elaboración de las reglas modelo relativas al Pilar 2 del Proyecto de la OCDE/G20 «Retos fiscales de la digitalización», y las *Reglas GloBE*, donde se aprobaron, en relación con dichas Reglas, determinados puertos seguros (como el CbCr transitorio) y se continuaron con las guías para su aplicación.

- f) 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 2022 ha continuado examinando regímenes fiscales perjudiciales, en particular 18 nuevos, entre los que destacan los casos de: Australia (*offshore banking unit*) y Estados Unidos (*Foreign Derived Intangible Income* FDII), y con la monitorización de los requisitos de actividad sustancial de las jurisdicciones de baja fiscalidad o fiscalidad meramente nominal.
 - Participación en el Foro Global de Transparencia e Intercambio de información en materia tributaria, foro que, en 2022, englobaba a 163 miembros. Su objetivo es mejorar la transparencia fiscal y el intercambio de información para que los países puedan aplicar y proteger plenamente su legislación fiscal, procediendo a revisar el marco normativo y la aplicación práctica del intercambio de información para verificar la transparencia y la efectividad del mismo. Desde enero de 2017 España preside este Foro, en la persona de D^a María José Garde Garde, y durante 2022 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. En dicha reunión plenaria celebrada en Sevilla el secretario de Estado de Hacienda firmó los acuerdos que figuran a continuación:
 - Acuerdo multilateral entre autoridades competentes para el intercambio automático de información sobre mecanismos que eluden el Estándar Común de Comunicación de Información y estructuras extraterritoriales opacas («Multilateral Competent Authority

Agreement on the Automatic Exchange Regarding CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures»).

- Acuerdo multilateral entre autoridades competentes para el intercambio automático de información sobre la renta obtenida a través de plataformas digitales («Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Information on Income Derived Through Digital Platforms»).
- Reuniones conjuntas de Expertos en Impuestos y Medio Ambiente (JMTEE), 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.

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.137 ofrece el marco normativo del régimen económico y fiscal de Canarias (REF) aplicable en 2022.

Cuadro I.137

RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 11/2021	Registro Especial de Buques y Empresas Navieras: inscripción de buques y requisitos y límites Registro Especial de Buques y Empresas Navieras: IS	10/07/2021	D.F.1ª.Uno y dos D.F.1ª.Tres
Ley 14/2021	IS: límites de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	12/10/2021	D.F.1ª
RD-ley 31/2021	Reserva para inversiones en Canarias Zona Especial Canaria	29/12/2021	Único.Uno y D.A.1ª Único.Dos y D.A.1ª
Ley 38/2022	Tasas aplicables a las entidades de la Zona Especial Canaria	28/12/2022	D.F.4ª

8. TRIBUTOS LOCALES

La relación de disposiciones aplicables en 2022 se resume en el cuadro I.138.

Cuadro I.138

TRIBUTOS LOCALES: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2022

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley Orgánica 2/2022	IVTNU: no sujeción en las transmisiones de bienes inmuebles a título lucrativo en beneficio de las personas huérfanas víctimas de la violencia contra la mujer	22/03/2022	Tercero
Ley 22/2021	IAE: modificación de las tarifas Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	29/12/2021	62 D.A.59ª a 80ª y D.F.31ª
Ley 7/2022	Tasas: bonificaciones potestativas	09/04/2022	D.F.1ª
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
RD-ley 3/2022	Beneficios fiscales aplicables al «Global Mobility Call»	02/03/2022	D.A.5ª
RD-ley 4/2022	Beneficios fiscales para paliar daños causados por la sequía: IBI de naturaleza rústica: exención	16/03/2022	5
RD-ley 20/2022	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 Beneficios fiscales para la reparación de los daños ocasionados por incendios forestales: IBI: exención IAE: reducción	28/12/2022	93 94.1 a 4

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 2022.

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 2022

9.2.1. *Novedades*

Entre las principales modificaciones de carácter normativo que tienen repercusión cuantitativa en el PBF 2022 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 8.000 a 2.000 euros anuales desde 1 de enero de 2021; en el IS, las mejoras introducidas en 2021 para la deducción por producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, así como la creación de un gravamen especial del 15 por ciento sobre los beneficios no distribuidos de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), con vigencia desde comienzo de este año; y, en el IVA, las reducciones en los tipos de gravamen aplicables a las mascarillas quirúrgicas desechables y a determinados suministros de energía eléctrica, ambas medidas de carácter transitorio, así como la sujeción de las bebidas que contienen edulcorantes

al tipo impositivo general del 21 por ciento a partir de 1 de enero de 2021, que anteriormente estaban gravadas al tipo reducido del 10 por ciento.

Además, el PBF 2022 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 cuantificaciones en el IS de los beneficios fiscales que generan las amortizaciones aceleradas del régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero y de la libertad de amortización del régimen especial de la investigación y explotación de hidrocarburos, así como la valoración en el impuesto sobre el patrimonio de los beneficios fiscales referidos a los contribuyentes no residentes en España y a las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, únicos ámbitos territoriales para los cuales el tributo no se encuentra cedido y, por consiguiente, la recaudación corresponde al Estado, que se ha obtenido a partir de los datos consignados en sus declaraciones anuales.

Otras de las novedades que se introducen en este PBF consisten en algunas mejoras de las metodologías empleadas para estimar los beneficios fiscales que generan la exención de los rendimientos de determinados activos mobiliarios, principalmente, la Deuda Pública, en el impuesto sobre la renta de no residentes, y la deducción por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo en el IRPF.

Por otro lado, con objeto de potenciar la transparencia del PBF y facilitar su comparación con el año anterior, junto a las habituales cifras de los dos PBF consecutivos, se ofrecen nuevas estimaciones para 2021 que se han obtenido a partir de la información disponible más reciente, lo que permite una comparación más homogénea con las cantidades previstas para 2022, ya que para su cálculo se parte de las mismas bases de datos y de idénticos indicadores para su proyección. En cuanto a los importes del PBF 2021 que se consideran para la comparación con el PBF 2022, se descuenta el efecto de la subida inicial del tipo impositivo sobre el gasóleo en el Impuesto sobre Hidrocarburos (IH), medida que, dado que se incluyó en el Proyecto de Ley de PGE 2021, se tuvo en cuenta para la elaboración de dicho PBF, pero que finalmente no fue aprobada, corrección que ocasiona que las cifras del IH, de los IIEE, de los tributos de naturaleza indirecta y del total de beneficios fiscales, difieran de las que se recogían el año pasado en el PBF 2021, mientras que los restantes importes no varían.

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 2022 asciende a un total de 41.939,1 millones de euros, con un incremento en términos absolutos de 3.724,5 millones de euros y una variación relativa del 9,7 por ciento respecto a la cifra estimada para 2021.

El cuadro I.139 expresa la distribución del PBF por tributos y su comparación con los ingresos tributarios.

Cuadro I.139

PRESUPUESTO DE INGRESOS TRIBUTARIOS Y BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2022 (Millones de euros)

Concepto	Presupuesto de ingresos ⁽¹⁾ (1)	Beneficios fiscales (2)	Beneficios fiscales/ Ingresos teóricos (3)=(2)/((1)+(2))
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	48.607,3	11.221,2	18,8
Impuesto sobre Sociedades	24.477,1	5.674,0	18,8
Impuesto sobre la Renta de no Residentes	1.229,6	765,3	38,4
Fiscalidad medioambiental	1.439,9	-	-
Otros ingresos ⁽¹⁾	147,6	50,4	25,4
IMPUESTOS DIRECTOS	75.901,6	17.710,8	18,9
Impuesto sobre el Valor Añadido	42.933,8	22.400,7	34,3
Impuestos Especiales	9.672,4	871,6	8,3
- Alcohol y Bebidas Derivadas	410,6	69,7	14,5
- Cerveza	162,8	-	-
- Productos Intermedios	10,9	-	-
- Hidrocarburos	5.907,8	800,3	11,9
- Labores del Tabaco	2.985,8	-	-
- Electricidad	171,8	-	-
- Carbón	22,7	1,6	6,4
Tráfico Exterior	1.916,4	-	-
Impuesto sobre las Primas de Seguros	2.142,8	868,6	28,8
Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero	70,0	1,6	2,2
Otros ingresos	1.144,2	-	-
IMPUESTOS INDIRECTOS	57.879,5	24.142,5	29,4
Tasas y otros ingresos tributarios ⁽²⁾	2.158,3	85,8	3,8
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	135.939,4	41.939,1	23,6

(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.140 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.141 se refleja dicho desglose referido a los años 2022 y 2021, mostrándose también el porcentaje de variación respecto a 2021 utilizando para ello tanto las cantidades presupuestadas como los cálculos actualizados a partir de la información disponible más reciente.

Cuadro I.140

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2022, CON
DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	11.221,2	26,8
a. Reducciones en la base imponible	3.623,1	8,6
1. Rendimientos del trabajo ⁽¹⁾	933,9	2,2
2. Arrendamientos de viviendas	713,9	1,7
3. Tributación conjunta	964,4	2,3
4. Aportaciones a sistemas de previsión social	842,2	2,0
5. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	4,4	0,0
6. Rendimientos de determinadas actividades económicas en estimación directa	15,3	0,0
7. Rendimientos de actividades económicas en estimación objetiva	126,0	0,3
7.1. Reducción de aplicación general	29,1	0,1
7.2. Reducción de actividades no agrarias en Lorca	0,1	0,0
7.3. Otras reducciones ⁽²⁾	96,7	0,2
8. Rendimientos de nuevas actividades económicas en estimación directa	22,4	0,1
9. Incentivos fiscales al mecenazgo ⁽³⁾	0,7	0,0
b. Especialidades de las anualidades por alimentos	153,7	0,4
c. Deducciones en la cuota	4.264,0	10,2
1. Inversión en vivienda habitual (régimen transitorio) ⁽⁴⁾	844,4	2,0
2. Alquiler de la vivienda habitual (régimen transitorio) ⁽⁵⁾	36,4	0,1
3. Actividades económicas	14,9	0,0
4. Inversión en empresas de nueva o reciente creación	8,9	0,0
5. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	2,6	0,0
6. Reserva de inversiones en Canarias	16,9	0,0
7. Donativos	350,5	0,8
8. Patrimonio histórico	0,1	0,0
9. Rentas en Ceuta y Melilla	96,7	0,2
10. Cuotas y aportaciones a partidos políticos	2,5	0,0
11. Maternidad	1.005,2	2,4
12. Familia numerosa o personas con discapacidad a cargo	1.884,8	4,5
13. Unidades familiares con miembros residentes en España y en la UE o el EEE	0,3	0,0

(continúa)

Cuadro I.140 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2022,
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
d. Exenciones	3.086,2	7,4
1. Ganancias patrimoniales por reinversión en vivienda habitual	112,3	0,3
2. Ganancias patrimoniales por mayores de 65 años ⁽⁶⁾	7,9	0,0
3. Ganancias patrimoniales por inmuebles urbanos adquiridos entre 12 mayo y 31 de diciembre de 2012	0,8	0,0
4. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas ⁽⁷⁾	446,2	1,1
5. Premios literarios, artísticos y científicos	1,0	0,0
6. Pensiones de invalidez	1.197,7	2,9
7. Prestaciones por actos de terrorismo	12,5	0,0
8. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,8	0,0
9. Indemnizaciones por despido	540,9	1,3
10. Prestaciones familiares por hijo a cargo, orfandad, maternidad y paternidad ⁽⁸⁾	492,0	1,2
11. Pensiones de la Guerra Civil	1,2	0,0
12. Gratificaciones por misiones internacionales	16,7	0,0
13. Prestaciones por desempleo de pago único	20,3	0,0
14. Ayudas económicas a deportistas	1,8	0,0
15. Trabajos realizados en el extranjero	97,0	0,2
16. Acogimiento de discapacitados, mayores de 65 años o menores	2,4	0,0
17. Becas públicas	18,0	0,0
18. Prestaciones por entierro o sepelio	1,2	0,0
19. Prestaciones de sistemas de previsión social a favor de discapacitados	1,4	0,0
20. Prestaciones económicas de dependencia	86,6	0,2
21. Prestaciones por nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos	7,4	0,0
22. Rendimientos derivados de patrimonios protegidos	1,7	0,0
23. Ayudas económicas de CCAA y EELL, excepto rentas mínimas de inserción	10,3	0,0
24. Ayudas a víctimas de delitos violentos	0,6	0,0
25. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	1,8	0,0
26. Rendimientos de Planes de Ahorro a Largo Plazo	3,9	0,0
27. Rendimientos de tripulantes de determinados buques de pesca	1,8	0,0
e. Operaciones financieras con bonificación	4,1	0,0
f. Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español	90,1	0,2
2. Impuesto sobre la Renta de no Residentes	765,3	1,8
a. Bonos y Obligaciones del Estado	753,4	1,8
b. Letras del Tesoro	0,0	0,0
c. Bonos Matador	1,8	0,0
d. Deducción por donativos	0,6	0,0
e. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente	9,4	0,0
3. Impuesto sobre Sociedades	5.674,0	13,5
a. Ajustes en la base imponible	1.050,7	2,5
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales	54,1	0,1

(continúa)

Cuadro I.140 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2022,
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
2. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	210,2	0,5
3. Rentas procedentes de determinados activos intangibles	80,4	0,2
4. Rentas derivadas de la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos de 12 mayo a 31 de diciembre de 2012	13,7	0,0
5. Régimen especial de entidades de capital riesgo	53,8	0,1
6. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	67,4	0,2
7. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	186,6	0,4
8. Régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común	5,8	0,0
9. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	7,4	0,0
10. Régimen especial de entidades sin fines lucrativos	367,2	0,9
11. Incentivos fiscales al mecenazgo	4,1	0,0
12. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	0,0	0,0
b. Reducciones en la base imponible	735,6	1,8
1. Reserva de capitalización	624,8	1,5
2. Reserva de nivelación	110,8	0,3
c. Tipos reducidos	1.046,2	2,5
1. Cooperativas	92,9	0,2
2. Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)	235,1	0,6
3. Entidades de nueva creación ⁽⁹⁾	113,9	0,3
4. Entidades sin fines lucrativos	5,3	0,0
5. Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)	30,9	0,1
6. Sociedades de inversión	568,0	1,4
d. Bonificaciones en la cuota íntegra	309,9	0,7
1. Cooperativas especialmente protegidas	21,5	0,1
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	19,4	0,0
3. Prestación de servicios públicos locales	168,0	0,4
4. Operaciones financieras	1,5	0,0
5. Empresas navieras de Canarias	5,8	0,0
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	40,1	0,1
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	53,7	0,1
e. Deducciones en la cuota íntegra	2.531,6	6,0
1. Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	15,4	0,0
2. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	891,4	2,1
3. Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	153,0	0,4
4. Inversiones en Canarias	369,2	0,9
5. Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio) ⁽¹⁰⁾	60,3	0,1
6. Donaciones	257,5	0,6
7. Acontecimientos de excepcional interés público ⁽¹¹⁾	31,1	0,1
8. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	753,7	1,8

(continúa)

Cuadro I.140 (continuación)

**PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2022,
CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**
(Millones de euros)

Conceptos	Importe	Estructura %
4. Impuesto sobre el Patrimonio	50,4	0,1
5. Impuestos directos [(1)+(2)+(3)+(4)]	17.710,8	42,2
6. Impuesto sobre el Valor Añadido	22.400,7	53,4
a. Exenciones	9.119,3	21,7
b. Tipo «superreducido» del 4%	3.638,3	8,7
c. Tipo reducido del 10%	9.643,0	23,0
d. Reducción del régimen simplificado en Lorca	0,2	0,0
7. Impuesto sobre las Primas de Seguros	868,6	2,1
a. Exención de los seguros de asistencia sanitaria	700,7	1,7
b. Exención de los seguros de enfermedad	51,6	0,1
c. Exención de los seguros agrarios combinados	58,1	0,1
d. Exención de los planes de previsión asegurados	44,9	0,1
e. Exención de los seguros de caución	13,3	0,0
8. Impuestos Especiales	871,6	2,1
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	800,3	1,9
1. Exenciones	321,7	0,8
2. Tipos reducidos	399,1	1,0
3. Devoluciones	79,6	0,2
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	69,7	0,2
1. Exenciones	65,6	0,2
2. Tipos reducidos	4,1	0,0
c. Impuesto sobre el Carbón ⁽¹²⁾	1,6	0,0
9. Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero	1,6	0,0
a. Exenciones	0,9	0,0
b. Tipos reducidos	0,7	0,0
10. Impuestos indirectos [(6)+(7)+(8) +(9)]	24.142,5	57,6
11. Tasas	85,8	0,2
Jefatura Central de Tráfico	85,8	0,2
12. Total beneficios fiscales [(5)+(10)+(11)]	41.939,1	100

(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 utilizan, 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 solo en régimen transitorio.
- (11) Se incluyen las deducciones de los 55 acontecimientos vigentes en 2021.
- (12) Incluye exclusivamente el beneficio fiscal derivado del tipo reducido sobre el carbón para usos con fines profesionales.

Cuadro I.141

PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2021 Y 2022 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2021, CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS (Millones de euros)

Concepto	2021		PBF 2022 (3)	Tasa 22/21 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	11.178,1	11.037,9	11.221,2	0,4	1,7
a. Reducciones en la base imponible	3.570,8	3.618,8	3.623,1	1,5	0,1
1. Rendimientos del trabajo	699,0	905,7	933,9	33,6	3,1
2. Arrendamientos de viviendas	671,2	666,0	713,9	6,4	7,2
3. Tributación conjunta	1.070,3	997,8	964,4	-9,9	-3,3
4. Aportaciones a sistemas de previsión social ⁽³⁾	936,8	933,4	842,2	-10,1	-9,8
5. Aportaciones a patrimonios protegidos de discapacitados	3,8	4,3	4,4	14,4	2,6
6. Rendimientos de determinadas actividades económicas en estimación directa	14,0	13,4	15,3	9,5	14,6
7. Rentas de actividades económicas en estimación objetiva	151,9	78,1	126,0	-17,1	61,2
7.1. Reducción de aplicación general	35,7	16,0	29,1	-18,5	82,1
7.2. Reducción de actividades no agrarias en Lorca	0,1	0,1	0,1	0,0	66,7
7.3. Otras reducciones	116,1	62,1	96,7	-16,7	55,9
8. Rendimientos de nuevas actividades económicas en estimación directa	18,8	19,6	22,4	19,6	14,5
9. Incentivos fiscales al mecenazgo	5,0	0,6	0,7	-85,9	22,4
b. Especialidades de las anualidades por alimentos	146,7	152,9	153,7	4,8	0,5
c. Deducciones en la cuota	3.942,5	4.279,0	4.264,0	8,2	-0,3
1. Inversión en vivienda habitual (régimen transitorio)	939,6	954,2	844,4	-10,1	-11,5
2. Alquiler de la vivienda habitual (régimen transitorio)	41,5	46,3	36,4	-12,4	-21,4
3. Actividades económicas	12,2	12,5	14,9	21,8	19,2

(continúa)

Cuadro I.141 (continuación)

PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2021 Y 2022 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2021, CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS

Concepto	2021		PBF 2022 (3)	Tasa 22/21 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
4. Inversión en empresas de nueva o reciente creación	8,2	8,4	8,9	9,3	6,6
5. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	1,1	2,4	2,6	136,9	9,1
6. Reserva de inversiones en Canarias	15,1	15,5	16,9	11,6	9,2
7. Donativos	313,0	317,0	350,5	12,0	10,5
8. Patrimonio histórico	0,1	0,1	0,1	33,3	14,3
9. Rentas en Ceuta y Melilla	92,8	93,7	96,7	4,2	3,2
10. Cuotas y aportaciones a partidos políticos	2,5	2,2	2,5	0,0	12,7
11. Maternidad ⁽⁴⁾	911,1	982,2	1.005,2	10,3	2,3
12. Familia numerosa o personas con discapacidad a cargo ⁽⁴⁾	1.604,9	1.844,3	1.884,8	17,4	2,2
13. Unidades familiares con miembros residentes en España y en la UE o el EEE	0,4	0,3	0,3	-27,0	-10,0
d. Exenciones	3.432,0	2.898,3	3.086,2	-10,1	6,5
1. Ganancias patrimoniales por reinversión en vivienda habitual	339,7	101,2	112,3	-66,9	11,0
2. Ganancias patrimoniales por mayores de 65 años	64,9	3,7	7,9	-87,9	113,9
3. Ganancias patrimoniales por inmuebles urbanos adquiridos entre 12 mayo y 31 de diciembre de 2012	1,2	0,7	0,8	-31,7	22,4
4. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas	389,9	390,9	446,2	14,4	14,1
5. Premios literarios, artísticos y científicos	1,0	1,0	1,0	1,0	3,2
6. Pensiones de invalidez	1.210,6	1.172,5	1.197,7	-1,1	2,2
7. Prestaciones por actos de terrorismo	12,4	12,2	12,5	0,6	2,5
8. Ayudas SIDA y hepatitis C	0,8	0,8	0,8	-6,0	0,0
9. Indemnizaciones por despido	705,4	491,4	540,9	-23,3	10,1
10. Prestaciones familiares por hijo a cargo, orfandad, maternidad y paternidad	408,3	483,3	492,0	20,5	1,8
11. Pensiones de la Guerra Civil	1,4	1,3	1,2	-10,2	-8,2
12. Gratificaciones por misiones internacionales	20,7	14,8	16,7	-19,2	12,9
13. Prestaciones por desempleo de pago único	39,1	25,6	20,3	-48,0	-20,6
14. Ayudas económicas a deportistas	1,8	1,7	1,8	-3,8	4,1
15. Trabajos realizados en el extranjero	97,8	60,3	97,0	-0,8	60,7
16. Acogimiento de discapacitados, mayores de 65 años o menores	2,2	2,2	2,4	10,9	9,4
17. Becas públicas	16,1	16,5	18,0	12,0	9,0
18. Prestaciones por entierro o sepelio	1,8	1,2	1,2	-33,7	-0,8
19. Prestaciones de sistemas de previsión social a favor de discapacitados	1,2	1,1	1,4	17,2	20,4
20. Prestaciones económicas de dependencia	83,7	85,2	86,6	3,5	1,7
21. Prestaciones por nacimiento, adopción, acogimiento o cuidado de hijos	7,7	11,9	7,4	-3,6	-37,5
22. Rendimientos derivados de patrimonios protegidos	2,2	1,4	1,7	-23,6	16,2

(continúa)

Cuadro I.141 (continuación)

**PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2021
Y 2022 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2021, CON DESGLOSE
POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**

Concepto	2021		PBF 2022 (3)	Tasa 22/21 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
23. Ayudas económicas de CCAA y EELL, excepto rentas mínimas de inserción ⁽⁶⁾	13,1	9,9	10,3	-21,5	4,4
24. Ayudas a víctimas de delitos violentos	0,6	0,6	0,6	1,6	8,6
25. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	2,2	1,7	1,8	-18,1	8,4
26. Rendimientos de Planes de Ahorro a Largo Plazo	4,6	3,5	3,9	-13,6	13,2
27. Rendimientos de tripulantes de determinados buques de pesca	1,7	1,7	1,8	7,1	5,2
e. Operaciones financieras con bonificación	5,7	5,8	4,1	-29,1	-29,9
f. Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español	80,4	83,1	90,1	12,1	8,4
2. Impuesto sobre la Renta de no Residentes	1.182,4	725,6	765,3	-35,3	5,5
a. Bonos y Obligaciones del Estado ⁽⁴⁾	1.174,4	714,5	753,4	-35,8	5,5
b. Letras del Tesoro ⁽⁶⁾	0,1	0,3	0,0	-100,0	-100,0
c. Bonos Matador ⁽⁴⁾	3,8	3,7	1,8	-51,9	-50,5
d. Deducción por donativos ⁽⁷⁾	-	0,6	0,6	-	0,0
e. Incentivos fiscales para no residentes con establecimiento permanente	4,2	6,5	9,4	122,5	45,2
3. Impuesto sobre Sociedades	3.871,8	3.740,3	5.674,0	46,5	51,7
a. Ajustes en la base imponible	964,6	773,8	1.050,7	8,9	35,8
1. Libertad de amortización y amortizaciones especiales ⁽⁸⁾	55,1	42,9	54,1	-1,9	26,2
2. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	201,4	159,0	210,2	4,3	32,2
3. Rentas procedentes de determinados activos intangibles	120,6	60,4	80,4	-33,3	33,1
4. Rentas derivadas de la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos de 12 mayo a 31 de diciembre de 2012	0,8	9,2	13,7	1.593,8	49,9
5. Régimen especial de entidades de capital riesgo	98,1	37,5	53,8	-45,2	43,4
6. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero ⁽⁷⁾	-	49,7	67,4	-	35,7
7. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	143,3	136,3	186,6	30,2	36,9
8. Régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común	4,3	4,0	5,8	34,5	44,9
9. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje ⁽⁴⁾	31,5	5,4	7,4	-76,6	36,8
10. Régimen especial de entidades sin fines lucrativos	302,7	266,4	367,2	21,3	37,9
11. Incentivos fiscales al mecenazgo	6,8	3,1	4,1	-40,0	34,0
12. Determinadas ayudas e indemnizaciones públicas	0,1	0,1	0,0	-60,0	-66,7
b. Reducciones de la base imponible	438,6	506,3	735,6	67,7	45,3
1. Reserva de capitalización	357,9	425,8	624,8	74,6	46,7
2. Reserva de nivelación	80,6	80,5	110,8	37,4	37,6
c. Tipos reducidos	340,5	496,1	1.046,2	207,2	110,9
1. Cooperativas	30,1	62,1	92,9	208,6	49,7
2. Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI) ⁽⁹⁾	107,9	167,0	235,1	118,0	40,8

(continúa)

Cuadro I.141 (continuación)

PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2021 Y 2022 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2021, CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS

Concepto	2021		PBF 2022 (3)	Tasa 22/21 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
3. Entidades de nueva creación	77,9	83,6	113,9	46,1	36,2
4. Entidades sin fines lucrativos	3,8	3,7	5,3	39,5	42,1
5. Entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC)	17,1	18,2	30,9	80,5	70,4
6. Sociedades de inversión	103,7	161,5	568,0	447,9	251,6
d. Bonificaciones en la cuota íntegra	338,1	218,3	309,9	-8,3	42,0
1. Cooperativas especialmente protegidas	17,8	14,9	21,5	21,1	44,9
2. Entidades que operan en Ceuta y Melilla	24,0	14,3	19,4	-19,0	35,7
3. Prestación de servicios públicos locales	193,3	119,4	168,0	-13,1	40,7
4. Operaciones financieras	2,8	1,8	1,5	-47,8	-20,3
5. Empresas navieras de Canarias	7,4	4,3	5,8	-20,9	35,7
6. Venta de bienes corporales producidos en Canarias	44,8	27,0	40,1	-10,6	48,5
7. Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	48,1	36,6	53,7	11,7	46,6
e. Deducciones en la cuota íntegra	1.790,0	1.745,8	2.531,6	41,4	45,0
1. Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	14,2	9,3	15,4	8,2	65,9
2. Actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica	662,3	640,5	891,4	34,6	39,2
3. Producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales ⁽³⁾	91,0	99,3	153,0	68,2	54,1
4. Inversiones en Canarias	321,0	193,2	369,2	15,0	91,1
5. Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	63,7	63,5	60,3	-5,3	-5,0
6. Donaciones	331,4	172,5	257,5	-22,3	49,3
7. Acontecimientos de excepcional interés público ⁽⁹⁾	18,2	19,3	31,1	71,5	61,3
8. Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	288,3	548,5	753,7	161,4	37,4
4. Impuesto sobre el Patrimonio⁽¹⁰⁾	5,9	37,4	50,4	752,3	34,5
5. Impuestos directos [(1)+(2)+(3)+(4)]	16.238,1	15.541,1	17.710,8	9,1	14,0
6. Impuesto sobre el Valor Añadido	20.491,5	20.995,7	22.400,7	9,3	6,7
a. Exenciones	8.510,5	8.521,1	9.119,3	7,2	7,0
b. Tipo del 0% ⁽¹¹⁾	-	67,5	-	-	-
c. Tipo «superreducido» del 4% ⁽¹²⁾	3.411,5	3.638,1	3.638,3	6,6	0,0
d. Tipo reducido del 10% ⁽¹²⁾	8.569,3	8.726,8	9.643,0	12,5	10,5
e. Reducciones del régimen simplificado en Lorca ⁽¹³⁾	0,1	42,2	0,2	80,0	-99,6
7. Impuesto sobre las Primas de Seguros	827,8	844,8	868,6	4,9	2,8
a. Exención de los seguros de asistencia sanitaria	631,9	669,0	700,7	10,9	4,7
b. Exención de los seguros de enfermedad	64,5	52,4	51,6	-20,1	-1,6
c. Exención de los seguros agrarios combinados	53,3	56,5	58,1	9,0	2,9
d. Exención de los planes de previsión asegurados	63,6	53,5	44,9	-29,3	-16,0
e. Exención de los seguros de caución	14,5	13,4	13,3	-7,8	-0,5

(continúa)

Cuadro I.141 (continuación)

**PRESUPUESTOS DE BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS 2021
Y 2022 Y ACTUALIZACIÓN PARA EL AÑO 2021, CON DESGLOSE
POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS**

Concepto	2021		PBF 2022 (3)	Tasa 22/21 (%)	
	PBF (1) (1)	Actualización ⁽²⁾ (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
8. Impuestos Especiales	1.192,1	745,9	871,6	-26,9	16,9
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	1.131,7	674,0	800,3	-29,3	18,7
1. Exenciones ⁽⁴⁾	646,6	223,4	321,7	-50,2	44,0
2. Tipos reducidos	409,8	372,7	399,1	-2,6	7,1
3. Devoluciones	75,4	77,9	79,6	5,6	2,1
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	58,5	70,1	69,7	19,1	-0,6
1. Exenciones	53,6	66,5	65,6	22,4	-1,2
2. Tipos reducidos	4,9	3,7	4,1	-16,9	12,1
c. Impuesto sobre el Carbón	2,0	1,8	1,6	-20,5	-13,4
9. Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero	1,9	1,1	1,6	-16,7	52,4
1. Exenciones	0,8	0,2	0,9	18,7	287,0
2. Tipo reducido	1,2	0,8	0,7	-39,3	-13,4
10. Impuestos indirectos [(6)+(7)+(8)+⁽⁹⁾]	22.513,3	22.587,5	24.142,5	7,2	6,9
11. Tasas	81,1	86,0	85,8	5,8	-0,2
Jefatura Central de Tráfico	81,1	86,0	85,8	5,8	-0,2
12. Total beneficios fiscales [(5)+(10)+(11)]	38.832,6	38.214,6	41.939,1	8,0	9,7

- (1) Cifras del PBF 2021, descontando el efecto de la subida del tipo impositivo sobre el gasóleo en el IH recogido en el PLPGE 2021 que finalmente no se aprobó, de manera que los importes de ese tributo, los subtotales de los IIEE y de los impuestos indirectos, así como el total de beneficios fiscales, difieren de los incluidos en la MBF 2021.
- (2) Nueva estimación de los beneficios fiscales de 2021 basada en la información disponible más reciente y teniendo en cuenta los cambios normativos aprobados en 2020 y 2021 que no pudieron ser considerados para el PBF 2021. Difiere, por tanto, de la reflejada en la MBF 2021.
- (3) Concepto con modificación normativa que incide en el PBF 2022.
- (4) Concepto con cambio metodológico que afecta a la estimación actualizada de 2021 y al PBF 2022.
- (5) Por primera vez, se dispone de información segregada sobre este concepto, mientras que, con anterioridad, también incluía las rentas mínimas de inserción de las CCAA y EELL, cuyo beneficio fiscal se considera nulo, ya que afecta a contribuyentes de rentas muy bajas que, en cualquier caso, tendrían una cuota nula en el IRPF.
- (6) Beneficio fiscal con un importe que se estima nulo en el PBF 2022, a pesar de estar vigente, debido a la previsión de tipos de interés negativos.
- (7) Beneficio fiscal cuantificado este año por primera vez.
- (8) Incluye este año, por vez primera, el beneficio fiscal de la libertad de amortización del régimen especial de la investigación y explotación de hidrocarburos.
- (9) Distinto ámbito objetivo en ambos años, de manera que para 2021 se incluye la estimación de los beneficios fiscales derivados de las deducciones correspondientes a los 39 acontecimientos vigentes en 2020, mientras que en el PBF 2022 se refiere a las deducciones de los 55 acontecimientos vigentes en 2021.
- (10) Se amplían los conceptos evaluados, afectando a la actualización de 2021 y al PBF 2022.
- (11) Aplicable sobre determinados productos sanitarios destinados a combatir la COVID-19.
- (12) Concepto afectado por cambios normativos de 2020 y 2021, cuyos impactos económicos no se recogieron en el PBF 2021.
- (13) La estimación actualizada de 2021 comprende las reducciones de las cuotas del régimen simplificado para determinados sectores económicos (medida temporal aplicable solo en el cuarto trimestre de 2020 y primer trimestre de 2021, con efecto exclusivo en las liquidaciones efectuadas en 2021) y para actividades no agrarias realizadas en Lorca, mientras que los PBF 2021 y 2022 solo incluyen los beneficios fiscales correspondientes a esa última reducción.

En el cuadro I.142 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.142

**CLASIFICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES PARA LOS AÑOS
2021 Y 2022, SEGÚN POLÍTICAS DE GASTO**
(Millones de euros)

Concepto	2021		PBF 2022 (3)	Tasa 22/21 (%)	
	PBF (1)	Actualización (2)		(3) / (1)	(3) / (2)
1. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	91,3	92,4	94,7	3,7	2,6
2. Política exterior	20,7	14,8	16,7	-19,2	12,9
3. Pensiones	2.637,9	2.661,6	2.596,2	-1,6	-2,5
4. Otras prestaciones económicas	716,1	496,1	544,1	-24,0	9,7
5. Servicios sociales y promoción social	5.695,3	5.637,0	5.958,3	4,6	5,7
6. Fomento del empleo	739,3	934,7	973,5	31,7	4,1
7. Desempleo	39,1	25,6	20,3	-48,0	-20,6
8. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	2.632,3	2.548,7	2.628,9	-0,1	3,1
9. Sanidad	3.585,1	3.825,5	3.860,4	7,7	0,9
10. Educación	1.597,3	1.548,6	1.645,0	3,0	6,2
11. Cultura	789,4	914,8	1.035,5	31,2	13,2
12. Agricultura, pesca y alimentación	4.758,9	4.710,9	5.133,3	7,9	9,0
13. Industria y energía	349,0	386,3	279,7	-19,9	-27,6
14. Comercio, turismo y PYMES	5.043,2	4.999,4	5.628,3	11,6	12,6
15. Subvenciones al transporte	1.812,4	1.537,9	1.739,7	-4,0	13,1
16. Infraestructuras	570,0	537,6	558,8	-2,0	4,0
17. Investigación, desarrollo, innovación y digitalización	821,3	721,8	1.005,3	22,4	39,3
18. Otras actuaciones de carácter económico	1.015,4	983,6	1.066,2	5,0	8,4
19. Servicios de carácter general	2,5	2,2	2,5	0,0	12,7
20. Transferencias a otras administraciones públicas	0,2	0,2	0,3	40,0	16,7
21. Deuda Pública	1.184,1	721,4	760,4	-35,8	5,4
22. Sin clasificar	4.731,9	4.913,5	6.391,0	35,1	30,1
TOTAL BENEFICIOS FISCALES	38.832,6	38.214,6	41.939,1	8,0	9,7

9.2.3. Los beneficios fiscales para 2022 en los principales impuestos

9.2.3.1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas

El volumen de beneficios fiscales para el año 2022 se cifra para el IRPF en 11.221,2 millones de euros, lo que supone el 26,8 por ciento sobre el importe total del presupuesto. Respecto a la estimación actualizada para el año anterior experimenta un aumento absoluto de 183,3 millones de euros y una variación relativa del 1,7 por ciento.

Ese incremento del 1,7 por ciento se explica sobre todo por el comportamiento, tanto de carácter expansivo como contractivo, de los siguientes elementos:

- La exención parcial del gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas, cuyo beneficio fiscal crece en 55,2 millones de euros y una tasa del 14,1 por ciento. Ello se explica porque la declaración del estado de alarma en marzo de 2020, vigente durante más de tres meses, obligó a suspender en ese período gran parte de los juegos de azar y alteró sus habituales calendarios, lo que indujo una intensa caída de las ventas en dicho ejercicio y, por ende, de los premios que se distribuyeron, mientras que en 2021 se esperaba una sustancial recuperación, como consecuencia de la menor incidencia de la pandemia causada por la COVID-19 y de la progresiva mejora de la economía.
- La exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, que aumenta en 49,5 millones de euros y el 10,1 por ciento respecto a 2021, debido a que el efecto de la crisis sanitaria y económica de 2020 sobre el mercado laboral se dilata hasta 2021, si bien de forma más atenuada que durante el año pasado, así como por la menor extensión durante este año de los expedientes de regulación temporal de empleo (ERTE).
- Las reducciones por rendimientos de actividades económicas en estimación objetiva, entre las que se encuentra la que se aplica con carácter general, con un aumento de 47,8 millones de euros y una tasa del 61,2 por ciento respecto a 2021, como consecuencia de la mejora de la economía y de las rentas empresariales que se espera para este año.
- La reducción por arrendamientos de viviendas, cuyo importe crece en 47,9 millones de euros, lo que supone una tasa del 7,2 por ciento respecto a 2021, debido también a la recuperación económica y el mayor dinamismo del mercado de la vivienda.

- La deducción en régimen transitorio por inversión en vivienda habitual, que se reduce en 109,8 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.
- La reducción por aportaciones a sistemas de previsión social, con una disminución de 91,2 millones de euros y una tasa del -9,8 por ciento sobre el año anterior, debido al impacto del cambio normativo que ha entrado en vigor al comienzo de 2021.
- 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 2,2 por ciento, la exención de determinadas pensiones públicas por invalidez, que crece también el 2,2 por ciento, la deducción por maternidad, que aumenta el 2,3 por ciento, la reducción por tributación conjunta, que cae el 3,3 por ciento, y la reducción por rendimientos del trabajo, con una subida del 3,1 por ciento.

A resultas de lo anterior, los nueve conceptos de mayor importancia numérica en dicho tributo en el PBF 2022 están constituidos por: la deducción en la cuota diferencial por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo, con un importe de 1.884,8 millones de euros; la exención de determinadas pensiones públicas por incapacidad absoluta y gran invalidez, con un monto de 1.197,7 millones de euros; la deducción en la cuota diferencial por maternidad, con una cifra de 1.005,2 millones de euros; la reducción en la base imponible por tributación conjunta, con una cuantía de 964,4 millones de euros; la reducción por rendimientos del trabajo, con un cantidad de 933,9 millones de euros; la deducción en la cuota íntegra por inversión en la vivienda habitual en régimen transitorio, con un importe de 844,4 millones de euros; la reducción en la base imponible por aportaciones a sistemas de previsión social, con un valor de 842,2 millones de euros; la reducción de los rendimientos por arrendamientos de viviendas, con una cuantía de 713,9 millones de euros; y la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, con un importe de 540,9 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 79,6 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 revaloración acu-

mulada 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 5.674 millones de euros, lo que representa el 13,5 por ciento del total presupuestado.

Respecto al importe estimado para 2021 se produce un aumento de 1.933,7 millones de euros y una tasa de variación del 51,7 por ciento. Esta expansión se extiende a gran parte de los conceptos que generan beneficios fiscales en el IS y queda justificada por el efecto simultáneo de un ciclo económico más favorable que el observado el año pasado y por otras circunstancias, tales como la ampliación del conjunto de incentivos que se valoran y el impacto de determinados cambios normativos, siendo los factores más relevantes los que se enumeran a continuación:

- El sustancial incremento 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 568 millones de euros, lo que supone un aumento de 406,5 millones de euros y una tasa de variación del 251,6 por ciento, respecto a la cifra actualizada para 2021. 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 2018 se produjo un mínimo histórico en sus beneficios, recuperándose de forma espectacular en 2019, mientras que en 2020 regresaron a cotas muy bajas y durante el primer semestre de 2021 volvieron a crecer de manera intensa, comportamiento que se espera que prosiga a lo largo de todo el año.
- Si bien continúa el auge de las SOCIMI, que también tributan a tipos reducidos, la creación del gravamen especial del 15 por ciento atenúa el crecimiento inercial de los beneficios fiscales asociados a estas entidades, de tal modo que su importe se estima en 235,1 millones

de euros para 2022, lo que supone 68,2 millones de euros más que en 2021 y una tasa del 40,8 por ciento.

- La presumible mejora de los resultados empresariales durante 2021 y, por ende, de la base imponible y de la cuota íntegra del tributo, como consecuencia de la incipiente recuperación económica, tras la grave crisis sanitaria derivada de la pandemia de la COVID-19 que indujo una acusada recesión en 2020, incide de manera positiva en un gran número de conceptos del impuesto, tales como, por ejemplo, las deducciones por inversiones en Canarias, con una tasa del 91,1 por ciento, la deducción por donaciones, que crece el 49,3 por ciento y la reducción por la reserva de capitalización, que se expande en el 46,7 por ciento.
- Asimismo, la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i), continúa creciendo a buen ritmo, debido a que prosigue la tendencia de recuperación de la inversión en dichas actividades, cuyo importe de los beneficios fiscales que genera se prevé que se sitúe en 891,4 millones de euros en 2022, produciéndose un incremento del 39,2 por ciento respecto a este año.
- También es preciso subrayar el empuje de la deducción por producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, que experimenta un incremento del 54,1 por ciento respecto a 2021, situándose la cuantía del beneficio fiscal en 153 millones de euros, lo cual se explica fundamentalmente por el cambio normativo aprobado en 2021, al que se ha aludido.

Fruto de ello, en el PBF 2022, entre los nueve conceptos de mayor peso cuantitativo se encuentran seis de los citados anteriormente (todos, salvo el último), a los que hay añadir: los saldos pendientes de aplicar de incentivos a la inversión procedentes de ejercicios anteriores, con un importe de 753,7 millones de euros y una tasa del 37,4 por ciento, las exenciones del régimen especial de las entidades sin fines lucrativos, con una cifra de 367,2 millones de euros y una tasa del 37,9 por ciento, y las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias, con un monto de 210,2 millones de euros y una tasa del 32,2 por ciento. Entre estos nueve conceptos absorben algo más de las tres cuartas partes del importe total de los beneficios fiscales en el IS, en concreto, el 75,4 por ciento.

9.2.3.3. *Impuesto sobre el valor añadido*

Los incentivos en el IVA correspondientes al PBF 2022 totalizaron 22.400,7 millones de euros, absorbiendo el 53,4 por ciento del monto total del presupuesto.

En comparación con los resultados actualizados para 2021, dicha cantidad supone un crecimiento absoluto de 1.405 millones de euros y una variación relativa del 6,7 por ciento.

Esta expansión se explica fundamentalmente por las expectativas de intensos crecimientos tanto del consumo privado como de la inversión en vivienda a lo largo de 2022, con ritmos anuales del 6,9 y 8,5 por ciento, respectivamente. Se prosigue así la recuperación económica iniciada en 2021, si bien a ritmos dispares, puesto que se esperan para este año tasas del 7,3 y 5 por ciento, respectivamente, tras las históricas caídas que se obtuvieron en 2020, con tasas del -12,1 y -16,6 por ciento, para cada una de esas magnitudes macroeconómicas, como consecuencia de la crisis sanitaria y económica derivada de la pandemia de la COVID-19.

A ello hay que sumar los efectos de los cambios normativos en los tipos impositivos reducidos aplicables a las mascarillas quirúrgicas desechables, el 4 por ciento, y de determinados suministros de energía eléctrica, el 10 por ciento, medidas de carácter coyuntural. En sentido contrario actúan otros cambios normativos de 2021 que minoran los beneficios fiscales tanto en 2021 como en 2022, pero de forma desigual, o que tuvieron reflejo en 2021 pero no se prologan en 2022, tales como la subida del tipo impositivo aplicable a las bebidas azucaradas, que pasaron a tributar del 10 al 21 por ciento desde el inicio de 2021 y, por tanto, dejaron de generar beneficios fiscales, así como el tipo impositivo del 0 por ciento aplicable sobre ciertos materiales y equipamientos sanitarios destinados a combatir la COVID-19, vigente hasta finalizar este año y cuyos beneficios fiscales no se cuantifican en el PBF 2022, al considerarse residuales, y la reducción excepcional de las cuotas del régimen simplificado para la hostelería y otros sectores económicos seriamente dañados por la crisis sanitaria, que se aprobó con carácter temporal para la cuotas referidas al último trimestre de 2020 y al primero de 2021, afectando solo a la recaudación de 2021.

Si se descuenta la incidencia de dichas modificaciones normativas, la expansión del importe total de los beneficios fiscales se habría cifrado en el 8,6 por ciento, es decir, este factor minoraría su tasa casi en 2 puntos porcentuales, debido a que, en ausencia de cambios normativos, las operaciones sujetas al tipo reducido del 10 por ciento habrían experimentado un crecimiento del 12,4 por ciento, cerca de 2 puntos porcentuales adicionales, pues su tasa prevista para 2022 es del 10,5 por ciento, y las gravadas al 4 por ciento habrían aumentado en el 3,4 por ciento, en lugar de mantenerse estables.

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 2022 se elevan a 9.643 y 9.119,3 millones de euros, respectivamente, registrando tasas de variación del 10,5 y 7 por ciento, por ese orden, en comparación con las estimaciones actuales para 2021. Asimismo, los beneficios fiscales derivados de los bienes y servicios gravados al tipo «superreducido» del 4 por ciento (alimentos básicos, medicamentos, prensa y libros, principalmente) se mantienen estables en 3.638,3 millones de euros. En el PBF 2022 no se cuantifica beneficio fiscal alguno por el tipo del 0 por ciento aplicable a determinados productos sanitarios, dado su carácter transitorio, con vigencia hasta el 31 de diciembre de este año.

9.2.3.4. *Impuestos especiales*

Los beneficios fiscales en los IIEE se cuantifican para 2022 en 871,6 millones de euros, cantidad que supone un aumento absoluto de 125,7 millones de euros y una tasa de variación del 16,9 por ciento respecto a la cifra revisada para 2021.

Este incremento se explica fundamentalmente por el favorable ciclo económico que se esperaba para 2022, aumentando los consumos de la mayoría 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 800,3 millones de euros, lo que implica un crecimiento de 126,4 millones de euros y una tasa del 18,7 por ciento respecto al dato revisado para 2021, 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 fuerte expansión global se debe a aumentos absolutos que son bastante dispares, de manera que 98,3 millones de euros se atribuyen a las exenciones, 26,4 millones de euros a los tipos reducidos y 1,7 millones de euros a las devoluciones parciales.

9.2.3.5. *Otros tributos*

En los restantes tributos destacan los beneficios fiscales en el impuesto sobre las primas de seguros (IPS) 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 (PPA), estimándose su importe total para el PBF 2022 en 868,6 millones de euros, lo que supone un crecimiento absoluto de 23,8 millones de euros y relativo del 2,8 por ciento respecto a la cuantía actualizada para 2021. Esta expansión se debe fundamentalmente al crecimiento de las primas de los seguros de asistencia sanitaria que se prevé para 2022, el 4,7 por ciento, que se atenúa por la tendencia descendente de los PPA, para los cuales se supone una tasa del -16 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 2022 en un total de 765,3 millones de euros, lo que supone un aumento absoluto de 39,7 millones de euros y una variación relativa del 5,5 por ciento respecto al resultado actualizado para 2021, que se explica, en esencia, por un aumento moderado de los saldos vivos de dichos activos en manos de no residentes, que se acompaña de unos tipos de interés que continúan en mínimos históricos, hasta el extremo de situarse en valores negativos en los mercados primarios y secundarios de algunos de los activos de Deuda Pública con los menores plazos de vencimiento, situación que se presenta, por ejemplo, en las Letras del Tesoro.

Por último, los demás tributos tienen escasa trascendencia para el PBF 2022, si bien en esta ocasión es preciso subrayar que la ampliación de los conceptos que se cuantifican en el IP ha supuesto que el importe total de sus beneficios fiscales pase de 5,9 millones de euros en el PBF 2021 a 50,4 millones de euros en el PBF 2022, de los cuales 45,2 millones de euros corresponden a beneficios fiscales de no residentes en España y de contribuyentes residentes en Ceuta y Melilla, que se cuantifican a partir de las bases de datos de las declaraciones anuales del IP, y 5,2 millones de euros de la exención de determinados activos mobiliarios en manos de no residentes (entre otros, Deuda Pública), que era la única que se venía evaluando hasta el pasado presupuesto.

