

Capítulo I

Los Tributos en 2024

SUMARIO

	<i><u>Página</u></i>
1. Objetivos de las principales normas aprobadas en 2024	33
2. Impuestos directos	53
2.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	53
2.1.1. Marco normativo	53
2.1.2. Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: ejercicio 2023	55
2.1.2.1. Declaraciones presentadas	56
2.1.2.1.1. Declaraciones individuales y conjuntas	58
2.1.2.1.2. Declaraciones por fuentes de renta	59
2.1.2.2. Base imponible	65
2.1.2.3. Base liquidable	81
2.1.2.3.1. Reducción por tributación conjunta	88
2.1.2.3.2. Sistemas de previsión social	89
2.1.2.4. Mínimo personal y familiar	91
2.1.2.5. Cuota íntegra	94
2.1.2.6. Deducciones y bonificaciones	97
2.1.2.7. Cuota resultante de la autoliquidación	109
2.1.2.8. Distribución de la carga impositiva	113
2.1.2.9. Tipos medio y efectivo	117
2.1.2.10. Pagos a cuenta	123
2.1.2.11. Cuota diferencial y resultado de la declaración	126
2.1.2.12. Asignación tributaria a la Iglesia Católica y a otros fines de interés social	133
2.2. Impuesto sobre el Patrimonio	134
2.2.1. Marco normativo	134

2.2.2.	Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre el Patrimonio: ejercicio 2023	134
2.2.2.1.	Número de declarantes	135
2.2.2.2.	Exenciones	140
2.2.2.3.	Base imponible	142
2.2.2.4.	Base liquidable	152
2.2.2.5.	Cuota íntegra y tipo medio	155
2.2.2.6.	Cuota a ingresar y tipo efectivo	159
2.2.2.7.	Distribución territorial	166
2.2.2.8.	Análisis comparativo del IP en el período 2019-2023	171
2.3.	Impuesto sobre Sociedades	172
2.3.1.	Marco normativo	172
2.3.2.	Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2023	173
2.3.2.1.	Declaraciones individuales	174
2.3.2.1.1.	Número de declarantes	174
2.3.2.1.2.	Resultado contable	181
2.3.2.1.3.	Ajustes extracontables	188
2.3.2.1.4.	Base imponible	197
2.3.2.1.5.	Cuota íntegra y tipo medio	204
2.3.2.1.6.	Minoraciones en la cuota íntegra ...	208
2.3.2.1.7.	Cuota líquida y tipo efectivo	217
2.3.2.1.8.	Pagos a cuenta	223
2.3.2.1.9.	Cuota diferencial	226
2.3.2.1.10.	Líquido a ingresar o a devolver	228
2.3.2.1.11.	Desglose entre entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales	229
2.3.2.1.12.	Resumen de los resultados de las declaraciones individuales	237
2.3.2.2.	Declaraciones de grupos en régimen de consolidación fiscal	239

	<u>Página</u>
2.3.2.2.1. Principales magnitudes de los grupos	239
2.3.2.2.2. Detalle de las correcciones a la suma de bases imponibles individuales de los grupos	245
2.3.2.2.3. Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra de los grupos	247
2.3.2.2.4. Resumen de los resultados obtenidos por los grupos	251
2.3.2.3. Agregación de declaraciones individuales de las entidades no pertenecientes a grupos y de grupos	253
2.3.2.3.1. Principales magnitudes	253
2.3.2.3.2. Detalle de las minoraciones en la cuota íntegra	261
2.3.2.3.3. Resumen de los resultados consolidados	265
2.4. Impuesto sobre la renta de no residentes	268
2.4.1. Marco normativo	268
2.4.2. Comportamiento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes	269
2.5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	269
2.5.1. Marco normativo	269
2.5.2. Comportamiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	270
2.6. Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica	271
2.6.1. Marco normativo	271
2.6.2. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica	271
2.7. Impuesto sobre el Valor de la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica	272
2.7.1. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica	272

2.8. Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica	273
2.8.1. Comportamiento del Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica	273
2.9. Impuesto sobre Depósitos de Entidades de Crédito	274
2.9.1. Comportamiento del Impuesto sobre Depósitos de Entidades de Crédito	274
2.10. Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas ...	274
2.10.1. Marco normativo	274
2.10.2. Comportamiento del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas	275
3. Impuestos indirectos	275
3.1. Impuesto sobre el Valor Añadido	275
3.1.1. Marco normativo	275
3.1.2. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido ..	277
3.1.2.1. Introducción	277
3.1.2.2. Resultados de las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes al ejercicio 2024	277
3.1.2.2.1. Recaudación obtenida	277
3.1.2.2.2. Número de declarantes	279
3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por contribuyentes en el registro de devoluciones mensuales del IVA. Ejercicio 2024. ..	279
3.1.2.2.4. Otras devoluciones anuales solicitadas ..	280
3.1.2.3. Explotación de la declaración-resumen anual ..	281
3.1.2.3.1. Distribución por tramos del número de declarantes y del importe de la base imponible	282
3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles y cuotas según tipo de gravamen ..	283
3.1.2.3.3. Recargo de Equivalencia	284
3.1.2.3.4. IVA devengado y deducciones	285
3.1.2.3.5. Régimen Simplificado	287

3.1.3. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido en la importación de bienes	287
3.2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	288
3.2.1. Marco normativo	288
3.2.2. Comportamiento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	289
3.3. Impuestos Especiales	291
3.3.1. Marco normativo	291
3.3.2. Comportamiento de los Impuestos Especiales y Medioambientales	292
3.3.3. Comportamiento del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos	297
3.4. Impuesto sobre las Primas de Seguros	297
3.4.1. Marco normativo	297
3.4.2. Comportamiento del Impuesto sobre Primas de Seguros	298
3.5. Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto invernadero ...	299
3.5.1. Comportamiento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero	299
3.6. Impuesto sobre determinados servicios digitales	299
3.6.1. Comportamiento del Impuesto sobre determinados servicios digitales	299
3.7. Impuesto sobre las Transacciones Financieras	299
3.7.1. Marco normativo	299
3.7.2. Comportamiento del Impuesto sobre las Transacciones Financieras	300
3.8. Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos	300
3.8.1. Marco normativo	300
3.8.2. Comportamiento del Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos	301
3.9. Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables	302
3.9.1. Comportamiento de Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables	302

	<u>Página</u>
3.10. Impuesto sobre Actividades del Juego	302
3.10.1. Comportamiento del Impuesto sobre Actividades del Juego	302
3.11. Tributos sobre el juego cuya gestión está cedida a las comuni- dades autónomas	303
4. Tasas y precios públicos	305
4.1. Marco normativo	305
4.2. Tasas y otros ingresos recaudados por la AEAT	305
5. Gravámenes sobre el tráfico exterior de mercancías	307
5.1. Marco normativo	307
6. Relaciones fiscales internacionales	307
6.1. Acciones normativas y colaboración con otros países	307
6.1.1. Convenios para evitar la doble imposición	307
6.1.2. Acuerdos de intercambio de información	311
6.2. Relaciones con instituciones y organismos internacionales	312
6.2.1. Unión Europea	313
6.2.2. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Eco- nómico	314
6.2.3. Organización de las Naciones Unidas	316
6.2.4. G20	317
7. Las especialidades fiscales por razón de territorio	317
7.1. Islas Canarias	317
8. Tributos locales	317
9. El Presupuesto de Beneficios Fiscales	318

CAPÍTULO I

Los Tributos en 2024

1. OBJETIVOS DE LAS PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2024

En el año 2024, ejercicio en el que la economía española mostró un notable dinamismo, a pesar de la confluencia de fuertes tensiones geopolíticas y comerciales, 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 2024 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
Ley 7/2024	Establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y modifica otras normas tributarias	21/12/2024
RD-ley 4/2024	Adopta y proroga medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo	27/06/2024
RD-ley 6/2024	Aprueba medidas urgentes de respuesta ante los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024.	06/11/2024
RD-ley 7/2024	Aprueba medidas urgentes para el impulso del Plan de respuesta inmediata, reconstrucción y relanzamiento frente a los daños causados por la DANA	12/11/2024
RD-ley 8/2024	Aprueba medidas urgentes complementarias en el marco del Plan de respuesta inmediata, reconstrucción y relanzamiento frente a los daños causados por la DANA	29/11/2024
RD 117/2024	Desarrolla las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas y modifica 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 y otras normas tributarias	31/01/2024

(continúa)

Cuadro I.1 (continuación)

PRINCIPALES NORMAS APROBADAS EN 2024 CON INCIDENCIA EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE
RD 142/2024	Modifica el Reglamento del IRPF	07/02/2024
RD 436/2024	Modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley del Régimen Económico y Fiscal de Canarias	01/05/2024
RD 710/2024	Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears	24/07/2024
Orden HAC/1347/2024	Desarrolla para el año 2025 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA	30/11/2024
Orden HAC/1484/2024	Precios medios de venta aplicables en la gestión del ITPAJD, ISD e IEDMT	28/12/2024

A continuación, se expone un breve comentario acerca de las principales modificaciones en materia tributaria recogidas en normas aprobadas durante el año 2024.

A. Normativa tributaria general

A.1. Modificaciones de la Ley General Tributaria

- A.1.1. Suspensión de los plazos para los obligados tributarios y para el cómputo de la duración máxima en los procedimientos tramitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los Tribunales económico-administrativos, y extensión de los plazos de presentación e ingreso de declaraciones y autoliquidaciones

El Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes de respuesta ante los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024, establece que para los obligados tributarios cuyo volumen de operaciones en 2023 no hubiera superado los 6.010.121,04 euros y resto de obligados tributarios que no desarrollen actividades económicas que a 28 de octubre de 2024 tuvieran su domicilio fiscal, su establecimiento de explotación o bienes inmuebles afectos a su actividad, ubicados en alguno de los municipios afectados por la DANA, los plazos de presentación e ingreso de las declaraciones y autoliquidaciones tributarias cuyo vencimiento se encuentre entre el 28 de octubre y el 31 de diciembre de 2024, se extenderán hasta el 30 de enero de 2025, siendo igualmente aplicable para los Grupos de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y grupos de declaración consolidada en el Impuesto sobre Sociedades (IS) cuando la entidad dominante o representante, o cualquiera de las entidades dependientes esté domiciliada, tenga su estableci-

miento de explotación o bienes inmuebles declarados afectados a su actividad en dicho ámbito territorial.

Asimismo, los plazos para atender los requerimientos, diligencias de embargo y solicitudes de información con trascendencia tributaria, para formular alegaciones ante actos de apertura de dicho trámite o de audiencia, dictados en procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores o de declaración de nulidad, devolución de ingresos indebidos, rectificación de errores materiales y de revocación y demás procedimientos de revisión, que no hayan concluido el 28 de octubre de 2024, se extenderán hasta el 30 de enero de 2025, salvo que el plazo otorgado por la norma general sea mayor, en cuyo caso éste resultará de aplicación.

También se concederá a los obligados tributarios afectados por la DANA el aplazamiento del ingreso de la deuda tributaria correspondiente a todas aquellas declaraciones liquidaciones y autoliquidaciones cuyo plazo de presentación e ingreso finalice desde el 28 de octubre de 2024 hasta el día 30 de enero de 2025.

Los plazos para interponer recursos de reposición o reclamaciones económico-administrativas contra actuaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) o referidas a tributos o derechos aduaneros gestionados por ésta relativas a los obligados tributarios afectados por la DANA, que no hayan concluido el 28 de octubre de 2024, se extenderán hasta el 30 de enero de 2025, salvo en los casos que el otorgado por la norma general sea mayor, en cuyo caso éste resultará de aplicación.

A.1.2. Plazo de las actuaciones inspectoras

La Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias, establece, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 31 de diciembre, que las actuaciones del procedimiento de inspección deben concluir en el plazo de 27 meses, cuando el objeto del procedimiento sea la comprobación o investigación del Impuesto Complementario, mientras que con carácter general el plazo es de 18 meses.

A.2. Otras modificaciones

El Real Decreto 117/2024, de 30 de enero, por el que se desarrollan las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataformas, y se modifican 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, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021 por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, regula las normas y procedimientos de diligencia debida que deben aplicar los operadores de plataforma digitales respecto de los considerados «vendedores», a fin de que estos últimos faciliten determinados datos a los operadores para que estos, a su vez, puedan cumplir con la obligación de información respecto de la Administración tributaria.

A.2.1. En el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos

El Real Decreto 117/2024, al margen de los cambios derivados del desarrollo de la Ley 13/2023, de 24 de mayo, por la que se modifican la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2021/514 del Consejo de 22 de marzo de 2021, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, y otras normas tributarias, regula a nivel reglamentario las nuevas obligaciones de registro e información que tienen que cumplir dichos operadores de plataformas.

A.2.2. En el Reglamento General de Recaudación

El Real Decreto 117/2024, además de las modificaciones derivadas del desarrollo de la citada Ley 13/2023, efectúa una serie de modificaciones que responden fundamentalmente a cuestiones de carácter técnico, entre las cuales destaca que, como consecuencia de la aprobación de la Directiva (UE) 2015/2366 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2015, sobre servicios de pago en el mercado interior, incluye a las entidades de pago y de dinero electrónico como posibles entidades prestadoras del servicio de caja y colaboradoras en la recaudación.

B. Imposición directa

B.1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

B.1.1. Reducción por obtención de rendimientos del trabajo

El Real Decreto-ley 4/2024, de 26 de junio, por el que se prorrogan determinadas medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo y se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, energética y social, con efectos

desde el 1 de enero de 2024, incrementa la cuantía de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo de los 6.498 euros anteriores a 7.302 euros anuales, cuantía que posteriormente irá decreciendo linealmente en dos tramos a medida en que vayan aumentando los ingresos.

B.1.2. Exenciones

La Ley 7/2024 establece que están exentas del impuesto las cantidades satisfechas entre el 29 de octubre y el 31 de diciembre de 2024, con carácter extraordinario por los empleadores a sus empleados y/o familiares que vayan destinadas a sufragar los daños personales y daños materiales en vivienda, enseres y vehículos que hayan sufrido los empleados y/o sus familiares con ocasión de la DANA acaecida en 2024.

El Real Decreto-ley 6/2024 establece la exención en el impuesto de las ayudas destinadas a paliar daños personales ocasionados por la DANA.

B.1.3. Rendimientos de actividades económicas

B.1.3.1. Determinación del rendimiento neto

El Real Decreto-ley 4/2024 permite, con efectos desde el 1 de enero de 2024, que la libertad de amortización prevista en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (LIS) relativa a inversiones en nuevos vehículos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV o en nuevas instalaciones de recarga, tanto de uso privado como las accesibles al público, de vehículos eléctricos, resultará de aplicación a los contribuyentes de este impuesto que desarrollen la actividad económica a la que se afecten los vehículos e instalaciones de recarga, cualquiera que sea el método de determinación de su rendimiento neto.

B.1.3.2. Método de estimación objetiva

El Real Decreto-ley 7/2024 establece que los contribuyentes que desarrollen actividades económicas en los términos municipales afectados por la DANA y determinen el rendimiento neto por el método de estimación objetiva, podrán reducir el rendimiento neto de módulos de 2024 correspondiente a tales actividades en un 25 por ciento.

Adicionalmente, para aquellos contribuyentes que consideren que el método de estimación objetiva no va a reflejar adecuadamente su situación tributaria, se articula un nuevo plazo extraordinario de renuncias a dicho método, durante el mes de diciembre de dicho año o mediante la presentación en el plazo reglamentario de la declaración correspondiente al pago fraccionado del cuarto trimestre de 2024, de manera que puedan determinar en el ejercicio 2024 el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo al método de estimación directa sin que sea necesario el cumplimiento de las obligaciones formales previstas para dicho método.

También establece que la renuncia a la aplicación del método de estimación objetiva para el ejercicio 2024 en el plazo extraordinario señalado anteriormente, no impedirá volver a determinar con arreglo a dicho método el rendimiento de la actividad económica en 2025 o 2026.

La Orden HAC/1347/2024, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2025 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 2025 la cuantía de los signos, índices o módulos, así como las instrucciones de aplicación, con la excepción del cambio que se produce en la tributación de la actividad de «producción del mejillón en batea», que pasa del anexo II al anexo I y la eliminación de la compensación del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA en el cómputo de la magnitud excluyente basada en el volumen de ingresos para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas.

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

B.1.4. Tipos de gravamen del ahorro

La Ley 7/2024, con efectos desde el 1 de enero de 2025, eleva del 14 al 15 por ciento el tipo correspondiente a las bases liquidables superiores a 300.000 euros y respecto a los contribuyentes que tuviesen su residencia habitual en el extranjero, cuando las bases liquidables sean superiores a 300.000 euros, el tipo aplicable será del 30 por ciento (anteriormente, el 28 por ciento).

B.1.5. Deducciones

B.1.5.1. Deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma

El Real Decreto-ley 4/2024 amplía el ámbito temporal de 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 el período impositivo 2024 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.

B.1.6. Gestión del impuesto

B.1.6.1. Obligación de declarar

El Real Decreto-ley 4/2024, con efectos desde 1 de enero de 2024, eleva a 15.876 euros el límite excluyente de la obligación de declarar en el caso de percibir rendimientos del trabajo que procedan, en general, de más un pagador, pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por ali-

mentos no exentas, el pagador no esté obligado a retener o sean rendimientos sujetos a tipo fijo de retención (con anterioridad el límite era de 15.000 euros).

B.1.7. Rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional.

La Ley 7/2024, con efectos desde el 1 de enero de 2025, establece una reducción del 30 por ciento sobre el exceso del 130 por ciento de la cuantía media de los referidos rendimientos imputados en los tres períodos impositivos anteriores, aunque la cuantía sobre la que se aplica esta reducción no podrá superar los 150.000 euros anuales.

B.1.8. Ayudas públicas

El Real Decreto-ley 6/2024 establece que no se integrarán en la base imponible del impuesto las ayudas directas del ejercicio 2024 a los obligados tributarios, empresarios o profesionales, que a 28 de octubre de 2024 tuvieran declarado su domicilio fiscal en cualquiera de los municipios, o áreas de los mismos, comprendidos en la zona afectada por la DANA.

El Real Decreto-ley 8/2024, de 28 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el marco del Plan de respuesta inmediata, reconstrucción y relanzamiento frente a los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024, establece que no se integrarán en la base imponible del impuesto las subvenciones para estudiantes afectados por la DANA.

B.1.9. Período de ingreso del segundo plazo del impuesto del ejercicio 2023

El Real Decreto-ley 6/2024 extiende el período voluntario de pago para los obligados tributarios afectados por la DANA hasta el 5 de febrero de 2025.

B.1.10. Otras modificaciones

El Real Decreto 117/2024 modifica el Reglamento del impuesto para establecer la autoliquidación rectificativa como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad. Este nuevo sistema de rectificación se configura como el procedimiento general con una excepción, cuando el motivo de la rectificación alegado sea exclusivamente la eventual vulneración por la norma aplicada en la autoliquidación previa de los preceptos de otra norma de rango superior, en cuyo caso la rectificación se podrá efectuar mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa o bien mediante el procedimiento de solicitud de rectificación de autoliquidaciones.

El Real Decreto 142/2024, de 6 de febrero, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en materia de retenciones e ingresos a cuenta, modifica el Reglamento del impuesto, con la finalidad de evitar que los trabajadores que perciban el salario mínimo interprofesional soporten retención e ingreso a cuenta. Igualmente, con la finalidad de evitar el correspondiente error de salto, la medida se extiende a contribuyentes con rendimientos netos del trabajo de hasta 19.747,5 euros anuales.

B.2. Impuesto sobre Sociedades

Varias son las normas que introducen modificaciones en la normativa reguladora del IS.

B.2.1. Limitación a la deducibilidad de gastos

B.2.1.1. Correcciones de valor: amortización

El Real Decreto-ley 4/2024, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, con el fin de continuar impulsando la electrificación de la movilidad, refuerza el incentivo fiscal destinado a promover las inversiones en nuevos vehículos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV o en nuevas instalaciones de recarga, tanto de uso privado como las accesibles al público, de vehículos eléctricos, sustituyendo el hasta ahora vigente sistema de amortización acelerada, consistente en aplicar el duplo del coeficiente de amortización lineal máximo según tablas oficialmente aprobadas, por una amortización libre, siempre que se trate de inversiones nuevas que entren en funcionamiento en los períodos impositivos iniciados en 2024 y 2025.

B.2.1.2. Correcciones de valor: pérdidas por deterioro del valor de los elementos patrimoniales

La Ley 7/2024 establece, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024 y no hayan concluido antes de 22 de diciembre de 2024, que la reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del IS en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrará, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024.

B.2.1.3. Gastos no deducibles

La Ley 7/2024 establece, con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2024, que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles los derivados de la contabilización del Impuesto Complementario.

B.2.2. Reducciones en la base imponible

B.2.2.1. Reserva de capitalización

El Real Decreto-ley 4/2024, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, establece que los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 15 por ciento (anteriormente 10 por ciento) del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se mantenga durante un plazo de 3 años (anteriormente, 5 años) y se dote una reserva por el importe de la reducción, que será indisponible durante el plazo de 3 años (anteriormente, 5 años).

Posteriormente, la Ley 7/2024, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025 eleva al 20 por ciento con carácter general el porcentaje de la reducción en la base imponible para los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la LIS, siempre que cumplan los requisitos exigidos.

Sin perjuicio de lo anterior, el contribuyente tendrá derecho a una reducción en la base imponible, del 23 por ciento del importe del incremento de los fondos propios, siempre que la plantilla media total del contribuyente, en el período impositivo, se haya incrementado, respecto de la plantilla media total del período impositivo inmediato anterior en un mínimo de un 2 por ciento sin superar un 5 por ciento. En el supuesto de que el incremento de la plantilla media total del contribuyente se encuentre entre un 5 y un 10 por ciento, el contribuyente tendrá derecho a una reducción en la base imponible del 26,5 por ciento y cuando resulte superior a un 10 por ciento, la reducción será del 30 por ciento. El referido incremento de plantilla deberá mantenerse durante un plazo de 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción.

Se establece un límite del 20 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de la LIS y a la compensación de bases imponibles negativas (anteriormente, el 10 por ciento), que será del 25 por ciento tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1 millón de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda esta reducción.

B.2.2.2. Compensación de bases imponibles negativas

La Ley 7/2024 establece que el límite a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores a las grandes empresas para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024 y no hayan concluido antes de 22 de diciembre de 2024, queda fijado en los siguientes porcentajes:

- Empresas con importe neto de la cifra de negocios igual o superior a 60 millones de euros, el 25 por ciento.
- Empresas con importe neto de la cifra de negocios al menos de 20 millones de euros e inferior a 60 millones, el 50 por ciento.

B.2.3. Tipo de gravamen

La Ley 7/2024 establece con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2025 una reducción gradual en un plazo de 3 años del tipo de gravamen para las microempresas. Dicho tipo de gravamen se divide en dos tramos:

- Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, desde el 21 por ciento en 2025 hasta el 17 por ciento a partir de 2027.
- Por la parte de base imponible restante, desde el 22 por ciento en 2025 hasta el 20 por ciento a partir de 2027.

También se aplica una reducción gradual del tipo de gravamen para las empresas de reducida dimensión, en un plazo de 5 años, desde el 24 por ciento en 2025 hasta el 20 por ciento a partir de 2029.

B.2.4. Tributación mínima

La Ley 7/2024 modifica la LIS, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025, para adaptar la cuota líquida mínima a los tipos gravamen de las microempresas y de las empresas de reducida dimensión.

B.2.5. Regímenes tributarios especiales

B.2.5.1. Régimen de consolidación fiscal

La Ley 7/2024 prorroga, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024 y que no hayan concluido antes de 22 de diciembre de 2024, y en 2025, 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.

No obstante, para los períodos impositivos que se inicien en 2024 y 2025, la limitación a la integración de bases imponibles negativas prevista

en el párrafo anterior no resultará de aplicación tratándose de las bases imponibles individuales correspondientes a aquellas fundaciones que estén sometidas al régimen general de la LIS y formen parte del grupo fiscal.

El importe de las bases imponibles negativas individuales no incluidas en 2024 y 2025 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 2025 y del 1 de enero de 2026, respectivamente.

B.2.6. Ayudas públicas

El Real Decreto-ley 6/2024 establece que no se integrarán en la base imponible del impuesto las ayudas directas del ejercicio 2024 a las empresas que a 28 de octubre de 2024 tuvieran declarado su domicilio fiscal en cualquiera de los municipios, o áreas de los mismos, comprendidos en la zona afectada por la DANA, en línea con lo establecido anteriormente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

B.2.7. Otras modificaciones

El Real Decreto 117/2024 modifica el Reglamento del IS para establecer la autoliquidación rectificativa como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, en línea con lo establecido anteriormente en el IRPF.

B.3. Impuesto sobre la Renta de No residentes

El Real Decreto-ley 8/2024 introduce una mejora técnica en el Real Decreto-ley 6/2024 para incluir expresamente a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) con establecimiento permanente como beneficiarios que no integrarán en la base imponible del impuesto las ayudas directas del ejercicio 2024 que a 28 de octubre de 2024 tuvieran declarado su domicilio fiscal en cualquiera de los municipios, o áreas de los mismos, comprendidos en la zona afectada por la DANA, en línea con lo establecido anteriormente en el IRPF y en el IS.

B.4. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

La Ley 7/2024 establece que están exentas del impuesto las cantidades satisfechas entre el 29 de octubre y el 31 de diciembre de 2024, con carácter extraordinario por los empleadores a sus empleados y/o familiares que vayan destinadas a sufragar los daños personales y daños materiales en vivienda, enseres y vehículos que hayan sufrido los empleados y/o sus familiares con ocasión de la DANA, en línea con lo establecido anteriormente en el IRPF.

Como en años anteriores, mediante la Orden HAC/1484/2024, de 26 de diciembre, se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, precios medios de venta que afectan a vehículos de motor y embarcaciones, cuya fijación tiene por objeto simplificar la gestión del impuesto y proporcionar seguridad jurídica.

B.5. Impuesto Complementario

La Ley 7/2024, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 31 de diciembre de 2023, crea este impuesto de carácter directo y de naturaleza personal que grava las rentas de las entidades constitutivas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud, cuando radiquen en una jurisdicción con un tipo impositivo efectivo, calculado a nivel jurisdiccional, inferior al tipo impositivo mínimo del 15 por ciento, transponiendo 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.

La configuración de este impuesto se sustenta sobre tres modalidades. En primer lugar, el impuesto complementario nacional es el resultado de aplicar la regla de inclusión de rentas respecto de las rentas obtenidas por aquellas entidades constitutivas de los grupos multinacionales y grupos nacionales de gran magnitud que radiquen en territorio español. En segundo lugar, el impuesto complementario primario es el resultado de aplicar la regla de inclusión de rentas respecto de las rentas obtenidas por aquellas entidades constitutivas de los grupos multinacionales que no radiquen en territorio español. Por último, el impuesto complementario secundario, consecuencia de aplicar la regla de beneficios insuficientemente gravados, permite garantizar la tributación mínima respecto de aquellas rentas obtenidas por el grupo multinacional que no hayan podido ser gravadas por aplicación de una regla de inclusión de rentas admisible.

El hecho imponible está constituido por la obtención de renta por las entidades constitutivas de un grupo multinacional o de un grupo nacional de gran magnitud con un nivel impositivo bajo, así como las rentas que les sean imputadas.

El impuesto se aplica a las entidades radicadas en territorio español que sean miembros de grupos de empresas multinacionales o de grupos nacionales de gran magnitud cuyo importe neto de la cifra de negocios consolidado sea, al menos, de 750 millones de euros en, al menos, dos de los cuatro períodos impositivos inmediatamente anteriores al inicio del período impositivo.

Tienen la consideración de entidades excluidas quienes, con carácter general, no ejerzan una actividad comercial o empresarial o realicen actividades de interés general. En particular, se excluye a las entidades públicas, las organizaciones internacionales, los fondos de pensiones y las organizaciones sin ánimo de lucro.

La base imponible de una jurisdicción con un nivel impositivo bajo será el importe positivo, resultante de minorar las ganancias admisibles netas de las entidades constitutivas de la jurisdicción en el importe de la exclusión de rentas vinculada a la sustancia económica.

El tipo impositivo efectivo de la jurisdicción será el resultado de dividir los impuestos cubiertos ajustados entre las ganancias admisibles netas de las entidades constitutivas que radiquen en dicha jurisdicción, expresado en términos porcentuales, redondeado a cuatro decimales.

El tipo de gravamen aplicable en relación con cada jurisdicción será la diferencia positiva entre el tipo impositivo mínimo y el tipo impositivo efectivo en cada jurisdicción, expresado en términos porcentuales.

La cuota del impuesto será aquella que resulte de adicionar a la cuota del impuesto complementario nacional la cuota del impuesto complementario primario y la cuota del impuesto complementario secundario.

El período impositivo del impuesto coincidirá con el ejercicio económico de la entidad matriz última del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud si elabora estados financieros consolidados o, en su defecto, coincidirá con el año natural. El impuesto se devengará el último día del período impositivo.

La ley 7/2024 contiene una exclusión de minimis, con el fin de lograr un equilibrio entre los objetivos de la reforma del nivel mínimo global de imposición y la carga administrativa para las administraciones tributarias y los contribuyentes. Así, cuando la media de los ingresos admisibles de las entidades constitutivas radicadas en una jurisdicción sea inferior a 10 millones de euros y la media de las ganancias o pérdidas admisibles de todas las entidades constitutivas en dicha jurisdicción, sean inferiores a un millón de euros, la entidad constitutiva declarante podrá optar porque el impuesto complementario adeudado por las entidades constitutivas que radiquen en dicha jurisdicción sea igual a cero.

Se regulan regímenes especiales: operaciones de reestructuración y negocios conjuntos, regímenes de neutralidad y de distribución, entidades de inversión y entidades constitutivas de propiedad minoritaria.

En cuanto a la gestión del impuesto, establece una obligación de información para todas las entidades que formen parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud, en forma de declaración informativa y

también establece que su autoliquidación e ingreso recaiga, con carácter general, sobre las entidades constitutivas del grupo multinacional o nacional radicadas en España.

B.6. Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras

La Ley 7/2024, con efectos para los periodos impositivos que se inicien desde el 1 de enero de 2024, crea este impuesto de carácter directo, que grava el margen de intereses y comisiones obtenido por entidades de crédito, sucursales de entidades de crédito extranjeras y establecimientos financieros de crédito derivado de la actividad que desarrollen en territorio español.

El hecho imponible está constituido por la obtención en territorio español de un margen positivo de intereses y comisiones.

El periodo impositivo coincide con el ejercicio económico del contribuyente, sin que pueda exceder de 12 meses y se devenga el día siguiente al de finalización del periodo impositivo.

La base imponible está constituida por el saldo positivo resultante de integrar y compensar el margen de intereses y los ingresos y gastos por comisiones derivados de la actividad desarrollada en España, que figuren en la cuenta de pérdidas y ganancias o, en su caso, en el estado de resultados del contribuyente del periodo impositivo.

La base liquidable será el resultado de reducir la base imponible en el importe de 100 millones de euros sin que, en ningún caso, la base liquidable pueda ser negativa. Se le aplica una escala progresiva, con tipos que oscilan entre el 1 y el 7 por ciento.

La cuota líquida será el resultado de minorar la cuota íntegra en el 25 por ciento de la cuota líquida del IS o del IRNR del contribuyente correspondiente al mismo periodo impositivo.

Los contribuyentes estarán obligados a autoliquidar el impuesto e ingresar la deuda tributaria dentro de los primeros 20 días naturales del noveno mes posterior al de finalización del periodo impositivo.

C. Imposición indirecta

C.1. Impuesto sobre el Valor Añadido

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

La Ley 7/2024 establece en relación con las gasolinas, gasóleos y biocarburantes destinados a ser usados como carburante, que la ultimación del régimen de depósito distinto del aduanero se entenderá realizada, en todo caso, por el último depositante del producto que se extraiga del depósito fiscal, al que se repercutirá el Impuesto sobre Hidrocarburos (IH) correspondiente y que estará obligado a liquidar el IVA por la operación asimilada a la importación, o por el titular del depósito fiscal en caso de que sea el propietario del producto.

C.1.2. Tipos impositivos

La Ley 7/2024 establece, con efectos desde el día 22 de diciembre de 2024, que el tipo impositivo de la leche fermentada será del 4 por ciento (anteriormente, el 10 por ciento).

El Real Decreto-ley 4/2024 recoge la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento sobre los productos básicos de alimentación y los aceites de oliva, así como la del 5 por ciento con que resultan gravados los aceites de semillas y las pastas alimenticias desde el 1 de julio hasta el 30 de septiembre de 2024, para contribuir a la reducción del precio final de estos alimentos.

Además, establece la aplicación del tipo impositivo del 2 por ciento sobre los productos básicos de alimentación y los aceites de oliva, así como la del 7,5 por ciento los aceites de semillas y las pastas alimenticias, con efectos desde el 1 de octubre hasta el 31 de diciembre de 2024.

También incluye el aceite de oliva de manera permanente como alimento básico al 4 por ciento, a partir del 1 de enero de 2025.

C.1.3. Regímenes especiales

C.1.3.1. Simplificado

El Real Decreto-ley 7/2024 establece que los sujetos pasivos del impuesto que desarrollen actividades empresariales o profesionales en los términos municipales afectados por la DANA y estén acogidos al régimen especial simplificado, podrán reducir en un 25 por ciento el importe de las cuotas devengadas por operaciones corrientes correspondiente a tales actividades en el año 2024.

La Orden HAC/1347/2024 desarrolla, como cada año, las actividades incluidas en el régimen especial simplificado del impuesto para 2025, manteniendo en general los módulos e instrucciones para su aplicación aprobados para 2024 por la Orden HFP/1359/2023.

No obstante, se revisa el índice de cuota devengada por operaciones corrientes de la actividad de procesos de transformación, elaboración o manufactura de productos naturales para la obtención de otros productos

distintos a los anteriores, en relación con los aceites de oliva, segregando de dicha actividad una actividad específica para los aceites de oliva.

También, se revisan determinados módulos a fin de actualizar su importe en paralelo a la bajada de tipos impositivos dispuesta por el Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía.

C.1.3.2. Recargo de equivalencia

El Real Decreto-ley 4/2024 establece la aplicación del tipo impositivo del 0 por ciento sobre los productos básicos de alimentación y los aceites de oliva, así como la del 0,62 por ciento con que resultan gravados los aceites de semillas y las pastas alimenticias, desde el 1 de julio hasta el 30 de septiembre de 2024.

Asimismo, establece la aplicación del tipo impositivo del 0,26 por ciento sobre los productos básicos de alimentación y los aceites de oliva, así como la del 1 por ciento con que resultan gravados los aceites de semillas y las pastas alimenticias, con efectos desde el 1 de octubre hasta el 31 de diciembre de 2024.

C.1.4. Liquidación del impuesto

La Ley 7/2024 establece que el período de liquidación coincidirá con el mes natural, cuando se trate de los titulares de los depósitos fiscales de gasolinas, gasóleos o biocarburantes incluidos en el ámbito objetivo del IH, así como los empresarios o profesionales que extraigan esos productos de los depósitos fiscales.

C.1.5. Garantías del ingreso del IVA

La Ley 7/2024 establece que el último depositante de las gasolinas, gasóleos y biocarburantes destinados a ser usados como carburante que se extraigan del depósito fiscal, o el titular del depósito fiscal en caso de que sea el propietario de dichos productos, estará obligado a constituir y mantener una garantía que garantice el ingreso del IVA correspondiente a las entregas sujetas y no exentas que se hagan posteriormente de dichos bienes. La garantía no será aplicable cuando se tenga reconocida la condición de operador económico autorizado o la de operador confiable.

C.1.6. Otras modificaciones

El Real Decreto 117/2024 modifica el Reglamento del IVA para establecer la autoliquidación rectificativa como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, en línea con lo establecido anteriormente en el IRPF y en el IS.

C.2. Impuestos Especiales

C.2.1. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

La Orden HAC/1484/2024, que aprueba los precios medios de venta aplicables en la gestión, entre otros, de este tributo, tiene por objeto simplificar la gestión del impuesto y proporcionar seguridad jurídica, a cuyo fin se establecen tales precios relativos a los vehículos de motor y las embarcaciones.

C.2.2. Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco

La Ley 7/2024, con efectos desde el 1 de enero de 2025, crea este impuesto entre los Impuestos Especiales (IIEE) de fabricación, aplicable en todo el territorio español, excepto en la Comunidad Autónoma de Canarias y las Ciudades de Ceuta y Melilla.

El ámbito objetivo del impuesto está constituido por los líquidos para cigarrillos electrónicos, las bolsas de nicotina, y otros productos de nicotina distintos de los comprendidos en el ámbito objetivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, cuando no tengan la consideración de medicamentos.

Está sujeta al impuesto la introducción en el ámbito territorial interno de los productos comprendidos en el ámbito objetivo del impuesto desde el territorio de otros Estados miembros. La circulación y tenencia de dichos productos desde el lugar de entrada en el ámbito territorial interno hasta el lugar de recepción por su destinatario, deberá estar amparada mediante un documento mercantil que identifique correctamente la fecha del inicio de la expedición, al expedidor, al destinatario, así como la naturaleza y cantidad de la mercancía transportada.

El impuesto se devengará en el momento de la recepción por su destinatario en el ámbito territorial interno de los productos sujetos al impuesto. No obstante, cuando dichos productos se introduzcan directamente en una fábrica o depósito fiscal, la introducción se efectuará en régimen suspensivo.

Los contribuyentes serán los expedidores, salvo que dicha introducción sea con fines comerciales, en cuyo caso serán contribuyentes los destinatarios de los productos.

La base imponible estará constituida por el volumen, expresado en mililitros, para los líquidos para cigarrillos electrónicos y por el peso del contenido del producto, expresado en gramos, para las bolsas de nicotina y para los otros productos de nicotina.

Los tipos impositivos son 0,15 ó 0,20 euros por mililitro en el caso de líquido para cigarrillos electrónicos y de 0,10 euros por gramo en las bolsas de nicotina y en otros productos de nicotina.

En cuanto a la gestión del impuesto, establece una obligación de información en forma de declaración informativa para quienes almacenen productos objeto del impuesto con fines comerciales.

C.2.3. Otras modificaciones

El Real Decreto 117/2024 modifica el Reglamento de los IIEE para establecer la autoliquidación rectificativa en los IIEE de fabricación, sobre el carbón y sobre la electricidad, como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, en línea con lo establecido anteriormente en el IRPF, en el IS y en el IVA.

C.3. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

C.3.1. Transmisiones Patrimoniales Onerosas

Con igual finalidad que la indicada para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, la Orden HAC/1484/2024 establece los precios medios de venta aplicables a los vehículos de motor y las embarcaciones.

C.3.2. Actos Jurídicos Documentados

El Real Decreto-ley 6/2024 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 escrituras de formalización de las moratorias de préstamos y créditos hipotecarios o sin garantía hipotecaria que se produzcan en aplicación de la suspensión de las obligaciones de pago de intereses y principal, por los daños causados por la DANA.

C.4. Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero

El Real Decreto 117/2024 modifica el Reglamento de este impuesto para establecer la autoliquidación rectificativa como la vía general para rectificar, completar o modificar la autoliquidación presentada con anterioridad, en línea con lo establecido anteriormente en el IRPF, IS, IVA, e IIEE.

C.5. Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos

El Real Decreto-ley 7/2024 establece la exención a los residuos generados en las zonas afectadas por la DANA, así como a los residuos de competencia municipal generados durante el proceso de limpieza y recuperación, en tanto no se dispusiera de infraestructura para su recogida y se depositen en vertedero.

D. Tributos Locales

D.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

El Real Decreto-ley 4/2024 proroga la exención de la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2024 para la reparación de los daños ocasionados por las erupciones volcánicas acaecidas en la isla de La Palma.

El Real Decreto-ley 6/2024 concede la exención de la cuota del impuesto correspondiente al ejercicio 2024 a favor de bienes urbanos, rústicos y de características especiales situados en los municipios afectados, que hayan resultado dañados como consecuencia directa de la DANA.

D.2. Impuesto sobre Actividades Económicas

El Real Decreto-ley 4/2024 proroga la reducción en el impuesto correspondiente al ejercicio 2024 para paliar los daños provocados por las antedichas erupciones volcánicas en la isla de La Palma.

El Real Decreto-ley 6/2024 concede la reducción en el impuesto correspondiente al ejercicio 2024, 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 la DANA, 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.

E. Tasas

El Real Decreto-ley 6/2024 establece que estarán exentas de las tasas del organismo autónomo Jefatura Central de Tráfico la tramitación de las bajas de vehículos solicitadas como consecuencia de los daños producidos por la DANA y la expedición de duplicados de permisos de circulación o de conducción destruidos o extraviados por dichas causas, siempre que la persona titular del vehículo acredite disponer del seguro obligatorio de responsabilidad civil del automóvil en el momento en que se produjo el daño.

Asimismo, establece que las personas domiciliadas en los municipios afectados por la DANA estarán exentas de las tasas de expedición o renovación del Documento Nacional de Identidad hasta el 30 de enero de 2025.

También establece que estará exenta de la tasa de acreditación catastral la expedición por parte de la Dirección General del Catastro de certificaciones sobre inmuebles ubicados en municipios afectados por la DANA.

El Real Decreto-ley 7/2024 establece la exención de las tasas de solicitud de marcas, nombres comerciales, patentes, modelos de utilidad y diseños hasta el 30 de junio de 2025 para los solicitantes con residencia o sede social en alguno de los municipios afectados por la DANA.

Asimismo, establece que los solicitantes de visado y las personas a cuyo favor se tramiten las autorizaciones o los documentos de identidad de los afectados por la DANA estarán exentos hasta el 30 de enero de 2025 del pago de las tasas por tramitación de autorizaciones administrativas, solicitudes de visados en frontera y documentos de identidad en materia de inmigración y extranjería.

F. Otras novedades tributarias

F.1. Regímenes fiscales especiales

F.1.1. Régimen fiscal especial de las Illes Balears

El Real Decreto 710/2024, de 23 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears, establece que las normas que se aprueban mediante este real decreto producirán efectos desde el inicio de los períodos impositivos del IS, del IRNR y del IRPF correspondientes al ejercicio fiscal de 2023.

A los efectos de lo dispuesto en el presente reglamento, se entenderá por régimen fiscal especial de las Illes Balears la reserva para inversiones en las Illes Balears y el régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras, previstos en la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado (PGE) para el año 2023.

Respecto a la reserva para inversiones, establece algunas precisiones respecto de los contribuyentes que pueden acogerse a la reserva, los requisitos que deben cumplir los establecimientos en las Illes Balears y los beneficios sobre los que puede aplicarse la citada reserva. Además, aclara conceptos y establece ciertos requisitos que debe cumplir la materialización en determinados bienes. También regula los requisitos específicos que deben reunir algunas inversiones, como las destinadas a aeronaves o a elementos de transporte terrestre o marítimo. Finalmente, establece algunas normas especiales y regula las obligaciones de información.

En cuanto al régimen especial para empresas industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras, incluye determinadas particularidades aplicables a los contribuyentes por el IRPF, siempre que tributen por el método de estimación directa. Asimismo, define los conceptos de actividad pesquera o actividad de construcción naval, a efectos de clarificar qué actividades son susceptibles de generar el derecho a la bonificación regulada en la citada Ley 31/2022.

F.2. Régimen Económico y Fiscal de Canarias

F.2.1. Reserva para inversiones en Canarias

La Ley 7/2024 incluye entre las inversiones en que se pueden materializar las relativas a arrendamientos de viviendas protegidas rehabilitadas en favor de personas inscritas en el registro público de demandantes de vivienda protegida de Canarias.

F.2.2. Otras modificaciones

El Real Decreto 436/2024, de 30 de abril, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2022, computa la ayuda regional de funcionamiento por diferencia entre la deducción que resulte de la aplicación del régimen fiscal especial de Canarias y la que hubiera sido de aplicación conforme al régimen general del IS o del IRPF.

También establece que, a efectos de cuantificar el límite de acumulación de ayudas referidas a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias, se computará como volumen de negocios del beneficiario el coste total de la producción y los gastos para la obtención de copias y gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite para ambos del 40 por ciento del coste de producción, en el caso de las producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, siempre que la producción cuente con el correspondiente certificado de obra audiovisual canaria y, en el caso de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, los gastos realizados en territorio canario, directamente relacionados con la producción.

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 2024.

Cuadro 1.2

IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 28/2022	Entrega de acciones o participaciones de una empresa emergente	22/12/2022	D.F.3ª.Uno a tres
	Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación		D.F.3ª.Cuatro
	Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español		D.F.3ª.Cinco
	Rendimientos del trabajo obtenidos por la gestión de fondos vinculados al emprendimiento, a la innovación y al desarrollo de la actividad económica		D.F.3ª.Seis
Ley 30/2022	No integración en la base imponible del impuesto de las ayudas a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (ecoregímenes)	24/12/2022	D.F.13ª
Ley 31/2022	Reducción del impuesto a trabajadores y pensionistas	24/12/2022	59
	Reducción del impuesto a empresarios y profesionales que determinen su rendimiento neto calculado por el método de estimación directa simplificada		60
	Reducción del impuesto a empresarios que determinen su rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva		61.Uno
	Límites para la aplicación del método de estimación objetiva en el ejercicio 2023		61.Dos
	Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social		62
	Tipos de gravamen del ahorro		63
	Ampliación de la deducción por maternidad		64
	Porcentaje de retención sobre los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual		65
	Imputación de rentas inmobiliarias		66
	Deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma		67
	Actividades prioritarias de mecenazgo		D.A.57ª
	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público		D.A.58ª a 69ª
	Régimen fiscal especial de las Illes Balears		D.A.70ª
	Plazo de renunciaciones y revocaciones al método de estimación objetiva en el ejercicio 2023		D.T.6ª
Régimen fiscal del acontecimiento «XXXVII Copa América Barcelona»	D.F.36ª.Dos		
Ley 39/2022	Beneficios fiscales aplicables al programa deportivo «RETO DE»	31/12/2022	D.A.18ª
RD-ley 13/2022	Deducción por contribuciones a sistemas de previsión social empresarial	27/07/2022	D.A.3ª
	Obligación de declarar de los trabajadores por cuenta propia		D.F.1ª

(continúa)

Cuadro I.2 (continuación)

IRPF: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 18/2022	Deducción por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas	19/10/2022	21
RD-ley 20/2022	Deducción por maternidad	28/12/2022	73
RD-ley 5/2023	Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga	29/06/2023	189
RD-ley 8/2023	Obligación de declarar a través de medios electrónicos	28/12/2023	D.F.2ª
RD-ley 6/2024	Período de ingreso del segundo plazo del impuesto del ejercicio 2023 en los municipios afectados por la DANA	06/11/2024	16
RD 1039/2022	Modifica el Reglamento del impuesto	29/12/2022	1.Segundo
RD 31/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	25/01/2023	Único
RD 191/2023	Bono Cultural Joven	22/03/2023	12.2
RD 249/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	05/04/2023	6
RD 1008/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	06/12/2023	Primero
RD 710/2024	Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears	24/07/2024	Único
Orden HFP/1172/2022	Módulos 2023	01/12/2022	
Orden HFP/188/2023	Modelo 179	28/02/2023	
Orden HFP/528/2023	Modelo 345	30/05/2023	
Orden HFP/792/2023	Cuantía de las dietas y asignaciones para gastos de locomoción	17/07/2023	
Orden HFP/1284/2023	Modelos 165, 180, 184, 188, 189, 193, 194, 196 y 198	30/11/2023	
Orden HFP/1286/2023	Modelos 190 y 270	30/11/2023	
Orden HFP/1338/2023	Modelos 145, 149 y 151	15/12/2023	
Orden HFP/1397/2023	Modelo 345	29/12/2023	
Orden HAC/56/2024	Modelo 123	31/01/2024	
Orden HAC/265/2024	Modelo declaración IRPF 2023	22/03/2024	
Orden HAC/348/2024	Reducción módulos 2023	19/04/2024	
Orden HAC/1031/2024	Modelo 283	27/09/2024	

2.1.2. Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: ejercicio 2023

Los datos estadísticos que se han utilizado para el análisis del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) que se lleva a cabo en este apartado conciernen a la totalidad de las declaraciones anuales referidas al período impositivo o ejercicio 2023, que se presentaron en el año 2024. No obstante, y al igual que en ediciones anteriores, dichos datos estadísticos

corresponden únicamente al territorio de régimen común (TRC), 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 tanto en este apartado como en el anexo estadístico II.1, tan solo se suministra la información estadística cuando esta se refiere a un mínimo de 6 declaraciones. Se considera que dicho número de unidades es suficiente para salvaguardar el secreto estadístico y la confidencialidad de los contribuyentes. En caso contrario se hace constar la ausencia de información con las siglas s.e., correspondientes al secreto estadístico.

2.1.2.1. *Declaraciones presentadas*

El número de declaraciones presentadas relativas al ejercicio 2023 se recoge en el cuadro I.3, en el que también se muestran 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 2019-2023

Ejercicio	Número de declaraciones	% Tasa de variación
2019	21.028.886	2,0
2020	21.638.795	2,9
2021	22.048.548	1,9
2022	22.898.072	3,9
2023	23.987.211	4,8

En el período 2023 se presentaron 23.987.211 declaraciones, cifra superior en 1.089.139 a la del ejercicio anterior, lo que se tradujo en un incremento del 4,8 por ciento. De esta forma, continuó el comportamiento expansivo de años anteriores, incluso a un ritmo más intenso que en los cuatro ejercicios precedentes (en 2022 el aumento fue del 3,9 por ciento,

en 2021 del 1,9 por ciento, en 2020 del 2,9 por ciento y en 2019 del 2 por ciento).

El crecimiento del número de declaraciones en 2023 estuvo en consonancia con la evolución favorable del empleo en dicho año⁽¹⁾, circunstancia que se vio potenciada por 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⁾.

La evolución del 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 2019 y 2023 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 12.643 euros en 2018 a 14.000 euros en 2019 y a 15.000 euros en 2023. Sin estos cambios, los crecimientos del número de declarantes en esos ejercicios se habrían situado por encima de las tasas del 2 y 4,8 por ciento que se recogen en el cuadro I.3. En sentido contrario afectó el cambio introducido en 2023 como consecuencia del nuevo sistema de cotización para los trabajadores autónomos basado en sus rendimientos netos, por el cual pasaban a tener la obligación de presentar la declaración del IRPF todas

(1) Según la Encuesta de Población Activa (EPA) del Instituto Nacional de Estadística (INE), en 2023 el número de ocupados, en media anual, creció el 3,1 por ciento.

(2) Según la EPA, las tasas de variación del número de ocupados, en media anual, fueron del 2,3 por ciento en 2019, del -2,9 por ciento en 2020, del 3,3 por ciento en 2021 y del 3,6 por ciento en 2022.

(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.

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, independientemente de la cuantía de las rentas obtenidas, mientras que hasta 2022, estos trabajadores no tenían que declarar si sus rendimientos de actividades económicas, junto con los del trabajo, el capital y las ganancias patrimoniales, no superaban en conjunto la cuantía de 1.000 euros en el período impositivo, si bien el efecto de esta medida es irrelevante (véase la variación de los declarantes de rentas procedentes de actividades económicas entre 2022 y 2023 en el cuadro I.5 que se inserta y analiza más adelante).

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 2019-2023. La representación gráfica de esta información, junto con la evolución del número total de declaraciones, se muestra en el gráfico I.1.

Cuadro I.4

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2019-2023

Ejercicio	Individuales			Conjuntas			Total
	Número	% s / total	% Tasa de variación	Número	% s/ total	% Tasa de variación	
2019	17.577.221	83,6	3,8	3.451.665	16,4	-6,2	21.028.886
2020	18.214.663	84,2	3,6	3.424.132	15,8	-0,8	21.638.795
2021	18.724.517	84,9	2,8	3.324.031	15,1	-2,9	22.048.548
2022	19.592.926	85,6	4,6	3.305.146	14,4	-0,6	22.898.072
2023	20.781.506	86,6	6,1	3.205.705	13,4	-3,0	23.987.211

En el ejercicio 2023, las declaraciones individuales totalizaron 20.781.506 (el 86,6 por ciento de las presentadas), mientras que el número de declaraciones en las que se optó por la tributación conjunta fue de 3.205.705 (el 13,4 por ciento restante).

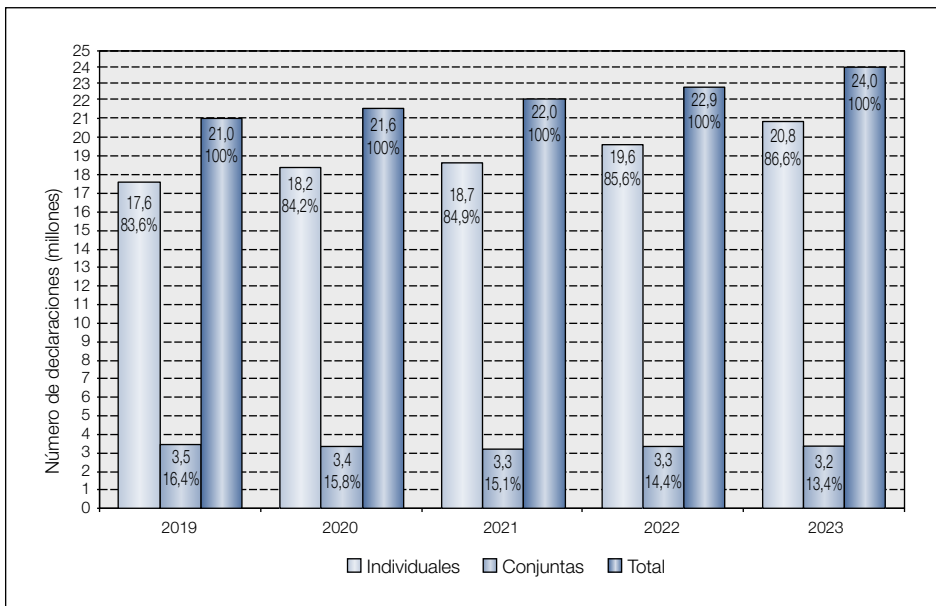
El número de declaraciones individuales en el ejercicio 2023 fue superior en el 6,1 por ciento al de 2022, en línea con lo ocurrido en años anteriores (los crecimientos fueron del 3,8 por ciento en 2019, del 3,6 por ciento en

2020, del 2,8 por ciento en 2021 y del 4,6 por ciento en 2022). Por su parte, el número de declaraciones conjuntas siguió disminuyendo en 2023, con una tasa del -3 por ciento, continuando así la pauta decreciente observada en los ejercicios precedentes (los descensos fueron del 6,2 por ciento en 2019, del 0,8 por ciento en 2020, del 2,9 por ciento en 2021 y del 0,6 por ciento en 2022).

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 2019-2023 fue de 3 puntos porcentuales, repartándose de la siguiente manera: 0,6 puntos en 2020, 0,7 puntos en 2021 y 2022 y 1 punto en 2023.

Gráfico I.1

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARACIONES Y DEL PESO RELATIVO DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES Y CONJUNTAS. IRPF 2019-2023



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 2023, si bien en aquel se incluyen igualmente los datos relativos a 2022.

Cuadro 1.5

NÚMERO DE DECLARACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2022 Y 2023

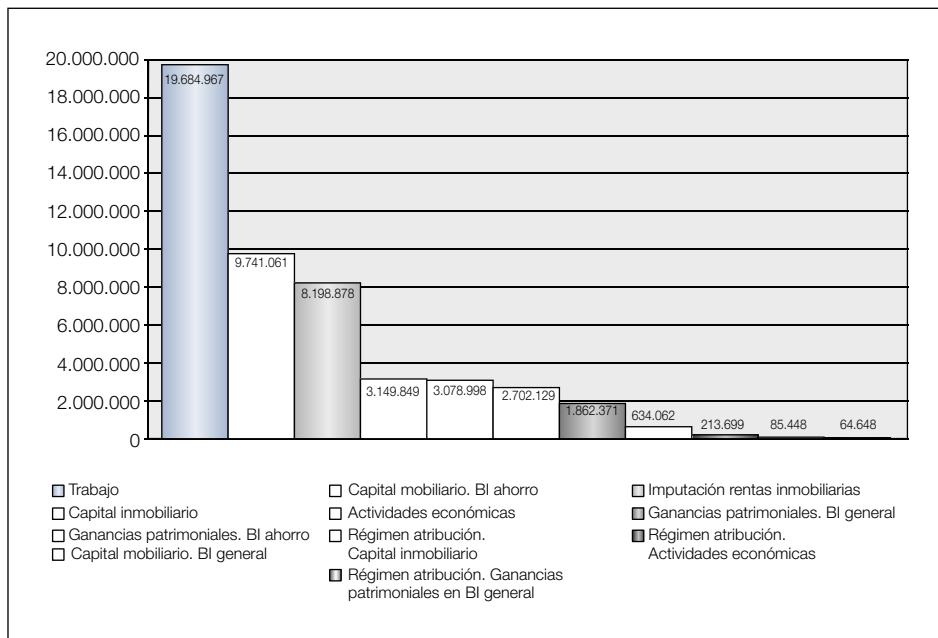
Fuentes de renta	2022		2023		% Tasa de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Trabajo	18.910.520	82,6	19.684.967	82,1	4,1
2. Capital	-	-	-	-	-
- inmobiliario	3.026.621	13,2	3.149.849	13,1	4,1
- mobiliario	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	79.342	0,3	85.448	0,4	7,7
- a integrar en base imponible del ahorro	8.467.193	37,0	9.741.061	40,6	15,0
3. Actividades económicas	3.112.003	13,6	3.078.998	12,8	-1,1
- estimación directa	1.912.377	8,4	1.921.802	8,0	0,5
- estimación objetiva	1.153.550	5,0	1.112.061	4,6	-3,6
- actividades agrarias	761.553	3,3	728.872	3,0	-4,3
- resto de actividades	350.791	1,5	347.735	1,4	-0,9
4. Régimen de atribución de rentas	-	-	-	-	-
- capital mobiliario	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	20.241	0,1	20.811	0,1	2,8
- a integrar en base imponible del ahorro	21.615	0,1	25.206	0,1	16,6
- capital inmobiliario	620.655	2,7	634.062	2,6	2,2
- actividades económicas	216.849	0,9	213.699	0,9	-1,5
- ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	65.254	0,3	64.648	0,3	-0,9
- a integrar en base imponible del ahorro	7.512	0,0	7.787	0,0	3,7
5. Rentas imputadas	-	-	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	7.982.302	34,9	8.198.878	34,2	2,7
- AIE ⁽¹⁾ y UTE ⁽²⁾	1.501	0,0	1.691	0,0	12,7
- transparencia fiscal internacional	201	0,0	222	0,0	10,4
- derechos de imagen	173	0,0	171	0,0	-1,2
- particip. en institit. inversión colectiva de paraísos fiscales	36	0,0	45	0,0	25,0
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	-	-	-	-	-
- a integrar en base imponible general	1.621.182	7,1	2.702.129	11,3	66,7
- saldo positivo	1.621.182	7,1	2.702.129	11,3	66,7
- saldo negativo	28.070	0,1	27.820	0,1	-0,9
- a integrar en base imponible del ahorro	1.977.585	8,6	1.862.371	7,8	-5,8
- saldo positivo	1.977.585	8,6	1.862.371	7,8	-5,8
- saldo negativo	729.742	3,2	746.131	3,1	2,2
TOTAL DECLARACIONES	22.898.072	100	23.987.211	100	4,8
Base imponible general	21.447.844	93,7	22.474.946	93,7	4,8
Base imponible del ahorro	8.367.185	36,5	9.643.007	40,2	15,2

(1) Agrupaciones de interés económico.

(2) Uniones temporales de empresas.

Gráfico 1.2

NÚMERO DE DECLARACIONES SEGÚN LAS PRINCIPALES FUENTES DE RENTA. IRPF 2023



En el ejercicio 2023 se consignaron rendimientos del trabajo en 19.684.967⁽⁴⁾ declaraciones, lo que supuso un incremento absoluto de 774.447 y relativo del 4,1 por ciento respecto a 2022, que se explica, sobre todo, 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 5 décimas porcentuales, al pasar del 82,6 por ciento en 2022 al 82,1 por ciento en 2023, en línea con la tendencia decreciente mostrada por el tamaño relativo de este colectivo de declarantes desde 2009, con las excepciones de los ejercicios 2016, 2017, 2020 y 2022, en los que se registraron aumentos⁽⁶⁾.

⁽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 2023 el número de asalariados creció el 3,4 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 1,2 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

(continúa)

El número de declaraciones con rendimientos del capital inmobiliario en 2023 fue de 3.149.849⁽⁴⁾, lo que supuso un aumento absoluto de 123.228 y relativo del 4,1 por ciento respecto a las declaraciones con esta fuente de renta en el ejercicio anterior. El peso relativo de estas declaraciones en 2023 se situó en el 13,1 por ciento, nivel ligeramente inferior al de 2022 (13,2 por ciento), lo que supuso la ruptura de la tendencia creciente que se venía observando desde 2008⁽⁷⁾, con las excepciones de 2020, ejercicio en el que se produjo un leve retroceso de 2 décimas porcentuales, y 2022, en el que se mantuvo constante.

Las declaraciones con rendimientos netos del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro ascendieron a 9.741.061⁽⁴⁾, con un aumento absoluto de 1.273.868 y relativo del 15 por ciento en comparación con el ejercicio 2022. Como consecuencia, el peso relativo de estas declaraciones aumentó en 3,6 puntos porcentuales, al pasar del 37 por ciento en 2022 al 40,6 por ciento en 2023, ocupando el segundo puesto como fuente de renta más frecuente en las declaraciones del IRPF de ese último ejercicio, 41,6 puntos porcentuales por debajo de la participación relativa de las declaraciones con rendimientos del trabajo. Este comportamiento contrasta con la evolución observada en años anteriores de una tendencia contractiva en la participación relativa de estas declaraciones, de forma que en el quinquenio 2018-2022 perdió 15,9 puntos porcentuales (pasó de representar el 52,9 por ciento en 2018 al citado 37 por ciento en 2022). El fuerte aumento de las declaraciones con esta fuente de renta en 2023 se explica, sobre todo, por las mayores rentas asociadas a los intereses de cuentas bancarias como consecuencia de la subida de los tipos de interés en ese año.

Las declaraciones en las que se consignaron rendimientos netos del capital mobiliario integrables en la base imponible general de 2023 fueron 85.448, lo que supuso un aumento absoluto de 6.106 y relativo del 7,7 por ciento en comparación con 2022. Su peso relativo aumentó ligeramente, pasando del 0,3 por ciento en 2022 al 0,4 por ciento en 2023.

Las declaraciones correspondientes al ejercicio 2023 en las que se consignaron rentas de actividades económicas desarrolladas por empresarios individuales y profesionales totalizaron 3.078.998⁽⁴⁾, cifra inferior en 33.005,

del 84,8 por ciento, en 2015 del 81,5 por ciento, en 2016 del 82,7 por ciento, en 2017 del 83,8 por ciento, en 2018 del 82,8 por ciento, en 2019 del 81,9 por ciento, en 2020 del 83 por ciento y en 2021 del 82,3 por ciento.

⁽⁷⁾ El peso relativo de las declaraciones con esta fuente de renta fue del 7,8 por ciento en 2008, del 8 por ciento en 2009, del 8,2 por ciento en 2010, del 8,5 por ciento en 2011, del 9,1 por ciento en 2012, del 9,7 por ciento en 2013, del 10,3 por ciento en 2014, del 11,5 por ciento en 2015, del 12,1 por ciento en 2016, del 12,7 por ciento en 2017, del 13 por ciento en 2018, del 13,2 por ciento en 2019, del 13 por ciento en 2020 y del 13,2 por ciento en 2021.

en términos absolutos, y el 1,1 por ciento, en términos relativos, a la del periodo precedente. En 2021 y 2022 también creció el número de declaraciones con esta fuente de renta (tasas del 2 y 0,7 por ciento, respectivamente), mientras que, en 2019 y 2020 se produjeron descensos (tasa del -0,9 por ciento en 2019 y del -1,8 por ciento en 2020). La participación relativa de estas declaraciones en 2023 fue del 12,8 por ciento, 8 décimas porcentuales por debajo de la de 2022 (13,6 por ciento).

El número de declaraciones en las que se reflejó el uso del método de estimación directa en la determinación del rendimiento neto de las actividades económicas en 2023 fue de 1.921.802, produciéndose un aumento absoluto de 9.425 y relativo del 0,5 por ciento respecto al ejercicio precedente. Este comportamiento está en línea con la tendencia creciente observada en los ejercicios anteriores, con la excepción del de 2020 (las tasas de variación fueron del 0,7 por ciento en 2019, del -1,2 por ciento en 2020, del 4,1 por ciento en 2021 y del 1,7 por ciento en 2022).

El número de declaraciones presentadas por los empresarios y profesionales acogidos al método de estimación objetiva ascendió a un total de 1.112.061⁽⁴⁾, lo que supuso 41.489 menos y un descenso del 3,6 por ciento en comparación con las presentadas por el ejercicio 2022. Se retomó así el comportamiento decreciente observado en los años anteriores, tras el leve repunte registrado en 2021: en 2019 la tasa de variación fue del -2,8 por ciento, en 2020 del -3,6 por ciento, en 2021 del 0,03 por ciento y en 2022 del -1 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 2023 totalizó 728.872⁽⁴⁾ (32.681 menos y una tasa del -4,3 por ciento en comparación con 2022), lo que representó el 3 por ciento del total de declaraciones presentadas y el 23,7 por ciento de aquellas en las que se consignaron rendimientos de actividades económicas en 2023. El resto de los contribuyentes en estimación objetiva presentó 347.735⁽⁴⁾ declaraciones, cifra que supuso una disminución absoluta de 3.056 y relativa del 0,9 por ciento respecto a 2022.

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 2023, dicha concurrencia de dos o más modalidades de estimación en actividades económicas se produjo en 37.778 declaraciones (41.171 declaraciones en 2022).

De las declaraciones con rentas en régimen de atribución en 2023 destacaron las referidas al capital inmobiliario y a las actividades económicas. Las primeras crecieron el 2,2 por ciento en comparación con 2022, totalizando 634.062, esto es, el 2,6 por ciento del número total de declaraciones presentadas en 2023, proporción ligeramente inferior a la del año anterior (2,7 por ciento). El número de declaraciones con rentas de actividades económicas en régimen de atribución registró un retroceso del 1,5 por ciento situándose en 213.699, lo que supuso el 0,9 por ciento del total de declaraciones presentadas en 2023, proporción idéntica a la de 2022.

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 2023, este tipo de rentas imputadas se recogió en 8.198.878 declaraciones, lo que supuso un incremento absoluto de 216.576 y relativo del 2,7 por ciento respecto al ejercicio anterior, y una participación del 34,2 por ciento en el total de declaraciones presentadas, 7 décimas porcentuales inferior a la del año precedente, consolidándose así el comportamiento decreciente observado en los ejercicios anteriores, tras el repunte registrado en 2021 (los pesos relativos fueron del 36 por ciento en 2019, del 34,8 por ciento en 2020, del 35,4 por ciento en 2021 y del 34,9 por ciento en 2022).

En 2023, 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 2.702.129, lo que representó el 11,3 por ciento del total de declaraciones, proporción superior en 4,2 puntos porcentuales a la de 2022, y supuso un aumento del 66,7 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 2023 fueron 27.820, el 0,9 por ciento menos que en el ejercicio precedente (28.070 en 2022).

Las declaraciones de 2023 en las que se consignó un saldo positivo de ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible del ahorro fueron 1.862.371, el 5,8 por ciento menos que el periodo anterior, lo que supuso una participación relativa del 7,8 por ciento en el total de declaraciones presentadas en el ejercicio, 9 décimas porcentuales por debajo de la de 2022. Por su parte, las declaraciones de 2023 en las que el saldo de dichas rentas mostró un signo negativo totalizaron 746.131, el 2,2 por ciento más que en 2022.

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

2.1.2.2. Base imponible

La parte general de la base imponible en el ejercicio 2023 totalizó 547.246,1 millones de euros (el 92,8 por ciento del importe total de esa variable) y la base imponible del ahorro 42.320,8 millones de euros (el restante 7,2 por ciento), con unas tasas de variación del 6,8 y -0,8 por ciento, respectivamente, en comparación con las cuantías correspondientes al periodo impositivo 2022. El incremento de la base imponible general fue el resultado del comportamiento expansivo de la mayoría de sus componentes, en especial de los rendimientos del trabajo, y en menor medida, de los del capital y de las rentas de actividades económicas. Por su parte, la disminución de la base imponible del ahorro se debió al descenso del saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales que conformaron dicha magnitud.

El importe de la base imponible total del periodo impositivo 2023, resultado de la suma de las partes general y del ahorro, ascendió a 589.567 millones de euros, cifra superior en el 6,2 por ciento a la de 2022. La base imponible media por declaración en el ejercicio 2023 resultó ser de 24.578 euros, lo que supuso un incremento del 1,4 por ciento respecto a la cuantía media de 2022 (24.234 euros).

En el cuadro I.6 se recoge la evolución entre los ejercicios 2019 y 2023 de la base imponible total⁽⁸⁾.

Cuadro I.6

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2019-2023

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2019	467.321,8	3,7
2020	465.054,9	-0,5
2021	502.047,0	8,0
2022	554.914,2	10,5
2023	589.567,0	6,2

En 2019, la tasa de variación anual del importe de la base imponible tuvo signo positivo (3,7 por ciento), debido al crecimiento de la mayoría de sus componentes, siendo de especial relevancia los registrados por los rendimien-

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

tos del trabajo (3,9 por ciento) y las actividades económicas (2,7 por ciento). En 2020, como consecuencia de la crisis económica que conllevó la pandemia de la COVID-19, la base imponible registró una disminución del 0,5 por ciento, resultado del comportamiento negativo de todas las fuentes de renta, con excepción de las del trabajo, que crecieron el 2,7 por ciento, y de las rentas imputadas, que, en su conjunto, aumentaron el 3,2 por ciento, destacando los 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 (tasas del -18,9, -14,8, -12,4 y -10,3 por ciento, en ese orden). A partir de 2021 se retomó el signo positivo de la variación de la base imponible, gracias a los aumentos registrados en la mayor parte de sus elementos, resultando especialmente relevantes en 2021 los correspondientes a los rendimientos del trabajo (5,3 por ciento), a las rentas de actividades económicas (31,5 por ciento) y a las ganancias patrimoniales netas (35,2 por ciento), mientras que en 2022 y 2023 los mayores incrementos se registraron en los rendimientos del trabajo (10,4 por ciento en 2022 y 6,9 por ciento en 2023) y en los del capital mobiliario (27,2 por ciento en 2022 y 15,5 por ciento en 2023).

En el cuadro I.7 se presenta la distribución del número de declaraciones y del importe del total de la base imponible del ejercicio 2023 por tramos de esa variable.

Cuadro I.7

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE SEGÚN TRAMOS. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.943.346	21,6	21,6	11.665,7	2,0	2,0	2.360
6.000-12.000	2.685.186	11,8	33,4	23.720,5	4,0	6,0	8.834
12.000-18.000	2.362.099	10,3	43,7	35.444,1	6,0	12,0	15.005
18.000-24.000	3.656.965	16,0	59,7	76.439,2	13,0	25,0	20.902
24.000-30.000	2.550.885	11,2	70,9	68.278,8	11,6	36,6	26.767
30.000-36.000	1.842.003	8,1	79,0	60.661,0	10,3	46,8	32.932
36.000-42.000	1.609.030	7,0	86,0	62.634,9	10,6	57,5	38.927
42.000-51.000	1.259.175	5,5	91,5	57.667,2	9,8	67,3	45.798
51.000-60.000	584.841	2,6	94,1	32.221,8	5,5	72,7	55.095
60.000-72.000	452.152	2,0	96,1	29.579,7	5,0	77,7	65.420
72.000-90.000	362.649	1,6	97,7	29.010,2	4,9	82,7	79.995
90.000-120.000	256.702	1,1	98,8	26.303,5	4,5	87,1	102.467
120.000-240.000	208.722	0,9	99,7	33.195,5	5,6	92,7	159.042
240.000-600.000	56.268	0,2	99,9	19.345,3	3,3	96,0	343.806
Más de 600.000	14.775	0,1	100,0	23.399,5	4,0	100,0	1.583.723
TOTAL	22.844.798	100		589.567,0	100		25.807

Según se observa en dicho cuadro, el 70,9 por ciento de los contribuyentes del impuesto en 2023 se situó en unos niveles de base imponible iguales o inferiores a 30.000 euros, aportando el 36,6 por ciento del importe total de la base imponible de dicho periodo impositivo.

Los contribuyentes con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros representaron el 23,2 por ciento del total y aportaron el 36,2 por ciento de la base imponible. Aquellos cuya base imponible estaba comprendida entre 60.000 y 120.000 euros representaron el 4,7 por ciento de los declarantes de esa magnitud y aportaron el 14,4 por ciento de su importe. Las declaraciones con bases imponibles superiores a 120.000 euros, que representaron el 1,2 por ciento del total, aportaron el 12,9 por ciento del importe total de la base imponible. Dentro de este último grupo de declaraciones sobresalieron las correspondientes a los contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros, que, con una representación del 0,1 por ciento del total de declarantes, aportaron el 4 por ciento del volumen total de la base imponible del IRPF en el ejercicio 2023.

La composición de la base imponible del ejercicio 2023, según las distintas fuentes de renta, y sus cuantías medias por declaración, así como la comparación con los resultados obtenidos para el ejercicio 2022, se muestran en el cuadro I.8.

En 2023, 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 479.165,2 millones de euros, esto es, el 81,3 por ciento de la base imponible, siendo su cuantía media por declaración de 24.342 euros. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2022 resultan unos aumentos del 6,9 y 2,7 por ciento, respectivamente.

La cantidad consignada en las declaraciones de 2023 en concepto de otros gastos deducibles ascendió a 43.214,5 millones de euros, correspondientes a 21.858.317 declaraciones (41.294,4 millones de euros y 20.974.034 declaraciones en 2022). El incremento adicional para los contribuyentes desempleados que aceptaron un trabajo que exigió un traslado del municipio de residencia habitual se cumplimentó en 43.684 declaraciones y supuso 85,3 millones de euros (41.634 declaraciones y 81,3 millones de euros en 2022). La cantidad adicional deducida por los trabajadores activos que eran personas con discapacidad se recogió en 391.854 declaraciones, totalizando 1.541,6 millones de euros (372.888 declaraciones y 1.458,5 millones de euros en 2022).

Cuadro I.8

COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2022 Y 2023

	Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación
1. Trabajo	448.118,5	479.165,2	6,9	23.697	24.342	2,7
2. Capital	28.617,6	32.238,0	12,7	-	-	-
- inmobiliario	10.773,5	11.626,4	7,9	3.560	3.691	3,7
- mobiliario	17.844,1	20.611,5	15,5	-	-	-
- a integrar en base imponible general	366,7	376,6	2,7	4.622	4.407	-4,7
- a integrar en base imponible del ahorro	17.477,4	20.234,9	15,8	2.064	2.077	0,6
3. Actividades económicas	41.620,1	43.897,0	5,5	13.374	14.257	6,6
- estimación directa	36.421,3	38.540,4	5,8	19.045	20.054	5,3
- estimación objetiva	5.198,7	5.356,7	3,0	4.507	4.817	6,9
- actividades agrarias	1.989,5	2.055,1	3,3	2.612	2.820	8,0
- resto de actividades	3.209,2	3.301,5	2,9	9.148	9.494	3,8
4. Régimen de atribución de rentas	4.991,0	5.211,9	4,4	-	-	-
- capital mobiliario	101,9	106,6	4,5	-	-	-
- a integrar en base imponible general	54,9	59,4	8,2	2.714	2.855	5,2
- a integrar en base imponible del ahorro	47,0	47,2	0,3	2.176	1.871	-14,0
- capital inmobiliario	1.552,2	1.675,1	7,9	2.501	2.642	5,6
- actividades económicas	3.087,4	3.203,7	3,8	14.238	14.992	5,3
- ganancias y pérdidas patrimoniales	249,4	226,5	-9,2	-	-	-
- a integrar en base imponible general	115,1	106,5	-7,4	1.763	1.647	-6,6
- a integrar en base imponible del ahorro	134,3	120,0	-10,6	17.881	15.416	-13,8
5. Rentas imputadas	5.580,5	5.643,7	1,1	-	-	-
- propiedad inmobiliaria	5.613,5	5.697,0	1,5	703	695	-1,1
- AIE y UTE	-46,7	-65,8	-40,7	-31.138	-38.885	-24,9
- transparencia fiscal internacional	10,8	10,9	1,6	53.592	49.295	-8,0
- derechos de imagen	2,3	1,2	-46,7	13.028	7.019	-46,1
- particip. en inst. inversión colectiva de paraísos fiscales	0,7	0,3	-53,0	19.694	7.408	-62,4
6. Ganancias y pérdidas patrimoniales	25.986,7	23.411,1	-9,9	-	-	-
- a integrar en base imponible general	968,2	1.492,4	54,1	597	552	-7,5
- saldo positivo	1.149,9	1.750,4	52,2	709	648	-8,6
- saldo negativo	148,8	138,2	-7,1	5.302	4.967	-6,3
- compensación de saldos (-) de ejercicios anteriores	32,9	119,8	264,4	-	-	-
- a integrar en base imponible del ahorro	25.018,5	21.918,7	-12,4	12.651	11.769	-7,0
- saldo positivo	26.739,8	23.899,8	-10,6	13.521	12.833	-5,1
- saldo negativo	319,2	319,2	0,0	437	428	-2,1
- compensación de saldos (-) de ejercicios anteriores	1.402,1	1.662,0	18,5	-	-	-
7. BASE IMPONIBLE [(7)=(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)]	554.914,2	589.567,0	6,2	24.234	24.578	1,4
GENERAL	512.237,0	547.246,1	6,8	23.883	24.349	2,0
DEL AHORRO	42.677,2	42.320,8	-0,8	5.101	4.389	-14,0

En 2023, la reducción general por obtención de rendimientos del trabajo se reflejó en 8.890.455 declaraciones, esto es, el 45,2 por ciento de las declaraciones con esa fuente de renta (el 37,5 por ciento en 2022), por un

importe de global de 40.802,4 millones de euros, produciéndose un aumento del 38,4 por ciento respecto al ejercicio anterior (29.478,7 millones de euros), como consecuencia de la modificación de este incentivo en ese año, consistente en elevar el límite máximo de rendimientos para que pudiera aplicarse (pasó de 16.825 a 19.747,5 euros), la cuantía máxima de la reducción (pasó de 5.565 a 6.798 euros) y el umbral de rendimientos a partir del cual resultaba aplicable esa cuantía máxima (pasó de 13.115 a 14.047,5 euros). La reducción media por este concepto fue de 4.589 euros, cifra superior en el 10,4 por ciento a la de 2022 (4.157 euros).

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 2023.

Cuadro I.9

**REDUCCIÓN POR OBTENCIÓN DE RENDIMIENTOS DEL TRABAJO:
CUANTÍA APLICABLE CON CARÁCTER GENERAL. DISTRIBUCIÓN
SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023**

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.760.561	53,5	53,5	26.283,3	64,4	64,4	5.521
6.000-12.000	2.279.109	25,6	79,2	11.321,8	27,7	92,2	4.968
12.000-18.000	1.757.031	19,8	98,9	3.116,8	7,6	99,8	1.774
18.000-24.000	91.836	1,0	100,0	74,0	0,2	100,0	806
24.000-30.000	939	0,0	100,0	2,8	0,0	100,0	3.009
30.000-36.000	390	0,0	100,0	1,5	0,0	100,0	3.743
36.000-42.000	186	0,0	100,0	0,7	0,0	100,0	3.606
42.000-51.000	165	0,0	100,0	0,7	0,0	100,0	4.021
51.000-60.000	71	0,0	100,0	0,3	0,0	100,0	4.369
60.000-72.000	62	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	3.994
72.000-90.000	55	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	4.057
90.000-120.000	20	0,0	100,0	0,1	0,0	100,0	4.377
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	8.890.455	100		40.802,4	100		4.589

s.e.: secreto estadístico.

Destaca la importante concentración, tanto del número de declaraciones como del importe de la reducción, en los niveles inferiores de base imponible, de lo que se infiere su notable efectividad como factor de discriminación positiva de las rentas del trabajo, al beneficiar en mayor grado a los

contribuyentes que declaren menores ingresos netos. Así, por ejemplo, se observa que el 64,4 por ciento del importe de la reducción correspondió a contribuyentes con bases impositivas inferiores o iguales a 6.000 euros, los cuales presentaron el 53,5 por ciento de las declaraciones en las que se consignó este concepto.

Los rendimientos del capital inmobiliario en 2023 totalizaron 11.626,4 millones de euros⁽⁹⁾, lo que supuso un aumento del 7,9 por ciento en comparación con 2022 (10.773,5 millones de euros). Dicha tasa fue el resultado del efecto conjunto de los incrementos de los ingresos íntegros (tasa del 9,8 por ciento) y de los gastos deducibles (tasa del 13,3 por ciento).

El rendimiento medio del capital inmobiliario por declaración en 2023 se situó en 3.691 euros, cantidad superior en el 3,7 por ciento a la de 2022 (3.560 euros), variación que está en línea con el comportamiento del precio medio del alquiler de viviendas y de locales en 2023⁽¹⁰⁾.

El importe consignado en 2023 por la reducción aplicable sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de viviendas fue de 6.353,1 millones de euros, cifra superior en el 7,3 por ciento a la cantidad correspondiente a 2022 (5.919,7 millones de euros). El número de declaraciones con esta reducción fue de 2.175.960, el 1,3 por ciento más que en 2022 (2.149.026). La reducción media se situó en 2.920 euros, produciéndose un aumento del 6 por ciento respecto al ejercicio anterior (2.755 euros).

En el ejercicio 2023, las rentas procedentes del capital mobiliario totalizaron 20.611,5 millones de euros⁽⁹⁾. La mayor parte de dicha cantidad, 20.234,9 millones de euros (el 98,2 por ciento), se integró en la base imponible del ahorro⁽¹¹⁾ y el resto, 376,6 millones de euros, en la base imponible general. Si se comparan las cifras anteriores con las correspondientes al periodo impositivo 2022, se obtienen unas tasas de variación del 15,5 por ciento para el total de rendimientos del capital mobiliario, del 15,8 por ciento para aquellos que se integraron en la base imponible del ahorro y

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

⁽¹⁰⁾ Según el Índice de Precios de la Vivienda en Alquiler (IPVA) que elabora el INE, en 2023, el precio del alquiler de la vivienda aumentó el 2,6 por ciento. 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 2023, estas rentas aumentaron el 6,3 por ciento en dicho año.

⁽¹¹⁾ Corresponderían 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.

del 2,7 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 2023 (20.234,9 millones de euros) se obtuvo de minorar los rendimientos positivos, que totalizaron 20.347,7 millones de euros, en 16,5 millones de euros procedentes de rendimientos negativos imputables a 2023 y en 96,2 millones de euros de compensación de saldos negativos de ejercicios anteriores.

El aumento de los rendimientos del capital mobiliario que formaron parte de la base imponible del ahorro en 2023 se debió, fundamentalmente, a los incrementos de las cuantías declaradas en concepto de intereses de cuentas, depósitos y activos financieros en general (tasa del 126,9 por ciento) y de dividendos y demás rendimientos por la participación en fondos propios de entidades (tasa del 7,6 por ciento).

En relación con la procedencia de los rendimientos del capital mobiliario que formaron parte de la base imponible del ahorro de 2023, destacaron los citados dividendos, que aportaron 15.940,7 millones de euros (el 77,9 por ciento del total de los ingresos íntegros del capital mobiliario a integrar en la base imponible del ahorro, que totalizaron 20.461,5 millones de euros) y crecieron el 7,6 por ciento, como se indicó. También sobresalieron los intereses de cuentas, depósitos y activos financieros en general, cuyo importe ascendió a 2.634,7 millones de euros (el 12,9 por ciento de los ingresos íntegros), lo que supuso el citado aumento del 126,9 por ciento respecto al periodo precedente, así como los ingresos procedentes de contratos de seguro de vida o invalidez y de operaciones de capitalización, que aportaron 1.454,5 millones de euros (el 7,1 por ciento de los ingresos íntegros totales del capital mobiliario integrables en la base imponible del ahorro), cifra superior en el 2,6 por ciento a la del ejercicio 2022. El resto de los rendimientos representó el 2,1 por ciento de los ingresos íntegros del capital mobiliario que componían la base imponible del ahorro del ejercicio 2023.

Los rendimientos de actividades económicas desarrolladas por empresarios y profesionales en 2023 totalizaron 43.897 millones de euros, con una media de 14.257 euros por declaración, cifras que supusieron unos aumentos del 5,5 y 6,6 por ciento, respectivamente, en comparación con el periodo impositivo 2022.

Los rendimientos declarados por el método de estimación directa correspondientes al ejercicio 2023 aumentaron el 5,8 por ciento respecto a 2022, situándose en 38.540,4 millones de euros, lo que representó el 87,8 por ciento del importe agregado de las rentas del conjunto de las actividades económicas. Su cuantía media por declaración se situó en 20.054 eu-

ros, lo que supuso un incremento del 5,3 por ciento respecto a la media registrada en 2022.

En 2023, los empresarios y profesionales que realizaron actividades económicas distintas de las agrarias utilizando el método de estimación objetiva declararon unos rendimientos netos de 3.301,5 millones de euros, con una media por contribuyente de 9.494 euros, registrándose unos incrementos del 2,9 y 3,8 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados declarados por el ejercicio 2022. Estos aumentos se explican, fundamentalmente, por los diferentes coeficientes de la reducción aplicable con carácter general sobre los rendimientos de estas actividades en ambos ejercicios (el 15 por ciento en 2022 y el 10 por ciento en 2023).

Las rentas declaradas en 2023 por agricultores, ganaderos y silvicultores que utilizaron el método de estimación objetiva totalizaron 2.055,1 millones de euros, produciéndose un aumento del 3,3 por ciento en comparación con 2022, como consecuencia del descenso entre ambos ejercicios del coeficiente de la reducción aplicable sobre las actividades agrarias (en 2022, el 25 por ciento, y en 2023, el 10 por ciento con carácter general y el 15 por ciento para determinadas actividades agrícolas y ganaderas desarrolladas en ámbitos territoriales afectados por la sequía).

La renta media obtenida por las actividades agrarias en estimación objetiva se situó en 2.820 euros en 2023, registrando un incremento del 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 los titulares de actividades económicas, como se puede observar en el cuadro I.8. Así, en 2023, la renta media declarada por agricultores y ganaderos en estimación objetiva fue inferior en el 70,3 por ciento a la obtenida en las restantes actividades en las que se aplicó el método de estimación objetiva y en el 85,9 por ciento a la correspondiente al colectivo de empresarios y profesionales que aplicaron el método de estimación directa.

En el periodo impositivo 2023, los rendimientos declarados por los contribuyentes a los que se les aplicó el régimen especial de atribución de rentas ascendieron a un total de 5.211,9 millones de euros, experimentando un incremento del 4,4 por ciento respecto al ejercicio anterior. Las rentas procedentes del ejercicio de actividades económicas constituyeron la mayor parte de estas rentas atribuidas, con un total de 3.203,7 millones de euros y una cuantía media de 14.992 euros por declaración, cifras que supusieron unos aumentos del 3,8 y 5,3 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2022. También tuvieron un peso relativo relevante las rentas derivadas del capital inmobiliario, que en 2023 totalizaron 1.675,1 millones de euros, cifra superior en el 7,9 por ciento a la declarada

por el periodo precedente, con una cuantía media de 2.642 euros, el 5,6 por ciento más que en 2022.

El importe del conjunto de las rentas imputadas en 2023 totalizó 5.643,7 millones de euros, lo que representó un aumento del 1,1 por ciento en comparación con 2022. Las rentas imputadas a los propietarios o titulares de derechos reales sobre inmuebles urbanos, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado, ascendieron a 5.697 millones de euros, situándose su cuantía media en 695 euros, con unas tasas de variación del 1,5 y -1,1 por ciento, respectivamente, en comparación con 2022.

En 2023, el saldo neto global de las ganancias y pérdidas patrimoniales ascendió a 23.411,1 millones de euros, cifra inferior en el 9,9 por ciento a la del ejercicio anterior (25.986,7 millones de euros), lo que supone la vuelta al comportamiento negativo observado en 2019 y 2020 (véase el cuadro I.10 que se inserta más adelante).

La mayor parte del saldo global de las ganancias y pérdidas patrimoniales, 21.918,7 millones de euros, se integró en la base imponible del ahorro, registrándose un descenso del 12,4 por ciento en comparación con 2022, como resultado, fundamentalmente, de la disminución de las ganancias patrimoniales netas procedentes de transmisiones de bienes distintos de los representativos de participaciones en entidades⁽¹²⁾, reflejo del estancamiento del mercado inmobiliario en 2023, tras el dinamismo registrado en los dos años anteriores, y de la ralentización del incremento de los precios⁽¹³⁾. Por el contrario, las ganancias patrimoniales netas obtenidas en 2023 por operaciones con valores representativos de participaciones en entidades aumentaron en comparación con las declaradas en 2022⁽¹⁴⁾ como consecuencia, sobre todo, de la fuerte subida de los mercados bursátiles en ese año⁽¹⁵⁾.

⁽¹²⁾ El importe del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de las transmisiones de bienes realizadas en 2023, excluidas las relativas a valores representativos de la participación en entidades, descendió el 18,4 por ciento en comparación con el año anterior.

⁽¹³⁾ En 2023, según se desprende de las estadísticas publicadas por el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana, el número de transacciones de viviendas de segunda mano disminuyó un 10,8 por ciento (tasas del 7,9 por ciento en 2022 y del 41,6 por ciento en 2021) y, de acuerdo con la información del INE, el precio medio de estas creció el 3,2 por ciento (tasas del 7,3 por ciento en 2022 y del 3,6 por ciento en 2021).

⁽¹⁴⁾ Por ejemplo, las ganancias patrimoniales netas obtenidas en 2023 como consecuencia de operaciones con participaciones en instituciones de inversión colectiva (IIC) crecieron en un 21,1 por ciento respecto a las que se obtuvieron en 2022, y las derivadas de operaciones con participaciones en otras entidades jurídicas distintas de las IIC, negociadas en mercados organizados, aumentaron el 170,5 por ciento.

⁽¹⁵⁾ Ejemplo de ello es que, en 2023, el Índice General de la Bolsa de Madrid creció un 21,6 por ciento y el IBEX-35, un 22,8 por ciento, frente a los descensos del 4,8 y 5,6 por ciento, respectivamente, registrados en 2022.

El saldo neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible general fue de 1.492,4 millones de euros, lo que supuso un incremento del 54,1 por ciento respecto a 2022 (968,2 millones de euros), que se explica, sobre todo, por el aumento en 2023 de las ayudas públicas percibidas por los contribuyentes, en comparación con el año anterior.

El peso relativo en la base imponible del importe neto de las ganancias y pérdidas patrimoniales disminuyó en siete décimas porcentuales en 2023, situándose en el 4 por ciento (véase el cuadro I.11), ocupando el cuarto puesto por importancia cuantitativa de las fuentes de renta declaradas en dicho ejercicio, por detrás de las procedentes del trabajo, de las actividades económicas y del capital.

En el cuadro I.10 se recoge la evolución del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, incluidas las declaradas en régimen de atribución de rentas, durante los ejercicios comprendidos entre 2019 y 2023, ambos inclusive.

Cuadro I.10

EVOLUCIÓN DEL SALDO DE LAS GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES(*). IRPF 2019-2023
(Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2019	20.633,7	-1,4
2020	18.094,4	-12,3
2021	24.436,0	35,0
2022	26.236,1	7,4
2023	23.411,1	-10,8

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

En 2019, el descenso de las transacciones de inmuebles, la ralentización en el crecimiento de sus precios y el comportamiento negativo de los mercados bursátiles provocó que se registrara una disminución de estas rentas, siendo su tasa del -1,4 por ciento, circunstancia que se repitió, y de forma más acusada, en 2020, obteniéndose una tasa del -12,3 por ciento, por la intensificación del comportamiento desfavorable de dichos factores como consecuencia de la pandemia de la COVID-19. En 2021, la recuperación del mercado inmobiliario, el incremento de sus precios y la evolución favorable de la bolsa provocaron un nuevo e intenso crecimiento del saldo de las ganancias y pérdidas patrimoniales, alcanzándose una tasa del 35 por ciento. En 2022, estas rentas, si bien continuaron creciendo, gracias a la continuidad del incremento del número de transacciones inmobiliarias y de sus precios, lo hicieron de forma más moderada, con una tasa del 7,4 por

ciento, por la caída de los mercados bursátiles en ese año. Por último, en 2023, el descenso del número de transacciones inmobiliarias provocó que estas rentas volviesen a disminuir, con una tasa del 10,8 por ciento, a pesar de la fuerte recuperación de la bolsa en ese año.

En el cuadro I.11 figura la estructura porcentual de la base imponible del IRPF correspondiente a los ejercicios 2022 y 2023. La representación gráfica de dichas estructuras se recoge en el gráfico I.3.

Cuadro I.11

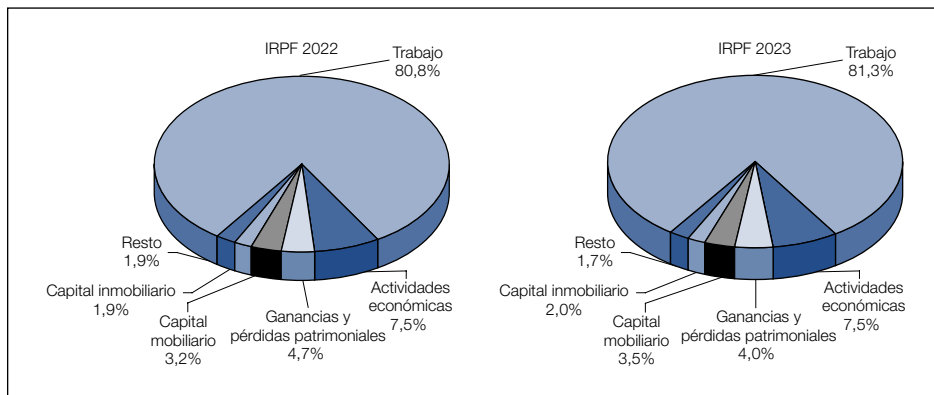
ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE. IRPF 2022 Y 2023

Fuentes de renta	2022 (%)	2023 (%)	Diferencia estructural
Trabajo	80,75	81,27	0,52
Capital	5,16	5,46	0,30
- inmobiliario	1,94	1,97	0,03
- mobiliario	3,22	3,49	0,27
- a integrar en base imponible general	0,07	0,06	-0,01
- a integrar en base imponible del ahorro	3,15	3,43	0,28
Actividades económicas	7,50	7,45	-0,05
- estimación directa	6,56	6,54	-0,02
- estimación objetiva	0,94	0,91	-0,03
- actividades agrarias	0,36	0,35	-0,01
- resto de actividades	0,58	0,56	-0,02
Régimen de atribución de rentas	0,90	0,88	-0,02
- 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	0,28	0,28	0,00
- actividades económicas	0,56	0,54	-0,02
- ganancias y pérdidas patrimoniales	0,04	0,04	0,00
- a integrar en base imponible general	0,02	0,02	0,00
- a integrar en base imponible del ahorro	0,02	0,02	0,00
Rentas imputadas	1,00	0,96	-0,04
- propiedad inmobiliaria	1,01	0,97	-0,04
- restantes (*)	-0,01	-0,01	0,00
Ganancias y pérdidas patrimoniales	4,68	3,97	-0,71
- a integrar en base imponible general	0,17	0,25	0,08
- a integrar en base imponible del ahorro	4,51	3,72	-0,79
BASE IMPONIBLE	100	100	
GENERAL	92,31	92,82	0,51
DEL AHORRO	7,69	7,18	-0,51

(*) 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 2022 Y 2023**



En el ejercicio 2023, como ya se mencionó, los rendimientos del trabajo continuaron siendo el principal componente de la base imponible, con una participación relativa del 81,3 por ciento. El segundo lugar lo ocuparon las rentas de actividades económicas, cuyo peso relativo se situó en el 7,5 por ciento. Los rendimientos del capital ocuparon el tercer lugar, con una participación del 5,5 por ciento (3,5 por ciento el capital mobiliario y 2 por ciento el inmobiliario), en tanto que las ganancias patrimoniales ocuparon el cuarto puesto, con un peso relativo del 4 por ciento. Del resto de rentas solo cabe resaltar las rentas imputadas de la propiedad inmobiliaria y los rendimientos de actividades económicas en régimen de atribución, que representaron el 1 y 0,5 por ciento, respectivamente, del importe total de la base imponible declarada del ejercicio 2023, mientras que las demás fuentes de renta, como se aprecia en el cuadro 1.11, tuvieron escasa importancia relativa, con aportaciones iguales o inferiores al 0,3 por ciento.

De la comparación de las estructuras de las bases imponibles en 2022 y 2023 destacan los incrementos de las participaciones relativas de los rendimientos del trabajo (5 décimas porcentuales) y del capital (3 décimas porcentuales), procedentes casi en su totalidad del capital mobiliario, y, como contrapartida, la disminución registrada en el peso de las ganancias y pérdidas patrimoniales (7 décimas porcentuales).

En el cuadro 1.12 se refleja la estructura porcentual de la base imponible en 2023 según sus componentes y con detalle por tramos, la cual es objeto de representación en el gráfico 1.4.

Cuadro I.12

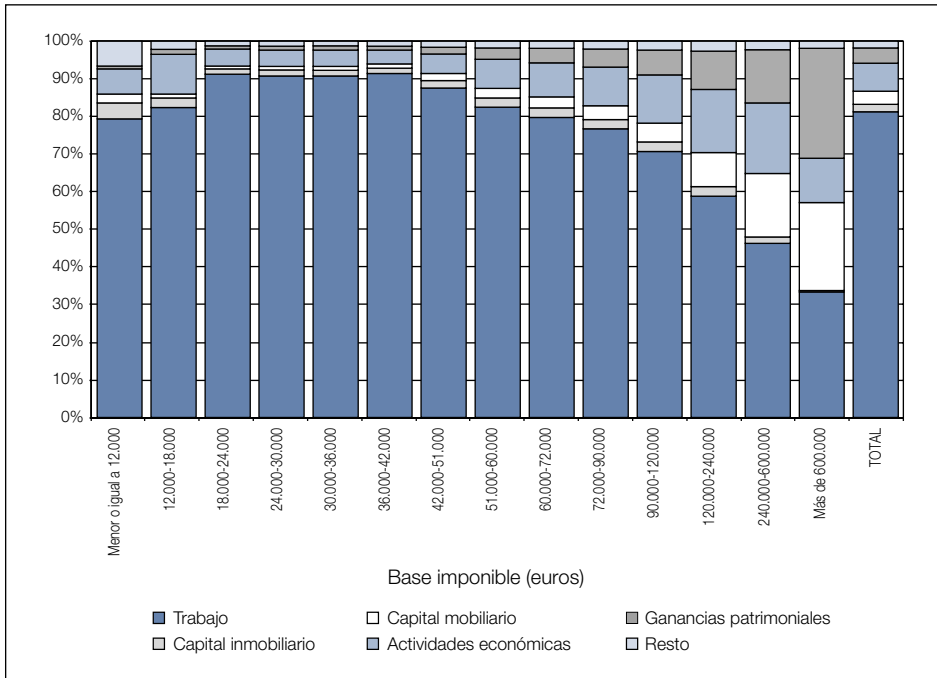
ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2023

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	79,41	5,26	0,12	3,60	3,72	-3,20	1,45	1,55	-0,20
6.000-12.000	79,32	3,81	0,07	1,60	1,67	5,71	1,09	3,27	10,06
12.000-18.000	82,33	2,56	0,05	1,04	1,09	6,69	0,82	3,06	10,57
18.000-24.000	91,24	1,43	0,03	0,69	0,72	3,33	0,39	0,78	4,50
24.000-30.000	90,77	1,58	0,03	0,89	0,92	3,59	0,38	0,42	4,38
30.000-36.000	90,78	1,52	0,04	1,01	1,05	3,70	0,34	0,25	4,29
36.000-42.000	91,44	1,35	0,03	1,09	1,13	3,30	0,27	0,14	3,71
42.000-51.000	87,59	1,95	0,05	1,79	1,83	4,76	0,31	0,11	5,18
51.000-60.000	82,50	2,45	0,07	2,48	2,55	7,32	0,26	0,09	7,67
60.000-72.000	79,77	2,48	0,07	2,89	2,96	8,74	0,20	0,06	9,01
72.000-90.000	76,74	2,44	0,08	3,55	3,63	10,10	0,13	0,04	10,27
90.000-120.000	70,73	2,50	0,10	4,87	4,97	12,70	0,10	0,03	12,83
120.000-240.000	58,82	2,48	0,13	8,98	9,10	16,69	0,06	0,02	16,76
240.000-600.000	46,28	1,66	0,14	16,81	16,95	18,70	0,03	0,00	18,73
Más de 600.000	33,34	0,42	0,20	23,14	23,34	11,82	0,00	-0,00	11,83
TOTAL	81,27	1,97	0,06	3,43	3,49	6,54	0,35	0,56	7,45

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	0,55	6,44	3,58	1,23	4,81	100
6.000-12.000	0,85	2,27	0,99	1,02	2,01	100
12.000-18.000	0,90	1,23	0,46	0,86	1,32	100
18.000-24.000	0,45	0,82	0,24	0,61	0,84	100
24.000-30.000	0,48	0,86	0,16	0,84	1,00	100
30.000-36.000	0,50	0,78	0,08	1,01	1,09	100
36.000-42.000	0,44	0,84	0,07	1,02	1,09	100
42.000-51.000	0,67	0,97	0,09	1,70	1,79	100
51.000-60.000	1,00	0,84	0,11	2,89	2,99	100
60.000-72.000	1,14	0,76	0,10	3,78	3,88	100
72.000-90.000	1,39	0,69	0,10	4,75	4,85	100
90.000-120.000	1,67	0,65	0,10	6,55	6,65	100
120.000-240.000	2,09	0,57	0,12	10,04	10,16	100
240.000-600.000	1,90	0,35	0,18	13,95	14,13	100
Más de 600.000	1,83	0,07	0,20	28,97	29,17	100
TOTAL	0,88	0,96	0,25	3,72	3,97	100

Gráfico I.4

ESTRUCTURA PORCENTUAL DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IRPF 2023



La participación total de los rendimientos del trabajo en la base imponible del ejercicio 2023 fue, como se ha reiterado, del 81,3 por ciento. La estructura porcentual recogida en el cuadro I.12 y en el gráfico I.4 muestra una forma similar a una parábola a partir de los tramos de base imponible superiores a 12.000 euros, siendo la curva creciente para los contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 42.000 euros, con la excepción del intervalo de bases imponibles comprendidas entre 24.000 y 30.000 euros, en el que se produjo un leve retroceso en comparación con el tramo inmediato anterior. En el tramo de base imponible de 36.000 a 42.000 euros el peso de estos rendimientos alcanzó su nivel máximo, con una aportación del 91,4 por ciento. A partir de una base imponible de 42.000 euros, el peso relativo de los rendimientos del trabajo fue decreciendo de manera sistemática y gradual hasta representar solo el 33,3 por ciento de la base imponible, la participación mínima de toda la distribución, para aquellos contribuyentes con más de 600.000 euros.

Los rendimientos del capital inmobiliario representaron el 2 por ciento de la base imponible del período impositivo 2023, con un máximo del 5,3

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 51.000 euros y en aquellas en las que se declararon bases imponibles superiores a 240.000 euros, con unas participaciones iguales o inferiores al 2,5 por ciento en todos los casos. En el resto de los tramos de la distribución, el peso de estas rentas se situó entre el 2,6 y el 3,8 por ciento.

Los rendimientos del capital mobiliario supusieron el 3,5 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 3,6 por ciento, y a partir de ahí fue disminuyendo hasta llegar a una representación del 0,7 por ciento en las bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 24.000 euros; en los intervalos siguientes de la distribución, el peso de estos rendimientos aumentó gradualmente hasta llegar a una participación máxima del 23,1 por ciento en el intervalo de bases imponibles superiores a 600.000 euros.

Las mayores participaciones relativas de las rentas del capital mobiliario que se integraron en la base imponible del ahorro en los primeros tramos de la distribución se debieron al importante peso de los dividendos y los intereses de depósitos bancarios en las declaraciones con niveles bajos de base imponible (en el primer tramo, el de bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros, de los 3,6 puntos porcentuales de la participación de estos rendimientos del capital mobiliario en la base imponible, 1,7 puntos correspondieron a dividendos y 1,3 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 15,3 por ciento, y, en el de más de 600.000 euros, del 21,5 por ciento, frente a unas participaciones del 1 y 1,2 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 36.000 euros e inferiores o iguales a 42.000 euros y alcanzando un máximo del 0,2 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 2023 fue del 7,5 por ciento, con un mayor peso de las actividades sujetas al método de estimación directa, las cuales alcanzaron el 6,5 por ciento de la base imponible total, frente al 1 por ciento de la estimación objetiva (el 0,4 por ciento procedente de las rentas de los agricultores, ganaderos y silvicultores, y el 0,6 por ciento del resto de actividades económicas).

La estructura porcentual del importe total de los rendimientos de actividades económicas, que se muestra en el cuadro I.12, al igual que 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 12.000 euros⁽¹⁶⁾. Así, para las bases imponibles superiores a dicha cantidad, el peso relativo de estas rentas fue decreciendo a medida que aumentaba el nivel de base imponible hasta las situadas entre 36.000 y 42.000 euros, donde alcanzó el valor mínimo del 3,7 por ciento, aumentando paulatinamente a partir de ahí hasta el intervalo de 240.000 a 600.000 euros de base imponible, donde alcanzó su máximo del 18,7 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 11,8 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 2023 del 4 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

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

imponible total del ejercicio, mientras que las integrables en la base imponible del ahorro representaron el 3,7 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 3,6 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros a un mínimo del 0,07 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 0,09 y el 0,20 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 2023 se situó en el 29 por ciento, ocupando el segundo lugar en importancia cuantitativa para este intervalo, por detrás solo de las rentas del trabajo (participación del 33,3 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 2022 y 2023, partiendo de la base imponible, debiendo destacarse que los importes de las reducciones que se recogen en dicho cuadro corresponden a los realmente aplicados por los contribuyentes en sus declaraciones, no a las cantidades teóricas a las que tenían derecho, parte de las cuales no surtieron efecto alguno por insuficiencia parcial o total de base imponible.

La reducción por tributación conjunta minoró la base imponible de 2023 en 8.838,4 millones de euros, cifra inferior en el 4,4 por ciento a la de 2022, lo que se explica, en gran parte, por la disminución del número de declaraciones conjuntas entre ambos ejercicios.

En el ejercicio 2023, la reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad fue aplicada en 4.214 declaraciones, el 7,7 por ciento más que en el ejercicio anterior. El importe agregado de esta reducción creció el 8,2 por ciento, situándose en 30,6 millones de euros. Como consecuencia, la cuantía media fue de 7.269 euros, cifra superior en el 0,5 por ciento a la de 2022.

Cuadro I.13

DETERMINACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2022 Y 2023

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2022	2023	Tasa de variación %	2022	2023	Tasa de variación %	2022	2023	Tasa de variación %
1. BASE IMPONIBLE ⁽¹⁾	21.747.050	22.844.798	5,0	554.914,2	589.567,0	6,2	25.517	25.807	1,1
2. Reducción por tributación conjunta	-	-	-	9.244,9	8.838,4	-4,4	-	-	-
3. Reducción por aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad	3.912	4.214	7,7	28,3	30,6	8,2	7.235	7.269	0,5
4.Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social ⁽²⁾	-	-	-	3.243,7	3.226,2	-0,5	-	-	-
4.1. Régimen general	2.662.320	2.578.687	-3,1	3.172,5	3.159,8	-0,4	1.192	1.225	2,8
4.2. Cónyuges	34.156	29.410	-13,9	27,8	24,1	-13,5	815	819	0,5
4.3. Personas con discapacidad	8.922	8.507	-4,7	31,0	30,6	-1,6	3.480	3.592	3,2
4.4. Deportistas profesionales	1.006	1.042	3,6	12,4	11,8	-4,2	12.277	11.352	-7,5
5. Reducción por pensiones compensatorias y anualidades por alimentos	-	-	-	447,1	421,0	-5,8	-	-	-
6. Compensaciones bases liquidables negativas de ejercicios anteriores	153.480	143.026	-6,8	607,9	577,2	-5,0	3.961	4.036	1,9
7. BASE LIQUIDABLE [(7)=(1)-(2)-(3)-(4)-(5)-(6))]	-	-	-	541.342,4	576.473,5	6,5	-	-	-
GENERAL	21.160.178	22.164.496	4,7	498.708,6	534.202,3	7,1	23.568	24.102	2,3
DEL AHORRO	8.292.173	9.549.658	15,2	42.633,8	42.271,2	-0,9	5.141	4.426	-13,9

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

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

El conjunto de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social supuso una minoración de la base imponible de 3.226,2 millones de euros en 2023, cifra inferior en el 0,5 por ciento a la de 2022. En 2022 y 2021 el importe agregado de estas reducciones también descendió, con unas tasas del -10,4 y -33,1 por ciento, respectivamente, mientras que en los dos ejercicios previos mostraron un comportamiento creciente, con unos aumentos del 3,3 por ciento en 2019 y del 1,5 por ciento en 2020.

Las disminuciones de 2021 y 2022 se explican, fundamentalmente, por la rebaja del límite máximo absoluto aplicable con carácter general a estas reducciones, que pasó de 8.000 a 2.000 euros anuales en 2021 y a 1.500 euros anuales en 2022, si bien se permitió que este tope se incrementase

para contribuciones empresariales hasta en 8.000 euros anuales (cantidad que se amplió a 8.500 euros en 2022). En 2021, además, se redujo, de 2.500 a 1.000 euros anuales, el límite máximo para las aportaciones a sistemas de previsión social de los que fuese partícipe, mutualista o titular el cónyuge del contribuyente.

Las variaciones del importe de estas reducciones están ligadas a la evolución de las aportaciones realizadas a los distintos sistemas de previsión social en la que lógicamente también inciden los cambios normativos que se introduzcan en estos instrumentos. Así, por ejemplo, según se recoge en los informes anuales sobre seguros y fondos de pensiones publicados por la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones del Ministerio de Economía, Comercio y Empresa, las tasas de variación de las aportaciones a planes de pensiones personales fueron del 5,6 por ciento en 2019, del 2,9 por ciento en 2020, del -42,5 por ciento en 2021 y del -21,4 por ciento en 2022 y del -5 por ciento en 2023.

Del importe global aplicado por el conjunto de reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, 3.159,8 millones de euros (el 97,9 por ciento del total) correspondieron al régimen general (tasa del -0,4 por ciento respecto a 2022), 24,1 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente (tasa del -13,5 por ciento respecto a 2022), 30,6 millones de euros aportaciones realizadas a favor de personas con discapacidad en grado igual o superior al 65 por ciento (tasa del -1,6 por ciento) y el resto, 11,8 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 -4,2 por ciento).

En el apartado 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 5,8 por ciento, situándose en 421 millones de euros.

La cuantía de las bases liquidables negativas procedentes de ejercicios anteriores y compensadas en el período impositivo de 2023 totalizó 577,2 millones de euros, cifra inferior en el 5 por ciento a la correspondiente a 2022.

Como resultado de minorar la base imponible de 2023 en las reducciones descritas, se obtuvo una base liquidable total para dicho ejercicio de 576.473,5 millones de euros, de los cuales 534.202,3 millones de euros (el 92,7 por ciento) correspondieron a la base liquidable general y el resto, 42.271,2 millones de euros (el 7,3 por ciento), a la base liquidable del aho-

rro. Si se comparan estos resultados con las cifras relativas a 2022 se obtienen unas tasas de variación del 6,5 por ciento en la base liquidable total, del 7,1 por ciento en la base liquidable general y del -0,9 por ciento en la base liquidable del ahorro.

En el cuadro I.14 se presenta la evolución de la base liquidable total⁽¹⁷⁾ a lo largo del periodo 2019-2023.

Cuadro I.14

EVOLUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2019-2023

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2019	450.934,5	4,0
2020	448.972,3	-0,4
2021	487.783,3	8,6
2022	541.342,4	11,0
2023	576.473,5	6,5

En 2019, el crecimiento de la base liquidable, del 4 por ciento, se debió a los aumentos de todas las fuentes de renta, con excepción del saldo de ganancias y pérdidas patrimoniales, que en ese ejercicio registró una tasa negativa como consecuencia del descenso de las transacciones inmobiliarias, la ralentización del crecimiento de los precios de los inmuebles y el comportamiento desfavorable de los mercados bursátiles. La contracción de la base liquidable en 2020, del 0,4 por ciento, fue consecuencia de la pandemia de la COVID-19, cuyos efectos económicos provocaron la caída de las rentas de actividades económicas, de los rendimientos del capital y de las ganancias patrimoniales netas. El incremento de la base liquidable en 2021, del 8,6 por ciento, se debió a los aumentos de la mayor parte de sus componentes, destacando los correspondientes a los rendimientos del trabajo, a las rentas de actividades económicas, y a las ganancias patrimoniales netas, resultado del comportamiento favorable del empleo, los beneficios empresariales, el mercado inmobiliario y la bolsa. El aumento del 11 por ciento de la base liquidable en 2022, el mayor de todo el periodo analizado se explica por los mismos factores que motivaron su incremento en 2021, a excepción de los mercados bursátiles, que evolucionaron de forma negativa, lo que hizo que se desacelerase el aumento de las ganancias patrimoniales netas en 2022. El hecho de que, a pesar de este factor negativo, la base liquidable en 2022 creciera de forma más intensa que en 2021 se explica, sobre todo, por el descenso entre ambos ejercicios de las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y,

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

en menor medida, por la disminución de la reducción por tributación conjunta. Por último, el crecimiento del 6,5 por ciento registrado en 2023 es el resultado del comportamiento favorable de todas las fuentes de renta, con excepción de las ganancias patrimoniales netas, que disminuyeron por el descenso del número de transacciones inmobiliarias.

Obsérvese en el cuadro I.13 que las tasas de variación de los importes de las bases imponible y liquidable en 2023 fueron parecidas (con una diferencia de tan solo 3 décimas porcentuales), lo que significa que las reducciones que mediaron entre ambas magnitudes tuvieron escasa influencia, por su bajo peso relativo en comparación con la cuantía de la base imponible (el 2,4 por ciento en 2022 y el 2,2 por ciento en 2023).

El cuadro I.15 recoge la distribución del importe total de la base liquidable de 2023 por tramos de base imponible. En él se constata que el 36,1 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 36,3 por ciento del importe de esa magnitud, aquellas con bases imponibles entre 60.000 y 120.000 euros, el 14,5 por ciento, y las situadas por encima de ese último nivel de base imponible el 13,1 por ciento restante.

Cuadro I.15

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE TOTAL(*) POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 6.000	10.582,5	1,8	1,8
6.000-12.000	22.472,7	3,9	5,7
12.000-18.000	34.125,9	5,9	11,7
18.000-24.000	74.457,3	12,9	24,6
24.000-30.000	66.736,0	11,6	36,1
30.000-36.000	59.496,5	10,3	46,5
36.000-42.000	61.472,7	10,7	57,1
42.000-51.000	56.657,4	9,8	67,0
51.000-60.000	31.657,3	5,5	72,5
60.000-72.000	29.063,7	5,0	77,5
72.000-90.000	28.515,9	4,9	82,4
90.000-120.000	25.895,4	4,5	86,9
120.000-240.000	32.782,0	5,7	92,6
240.000-600.000	19.208,2	3,3	95,9
Más de 600.000	23.350,0	4,1	100,0
TOTAL	576.473,5	100	

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

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 2023, respectivamente.

Cuadro I.16

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE GENERAL POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	4.301.485	19,4	19,4	10.049,2	1,9	1,9	2.336
6.000-12.000	2.668.445	12,0	31,4	21.855,6	4,1	6,0	8.190
12.000-18.000	2.354.802	10,6	42,1	33.453,0	6,3	12,2	14.206
18.000-24.000	3.652.905	16,5	58,6	73.466,9	13,8	26,0	20.112
24.000-30.000	2.548.292	11,5	70,0	65.553,2	12,3	38,3	25.724
30.000-36.000	1.840.423	8,3	78,4	58.270,0	10,9	49,2	31.661
36.000-42.000	1.607.958	7,3	85,6	60.149,4	11,3	60,4	37.407
42.000-51.000	1.258.049	5,7	91,3	54.641,5	10,2	70,7	43.434
51.000-60.000	584.071	2,6	93,9	29.925,3	5,6	76,3	51.236
60.000-72.000	451.502	2,0	96,0	27.089,3	5,1	81,3	59.998
72.000-90.000	361.964	1,6	97,6	26.100,4	4,9	86,2	72.108
90.000-120.000	256.081	1,2	98,7	22.882,7	4,3	90,5	89.357
120.000-240.000	207.904	0,9	99,7	26.447,4	5,0	95,4	127.210
240.000-600.000	55.961	0,3	99,9	13.233,1	2,5	97,9	236.470
Más de 600.000	14.654	0,1	100,0	11.085,2	2,1	100,0	756.465
TOTAL	22.164.496	100		534.202,3	100		24.102

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 43,2 por ciento del importe de la base liquidable general y solo el 9,6 por ciento de la base liquidable del ahorro, siendo parecidas las concentraciones del número de declaraciones con estas magnitudes en dichos intervalos (el 46,9 por ciento en la base liquidable general y el 41,6 por ciento en la del ahorro). Sin embargo, en los intervalos de bases imponibles superiores a 120.000 euros, se concentró el 58,1 por ciento de la base liquidable del ahorro frente al 9,5 por ciento de la base liquidable general (en dichos intervalos se situaron el 1,3 por ciento de los contribuyentes con base liquidable general y el 2,4 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 29 por ciento), así como la elevada cuantía media de esa variable en ese tramo, con 879.828 euros, frente a la media global de 4.426 euros, siendo la proporción de la base liquidable general correspondiente a dicho tramo del 2,1 por ciento y su cuantía media de 756.465 euros.

Cuadro I.17

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE DEL AHORRO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	1.736.028	18,2	18,2	533,2	1,3	1,3	307
6.000-12.000	892.058	9,3	27,5	617,2	1,5	2,7	692
12.000-18.000	794.243	8,3	35,8	672,9	1,6	4,3	847
18.000-24.000	1.273.002	13,3	49,2	990,3	2,3	6,7	778
24.000-30.000	1.051.525	11,0	60,2	1.182,8	2,8	9,5	1.125
30.000-36.000	851.422	8,9	69,1	1.226,5	2,9	12,4	1.441
36.000-42.000	837.485	8,8	77,9	1.323,3	3,1	15,5	1.580
42.000-51.000	759.791	8,0	85,8	2.015,9	4,8	20,3	2.653
51.000-60.000	377.861	4,0	89,8	1.731,9	4,1	24,4	4.584
60.000-72.000	304.538	3,2	93,0	1.974,5	4,7	29,0	6.483
72.000-90.000	253.201	2,7	95,6	2.415,5	5,7	34,7	9.540
90.000-120.000	187.942	2,0	97,6	3.012,7	7,1	41,9	16.030
120.000-240.000	166.876	1,7	99,3	6.334,6	15,0	56,9	37.960
240.000-600.000	49.746	0,5	99,9	5.975,1	14,1	71,0	120.112
Más de 600.000	13.940	0,1	100,0	12.264,8	29,0	100,0	879.828
TOTAL	9.549.658	100		42.271,2	100		4.426

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 47,5 por ciento del importe global de dicha magnitud y la base liquidable del ahorro supuso el 52,5 por ciento.

2.1.2.3.1. *Reducción por tributación conjunta*

Como se comentó, en 2023, la reducción por tributación conjunta minoró la base imponible en 8.838,4 millones de euros. En el cuadro I.18 se presenta la distribución por tramos de base imponible del importe de esta reducción en ese ejercicio.

Cuadro I.18

DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN POR TRIBUTACIÓN CONJUNTA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Importe (Millones de euros)	%	% acumulado
Menor o igual a 6.000	889,4	10,1	10,1
6.000-12.000	1.035,6	11,7	21,8
12.000-18.000	1.079,8	12,2	34,0
18.000-24.000	1.634,8	18,5	52,5
24.000-30.000	1.208,2	13,7	66,2
30.000-36.000	842,7	9,5	75,7
36.000-42.000	793,5	9,0	84,7
42.000-51.000	567,5	6,4	91,1
51.000-60.000	239,1	2,7	93,8
60.000-72.000	179,8	2,0	95,8
72.000-90.000	144,0	1,6	97,5
90.000-120.000	104,6	1,2	98,6
120.000-240.000	88,6	1,0	99,7
240.000-600.000	24,5	0,3	99,9
Más de 600.000	6,3	0,1	100,0
TOTAL	8.838,4	100	

Como puede observarse en el cuadro I.18, más de la mitad del importe de esta reducción (en concreto, el 52,5 por ciento) correspondió a contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 24.000 euros. La proporción se situó en el 93,8 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 2023 ascendió a 3.226,2 millones de euros, de los cuales 3.159,8 millones de euros (esto es, el 97,9 por ciento) correspondieron al régimen general (incluidas las aportaciones empresariales imputadas a los trabajadores), 24,1 millones de euros fueron aportaciones a aquellos instrumentos de previsión social en los que era partícipe o mutualista el cónyuge del contribuyente, 30,6 millones de euros fueron aportaciones realizadas a favor de personas con discapacidad y 11,8 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 2.578.687, siendo la reducción media por declaración de 1.225 euros, con unas tasas de variación del -3,1 y 2,8 por ciento, respectivamente, en comparación con 2022 (2.662.320 declaraciones y 1.192 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 29.410 declaraciones, el 13,9 por ciento menos que en 2022. La reducción media en 2023 se situó en 819 euros, cifra superior en el 0,5 por ciento a la del ejercicio anterior.

Las declaraciones en las que se aplicaron aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad totalizaron 8.507, situándose el importe medio de la minoración por este concepto en 3.592 euros, con unas tasas de variación del -4,7 y 3,2 por ciento, respectivamente, en comparación con los resultados obtenidos en 2022.

La reducción por las aportaciones a la mutualidad de previsión social a prima fija de deportistas profesionales y de alto nivel se aplicó en 1.042 declaraciones, el 3,6 por ciento más que en 2022. La reducción media para este colectivo de contribuyentes, 11.352 euros, disminuyó el 7,5 por ciento en comparación con el ejercicio 2022.

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

La distribución por tramos del cuadro I.19 revela, entre otros aspectos, que el 40,3 por ciento de las declaraciones en las que se aplicaron

aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en 2023 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 25 por ciento del total. En cambio, en los tramos de base imponible superior a 60.000 euros se concentró el 38,7 por ciento del importe de las aportaciones y contribuciones, aunque correspondieron solo al 21 por ciento del número de declaraciones en que se recogieron aquellas. Ello se debió a que este incentivo fiscal está ligado a la capacidad de ahorro de los contribuyentes, como se pone de manifiesto también en la reducción media por declarante, la cual aumentó gradual y sistemáticamente a medida que creció el nivel de base imponible.

Cuadro I.19

DISTRIBUCIÓN DE LAS REDUCCIONES POR APORTACIONES Y CONTRIBUCIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL (RÉGIMEN GENERAL(*)), POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	156.977	6,1	6,1	97,2	3,1	3,1	619
6.000-12.000	142.765	5,5	11,6	109,1	3,5	6,5	764
12.000-18.000	158.905	6,2	17,8	126,3	4,0	10,5	795
18.000-24.000	297.140	11,5	29,3	225,3	7,1	17,7	758
24.000-30.000	282.408	11,0	40,3	233,0	7,4	25,0	825
30.000-36.000	258.182	10,0	50,3	236,7	7,5	32,5	917
36.000-42.000	260.703	10,1	60,4	269,0	8,5	41,0	1.032
42.000-51.000	298.179	11,6	71,9	362,5	11,5	52,5	1.216
51.000-60.000	182.627	7,1	79,0	277,6	8,8	61,3	1.520
60.000-72.000	163.012	6,3	85,3	294,0	9,3	70,6	1.803
72.000-90.000	146.415	5,7	91,0	308,1	9,8	80,4	2.104
90.000-120.000	109.538	4,2	95,3	261,4	8,3	88,6	2.386
120.000-240.000	91.582	3,6	98,8	265,7	8,4	97,0	2.901
240.000-600.000	24.504	1,0	99,8	78,1	2,5	99,5	3.189
Más de 600.000	5.750	0,2	100,0	15,6	0,5	100,0	2.711
TOTAL	2.578.687	100		3.159,8	100		1.225

(*) 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.

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 2022 y 2023. 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 (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, después de ser incrementados o disminuidos por aquellas comunidades autónomas (CCAA) que hicieron uso de la competencia normativa a ellas atribuida por la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 19 de diciembre)⁽¹⁸⁾.

En 2023, el mínimo del contribuyente se consignó en 23.987.211 declaraciones, el 4,8 por ciento más que en el ejercicio precedente, tasa que coincide con la variación del número total de declaraciones presentadas entre 2022 y 2023 (véase el cuadro I.3). El importe reflejado por este concepto registró un aumento del 5,5 por ciento, totalizando 148.829 millones de euros. Su cuantía media por declaración fue de 6.205 euros, cifra superior en el 0,7 por ciento a la de 2022 (6.159 euros).

El importe del mínimo por descendientes se situó en 25.728,8 millones de euros en 2023, correspondientes a 8.605.119 declaraciones, con una media de

⁽¹⁸⁾ En 2023, las CCAA que aplicaron unos mínimos superiores a los previstos en la normativa estatal fueron Illes Balears (aprobó importes incrementados para el mínimo personal aplicable a los contribuyentes mayores de 65 y 75 años, para el mínimo por descendientes, salvo el aplicable por el primer hijo y para los mínimos por ascendientes y por discapacidad), la Comunidad de Madrid (incrementó las cuantías de todos los componentes del mínimo personal y familiar), La Rioja (incrementó la cuantía del mínimo por descendientes con discapacidad), Andalucía (aumentó el mínimo personal para los contribuyentes mayores de 65 años y los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad), Galicia (incrementó los importes de todos los componentes del mínimo personal y familiar) y la Comunidad Valenciana (aprobó cantidades incrementadas para todos los elementos del mínimo personal y familiar). En 2022 también fueron esas seis CCAA las que habían aprobado mínimos propios, sin que hubiesen introducido cambio alguno en 2023, salvo en la Comunidad de Madrid, donde se incrementaron las cuantías de todos los mínimos en comparación con los valores aplicables en el ejercicio anterior, y en Illes Balears, donde en 2022 solo se aplicaban cuantías incrementadas en el mínimo personal para mayores de 65 años, el mínimo por descendientes correspondientes al tercero, cuarto y sucesivos y el mínimo por discapacidad.

2.990 euros, siendo sus tasas de variación del 0,7; 1,8 y -1,1 por ciento, en ese orden, en comparación con el ejercicio 2022 (importe total de 25.558,5 millones de euros, 8.452.250 declaraciones y una cuantía media de 3.024 euros).

Cuadro I.20

**COMPOSICIÓN DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR⁽¹⁾.
IRPF 2022 Y 2023**

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación
1. Mínimo del contribuyente	22.898.066	23.987.211	4,8	141.026,4	148.829,0	5,5	6.159	6.205	0,7
2. Mínimo por descendientes	8.452.250	8.605.119	1,8	25.558,5	25.728,8	0,7	3.024	2.990	-1,1
3. Mínimo por ascendientes	119.884	112.803	-5,9	247,7	229,7	-7,3	2.066	2.036	-1,5
4. Mínimo por discapacidad	2.483.788	2.593.888	4,4	14.817,6	15.300,9	3,3	5.966	5.899	-1,1
5. Mínimo personal y familiar declarado [(5)= (1)+(2)+(3)+(4)]	22.898.066	23.987.211	4,8	181.650,2	190.088,3	4,6	7.933	7.925	-0,1
6. <i>Importe para aplicación de las escalas de gravamen sobre la base liquidable general</i>	20.980.432	21.981.836	4,8	141.822,2	147.002,5	3,7	6.760	6.687	-1,1
7. <i>Importe para la aplicación de los tipos de gravamen del ahorro</i>	1.967.435	2.365.420	20,2	1.487,3	1.666,3	12,0	756	704	-6,9
8. <i>Importe total aplicado [(8)= (6)+(7)]</i>	-	-	-	143.309,5	148.668,7	3,7	-	-	-
9. <i>Importe sin aplicar por insuficiencia de base liquidable⁽²⁾ [(9)=(5)-(8)]</i>	-	-	-	38.340,7	41.419,6	8,0	-	-	-

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

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

La cantidad consignada en concepto de mínimo por ascendientes disminuyó el 7,3 por ciento en 2023, situándose en 229,7 millones de euros. Las declaraciones en las que se cumplimentó este mínimo fueron 112.803, el 5,9 por ciento menos que en 2022. La cuantía media por declaración se situó en 2.036 euros, cifra inferior en el 1,5 por ciento a la de 2022.

El mínimo por discapacidad se recogió en 2.593.888 declaraciones y su importe fue de 15.300,9 millones de euros en 2023, produciéndose unos incrementos del 4,4 y 3,3 por ciento respecto a 2022. Su cuantía media por declaración registró una disminución del 1,1 por ciento, situándose en 5.899 euros en 2023.

Sumando las anteriores cantidades se obtiene que el mínimo personal y familiar declarado ascendió a un importe total de 190.088,3 millones de euros en el ejercicio 2023, lo que significó un aumento del 4,6 por ciento respecto a 2022 (181.650,2 millones de euros).

Del importe declarado en concepto de mínimo personal y familiar, 147.002,5 millones de euros (el 77,3 por ciento) se tuvieron en cuenta para la aplicación de las escalas de gravamen sobre la base liquidable general, 1.666,3 millones de euros (el 0,9 por ciento), para la aplicación de los tipos de gravamen sobre la base liquidable del ahorro, y 41.419,6 millones de euros (el 21,8 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 6.687 euros (6.760 euros en 2022) y la considerada a efectos del gravamen de la base liquidable del ahorro, a 704 euros (756 euros en 2022).

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 2023, 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 casi dos terceras partes de su importe (el 64,7 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 7,2 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 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 25,8 por ciento de la base liquidable de 2023 (el 26,5 por ciento en 2022).

Cuadro I.21

DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DEL MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR Y SU COMPARACIÓN CON LA BASE LIQUIDABLE. IRPF 2023

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⁾	11.663,4	7,8	7,8	10.582,5	-
6.000-12.000	17.848,5	12,0	19,9	22.472,7	79,4
12.000-18.000	18.056,0	12,1	32,0	34.125,9	52,9
18.000-24.000	28.429,7	19,1	51,1	74.457,3	38,2
24.000-30.000	20.209,3	13,6	64,7	66.736,0	30,3
30.000-36.000	14.486,6	9,7	74,5	59.496,5	24,3
36.000-42.000	12.786,3	8,6	83,1	61.472,7	20,8
42.000-51.000	9.886,5	6,7	89,7	56.657,4	17,4
51.000-60.000	4.569,9	3,1	92,8	31.657,3	14,4
60.000-72.000	3.535,6	2,4	95,2	29.063,7	12,2
72.000-90.000	2.857,1	1,9	97,1	28.515,9	10,0
90.000-120.000	2.048,8	1,4	98,5	25.895,4	7,9
120.000-240.000	1.698,5	1,1	99,6	32.782,0	5,2
240.000-600.000	467,6	0,3	99,9	19.208,2	2,4
Más de 600.000	124,8	0,1	100,0	23.350,0	0,5
TOTAL	148.668,7	100		576.473,5	25,8

(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 2019 hasta 2023.

La cuota íntegra del ejercicio 2023 alcanzó el importe de 122.362,9 millones de euros, cantidad que, repartida entre el número total de declaraciones presentadas, 23.987.211, se tradujo en una media por contribuyente de 5.101 euros⁽¹⁹⁾. Si se comparan estos resultados con los del ejercicio anterior se obtienen unos aumentos del 8,6 por ciento en el importe de esta magnitud y del 3,6 por ciento en su cuantía media por contribuyente.

(19) Si se consideran únicamente las declaraciones con cuota íntegra positiva, la media sería de 7.250 euros; véase el cuadro AE.II.1.28 del anexo estadístico.

Cuadro I.22

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IRPF 2019-2023

Ejercicio	Importe		Media (*)	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasa de variación
2019	90.332,1	6,0	4.296	4,6
2020	90.146,7	-0,2	4.166	-3,0
2021	100.323,3	11,3	4.550	9,2
2022	112.702,8	12,3	4.922	8,2
2023	122.362,9	8,6	5.101	3,6

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

El incremento de la cuota íntegra en 2023 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 2,1 puntos porcentuales por encima del registrado por la base liquidable (tasas del 8,6 y 6,5 por ciento, respectivamente) se explica, fundamentalmente, por las modificaciones de las escalas autonómicas aplicables a los contribuyentes residentes en Aragón, Extremadura, Comunidad de Madrid y Comunidad Valenciana. Estas CCAA aprobaron nuevas escalas autonómicas para 2023 en las que, según el caso, se modificaron los límites de base liquidable que los definían y/o los tipos marginales aplicables en cada uno de ellos.

En el cuadro I.22 se observa el comportamiento expansivo de la cuota íntegra a lo largo del periodo 2019-2023, con la excepción de 2020, ejercicio en el que se registró un ligero retroceso. De forma acumulada, entre 2019 y 2023 la cuota íntegra se incrementó en 32.030,8 millones de euros, lo que se tradujo en una tasa del 35,5 por ciento.

La parte estatal de la cuota íntegra de 2023 ascendió a 61.966,6 millones de euros, lo que representó el 50,6 por ciento del total de la cuota íntegra, y la parte autonómica a 60.396,3 millones de euros, el 49,4 por ciento del total (idénticos porcentajes en 2022). La cuantía media por declaración de la parte estatal de la cuota íntegra se situó en 3.672 euros y la de la parte autonómica, en 3.609 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 2022, se obtienen unos aumentos del 8,8 por ciento para la cuota íntegra estatal, del 4,2 por ciento para la cuantía media de esta magnitud, del 8,4 por ciento para la cuota íntegra autonómica y del 4,1 por ciento para su cuantía media.

El importe de la cuota íntegra correspondiente a la base liquidable general de 2023 totalizó 112.981,7 millones de euros y su cuantía media fue de 6.774 euros, produciéndose unos incrementos del 9,4 por ciento en el

importe y del 4,9 por ciento en la cuantía media, respecto a 2022 (103.285,2 millones de euros y 6.459 euros, por ese orden). La parte de la cuota íntegra correspondiente a la base liquidable del ahorro ascendió a 9.318,1 millones de euros y su cuantía media a 1.295 euros, con unas disminuciones del 0,4 y 12,3 por ciento, respectivamente, en comparación con 2022 (9.417,6 millones de euros y 1.476 euros, por ese orden). El retroceso de esta última componente se explica por el descenso en 2023 del saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales a integrar en la base imponible del ahorro, ya comentado (véase el cuadro I.8), que absorbió por completo el aumento de esta parte de la cuota íntegra derivado de la modificación de las tarifas del ahorro en 2023, consistente en el aumento de los tipos de gravamen estatal y autonómico aplicables sobre la parte de la base liquidable del ahorro que superase la cuantía de 200.000 euros y la creación de un nuevo tramo para la citada base liquidable que excediese de 300.000 euros, pasando a situarse en el 13,5 y el 14 por ciento, respectivamente, frente al 13 por ciento aplicable en 2022 (27 y 28 por ciento para los trabajadores desplazados a territorio español, frente al 26 por ciento vigente en 2022)

El cuadro I.23 recoge la distribución del total de la cuota íntegra (estatal más autonómica y general más del ahorro) en el ejercicio 2023 por tramos de base imponible.

Cuadro I.23

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Número total de declaraciones			Importe			Media (*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	6.085.759	25,4	25,4	7,7	0,0	0,0	1
6.000-12.000	2.685.186	11,2	36,6	902,7	0,7	0,7	336
12.000-18.000	2.362.099	9,8	46,4	3.287,4	2,7	3,4	1.392
18.000-24.000	3.656.965	15,2	61,7	10.244,4	8,4	11,8	2.801
24.000-30.000	2.550.885	10,6	72,3	11.244,2	9,2	21,0	4.408
30.000-36.000	1.842.003	7,7	80,0	11.445,2	9,4	30,3	6.213
36.000-42.000	1.609.030	6,7	86,7	13.089,0	10,7	41,0	8.135
42.000-51.000	1.259.175	5,2	91,9	13.230,1	10,8	51,9	10.507
51.000-60.000	584.841	2,4	94,4	8.002,3	6,5	58,4	13.683
60.000-72.000	452.152	1,9	96,3	7.922,1	6,5	64,9	17.521
72.000-90.000	362.649	1,5	97,8	8.462,4	6,9	71,8	23.335
90.000-120.000	256.702	1,1	98,8	8.248,3	6,7	78,5	32.132
120.000-240.000	208.722	0,9	99,7	11.119,2	9,1	87,6	53.273
240.000-600.000	56.268	0,2	99,9	6.835,5	5,6	93,2	121.482
Más de 600.000	14.775	0,1	100,0	8.322,6	6,8	100,0	563.288
TOTAL	23.987.211	100		122.362,9	100		5.101

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

A tenor de la información contenida en el cuadro I.23, se aprecia una importante concentración de la cuota íntegra en las declaraciones con mayores niveles de base imponible, que fue más acusada que la correspondiente a la base liquidable, por el efecto de la tarifa progresiva que se aplicó sobre la parte general de esta magnitud y también, aunque en menor medida, por la escala de gravamen progresiva aplicable sobre la base liquidable del ahorro. Así, por ejemplo, las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros (el 72,3 por ciento del total) aportaron el 21 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio; aquellas con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros (el 22,1 por ciento del total) aportaron el 37,4 por ciento de dicha cuota; las incluidas en los intervalos situados entre 60.000 y 120.000 euros de base imponible (el 4,5 por ciento del total) aportaron el 20,1 por ciento; y aquellas con más de 120.000 euros de base imponible (el 1,2 por ciento del total) aportaron el 21,5 por ciento de la cuota íntegra del ejercicio.

2.1.2.6. *Deducciones y bonificaciones*

El cuadro I.24 contiene la información de las deducciones y bonificaciones correspondientes a los ejercicios 2022 y 2023, detallándose el número de contribuyentes que se acogieron a ellas, así como su importe y su cuantía media para cada uno de los conceptos.

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

El importe total de las deducciones y bonificaciones en el ejercicio 2023 ascendió a 7.943,2 millones de euros, cifra superior en el 7,6 por ciento a la del ejercicio anterior (7.384,2 millones de euros). Este aumento es consecuencia de los incrementos registrados en la mayoría de las deducciones, destacando los de las deducciones por inversión en vivienda habitual, en régimen transitorio, por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, por maternidad y el de las deducciones autonómicas. En idéntico sentido contribuyeron las minoraciones que entraron en vigor en 2023, relativas al régimen fiscal especial de las Illes Balears y a la inversión en vehículos eléctricos y puntos de recarga, si bien estos nuevos incentivos aportaron conjuntamente tan solo 8 décimas porcentuales de la citada tasa de crecimiento.

Cuadro I.24

DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES. IRPF 2022 Y 2023

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación
1. EN LA CUOTA ÍNTEGRA [(1)+(1.1)+(1.2)+(1.3)+(1.4)+(1.5)+(1.6)+(1.7)+(1.8)+(1.9)+(1.10)+(1.11)]	-	-	-	4.022,7	4.453,8	10,7	-	-	-
1.1. Inversión en la vivienda habitual (régimen transitorio):	2.909.999	2.716.521	-6,6	1.843,4	1.953,2	6,0	633	719	13,6
1.1.1. Adquisición y/o construcción	2.908.046	2.714.810	-6,6	1.838,6	1.947,3	5,9	632	717	13,4
1.1.2. Rehabilitación o ampliación	2.737	2.346	-14,3	1,4	1,3	-3,6	505	568	12,5
1.1.3. Obras en viviendas de personas con discapacidad	85	92	8,2	0,10	0,11	9,8	1.138	1.154	1,4
1.2. Actividades económicas:	-	-	-	130,2	174,9	34,3	-	-	-
1.2.1. Incentivos y estímulos a la inversión empresarial ⁽¹⁾	9.283	10.036	8,1	62,5	101,2	61,8	6.736	10.082	49,7
1.2.2. Dotaciones reserva inversiones en Canarias	2.278	2.501	9,8	58,6	63,3	8,0	25.733	25.306	-1,7
1.2.3. Dotaciones reserva inversiones en las Illes Balears	-	213	-	-	3,8	-	-	17.764	-
1.2.4. Rendim. venta bienes corporales en Canarias	902	869	-3,7	9,1	6,6	-27,3	10.055	7.589	-24,5
1.2.5. Rendim. venta bienes corporales en las Illes Balears	-	11	-	-	0,01	-	-	961	-
1.3. Donativos y otras aportaciones:	4.199.813	4.258.871	1,4	703,9	714,1	1,5	168	168	0,0
1.3.1. Con carácter general	-	-	-	691,4	702,3	1,6	-	-	-
1.3.1.1. A entidades reguladas en la Ley 49/2002	3.983.311	4.042.509	1,5	690,0	700,9	1,6	173	173	0,0
1.3.1.2. A fundaciones y asociaciones no comprendidas en la Ley 49/2002	41.067	40.470	-1,5	1,45	1,43	-1,4	35	35	0,0
1.3.2. Para actividades prioritarias de mecenazgo	28.724	26.956	-6,2	5,2	4,1	-21,1	183	154	-15,8
1.3.3. Cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos y similares	286.852	283.869	-1,0	5,4	5,4	-0,2	19	19	0,0
1.4. Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	48.835	51.110	4,7	212,7	229,4	7,9	4.355	4.489	3,1
1.5. Rentas obtenidas en la isla de La Palma	25.021	25.425	1,6	78,6	88,2	12,2	3.142	3.470	10,4
1.6. Protección y difusión del Patrimonio Histórico	1.389	1.461	5,2	0,17	0,19	10,6	125	132	5,6
1.7. Alquiler de la vivienda habitual (régimen transitorio)	172.630	137.936	-20,1	73,0	58,0	-20,6	423	420	-0,7
1.8. Inversión en empresas de nueva o reciente creación	4.718	6.008	27,3	13,6	40,0	195,2	2.874	6.661	131,8
1.9. Unidades familiares formadas por residentes en la UE o el EEE ⁽²⁾	1.140	1.284	12,6	1,25	1,42	13,7	1.098	1.108	0,9
1.10. Obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas	52.803	103.161	95,4	103,0	200,0	94,2	1.951	1.939	-0,6
1.11. Adquisición de vehículos eléctricos "enchufables" y de pilas de recarga	-	17.180	-	-	48,5	-	-	2.821	-
1.12. Instalación de puntos de recarga	-	7.843	-	-	1,6	-	-	206	-
1.13. Deducciones autonómicas	3.060.712	3.267.486	6,8	862,9	944,3	9,4	282	289	2,5
2. EN LA CUOTA LÍQUIDA [(2)-(2.1)+(2.2)+(2.3)-(2.4)]	-	-	-	464,3	470,7	1,4	-	-	-
2.1. Doble imposición internacional:	-	-	-	468,0	477,0	1,9	-	-	-
2.2.1. Rentas obtenidas y gravadas en extranjero	94.805	111.693	17,8	463,5	472,5	1,9	4.889	4.230	-13,5
2.2.2. Transparencia fiscal internacional	1.704	1.851	8,6	4,6	4,5	-2,2	2.678	2.410	-10,0
2.2. Doble imposición derechos imagen	7	9	28,6	0,002	0,009	424,1	258	1.051	307,4
2.3. Retenciones deducibles de rendim. bonificados de determ. operaciones financieras	22.763	20.559	-9,7	4,2	3,7	-10,8	183	181	-1,1
2.4. Pérdida derecho deducciones e intereses demora	-	-	-	7,9	9,9	25,2	-	-	-

(continúa)

Cuadro I.24 (continuación)

DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES. IRPF 2022 Y 2023

Concepto	Número de declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación
3. EN LA CUOTA DIFERENCIAL [(3)+(3.1)+(3.2)]	-	-	-	2.897,3	3.018,6	4,2	-	-	-
3.1. Maternidad	779.671	808.611	3,7	958,9	1.053,1	9,8	1.230	1.302	5,9
3.1.1. General	779.671	808.611	3,7	709,3	804,7	13,5	910	995	9,3
3.1.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	404.050	430.116	6,5	225,6	248,4	10,1	558	577	3,4
3.1.3. Ampliación de la deducción en los ejercicios 2020 y 2021 declarada en 2022	-	-	-	24,1	-	-	-	-	-
3.2. Familia numerosa o personas con discapacidad a cargo	-	-	-	1.938,4	1.965,5	1,4	-	-	-
3.2.1. Descendientes con discapacidad a cargo	400.703	421.349	5,2	401,0	415,8	3,7	1.001	987	-1,4
3.2.2. Ascendientes con discapacidad a cargo	42.769	38.365	-10,3	47,5	42,3	-10,9	1.110	1.102	-0,7
3.2.3. Cónyuge con discapacidad a cargo	484.086	457.952	-5,4	566,8	536,8	-5,3	1.171	1.172	0,1
3.2.4. Familia numerosa	905.770	956.401	5,6	915,0	961,7	5,1	1.010	1.006	-0,4
3.2.5. Ascendiente con dos hijos sin derecho a anualidades por alimentos	7.294	7.983	9,4	8,1	8,9	9,6	1.117	1.118	0,1
TOTAL [(1)+(2)+(3)]	-	-	-	7.384,2	7.943,2	7,6	-	-	-

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

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

Del importe total de las deducciones y bonificaciones en 2023, 4.453,8 millones de euros (el 56,1 por ciento) correspondieron a aquellas que se aplicaban en la cuota íntegra, 470,7 millones de euros (el 5,9 por ciento) a las que operaban en la cuota líquida, y 3.018,6 millones de euros (el 38 por ciento) a las aplicables sobre la cuota diferencial. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al ejercicio 2022 resultan unos aumentos del 10,7; 1,4 y 4,2 por ciento, respectivamente. El incremento del importe agregado de las deducciones y bonificaciones que operaban sobre la cuota íntegra se debió a los aumentos de todos sus componentes, con excepción de la deducción por alquiler de la vivienda habitual, en régimen transitorio, siendo especialmente relevantes los registrados en las deducciones por inversión en vivienda habitual, también en régimen transitorio, y por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, así como en las deducciones autonómicas, como ya se indicó. La variación de las deducciones y bonificaciones sobre la cuota líquida se explica, sobre todo, 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 conse-

cuencia de los ascensos tanto de la deducción por maternidad como de la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo, siendo más intenso el de la primera.

El importe total de la deducción consignada en el ejercicio 2023 por las distintas modalidades de inversión en vivienda habitual ascendió a 1.953,2 millones de euros, cifra superior en un 6 por ciento a la del periodo precedente, lo que supuso la ruptura de la tendencia decreciente que se venía observando desde 2013, año en el que esta deducción fue suprimida, si bien puede seguir aplicándose en régimen transitorio por las inversiones realizadas con anterioridad (disminuyó el 15 por ciento en 2013, el 7,9 por ciento en 2014, el 12 por ciento en 2015, el 2,9 por ciento en 2016, el 6 por ciento en 2017, el 8,2 por ciento en 2018, el 7,1 por ciento en 2019, el 9,5 por ciento en 2020, el 5,2 por ciento en 2021 y el 1,1 por ciento en 2022). El aumento en 2023 es consecuencia de la fuerte subida en ese año de los intereses pagados por los préstamos hipotecarios constituidos para financiar la adquisición de la vivienda⁽²⁰⁾.

En el cuadro I.25 se presenta la distribución por tramos de base imponible del importe agregado de las distintas modalidades de la deducción por adquisición en vivienda habitual en 2023.

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, el 60,3 por ciento del importe total de esta deducción 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 17,6 por ciento), mientras que las declaraciones con bases imponibles superiores a 90.000 euros solo aportaron el 5 por ciento de dicho importe.

Prácticamente la totalidad de la deducción por inversión en vivienda habitual (el 99,7 por ciento en 2023) correspondió a la modalidad referente a la adquisición y/o construcción, con 1.947,3 millones de euros y 2,7 millones de declaraciones, registrándose unas tasas de variación del 5,9 y -6,6 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio 2022. La deducción media por dicha modalidad en 2023 se situó en 717 euros, cantidad superior en el 13,4 por ciento a la del ejercicio precedente (632 euros).

En 2023, las deducciones autonómicas se consignaron en 3.267.486 declaraciones, el 6,8 por ciento más que en el ejercicio precedente, y totalizaron 944,3 millones de euros, cifra superior en el 9,4 por ciento a la de 2022.

⁽²⁰⁾ Según el Banco de España, el tipo medio de los préstamos hipotecarios a más de 3 años por adquisición de vivienda libre concedidos por entidades de crédito en España pasó del 2,058 por ciento en 2022 al 3,987 por ciento en 2023.

Estos crecimientos son consecuencia de las nuevas deducciones aprobadas en 2023 por las CCAA de Aragón, Illes Balears, Galicia, Comunidad de Madrid, La Rioja y Comunidad Valenciana, sin las cuales la tasa de variación de la cuantía agregada de estas deducciones habría sido del -0,6 por ciento.

Cuadro I.25

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN TOTAL POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL (RÉGIMEN TRANSITORIO), SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	8.499	0,3	0,3	4,8	0,2	0,2	567
6.000-12.000	212.766	7,8	8,1	120,6	6,2	6,4	567
12.000-18.000	311.078	11,5	19,6	189,8	9,7	16,1	610
18.000-24.000	546.065	20,1	39,7	344,7	17,6	33,8	631
24.000-30.000	418.643	15,4	55,1	285,5	14,6	48,4	682
30.000-36.000	314.852	11,6	66,7	232,9	11,9	60,3	740
36.000-42.000	286.702	10,6	77,3	222,1	11,4	71,7	775
42.000-51.000	242.656	8,9	86,2	199,3	10,2	81,9	821
51.000-60.000	117.375	4,3	90,5	102,3	5,2	87,1	872
60.000-72.000	91.574	3,4	93,9	83,8	4,3	91,4	915
72.000-90.000	72.180	2,7	96,5	69,2	3,5	95,0	959
90.000-120.000	48.873	1,8	98,3	49,2	2,5	97,5	1.007
120.000-240.000	35.645	1,3	99,6	37,8	1,9	99,4	1.061
240.000-600.000	7.998	0,3	99,9	9,1	0,5	99,9	1.141
Más de 600.000	1.615	0,1	100,0	1,9	0,1	100,0	1.189
TOTAL	2.716.521	100		1.953,2	100		719

El comportamiento de las deducciones autonómicas en 2023 supuso la continuidad de la tendencia creciente mostrada en los ejercicios precedentes, con la excepción de 2020 (tasas del 2 por ciento en 2019, -1,2 por ciento en 2020, 19,3 por ciento en 2021 y 74,7 por ciento en 2022). Las CCAA con más peso relativo en estas deducciones en 2023 fueron: Canarias, a la que correspondió el 20,9 por ciento del importe total de las deducciones autonómicas (25,7 por ciento en 2022); Comunidad Valenciana, con el 19,6 por ciento (15,6 por ciento en 2022); y Comunidad de Madrid, con el 18,5 por ciento (el 14,8 por ciento en 2022). Por tipo de deducción destacaron las relacionadas con la vivienda habitual del contribuyente, que absorbieron el 35,6 por ciento de la cuantía total de las deducciones autonómicas (el 32,7 por ciento en 2022).

Otra deducción destacable en 2023 desde el punto de vista cuantitativo fue la deducción por donativos y otras aportaciones a determinadas

entidades, cuyo importe totalizó 714,1 millones de euros, produciéndose un incremento del 1,5 por ciento respecto a 2022, continuando así la tendencia creciente mostrada por esta deducción en ejercicios anteriores (tasas de variación del 5,5 por ciento en 2019, 13,3 por ciento en 2020, 2,7 por ciento en 2021 y 6,2 por ciento en 2022). El número de declaraciones en las que se consignó dicha deducción creció el 1,4 por ciento en 2023, situándose en 4.258.871 y su cuantía media fue idéntica a la de 2022, 168 euros por declaración.

La mayor parte del importe de la deducción por donativos y otras aportaciones, 702,3 millones de euros (el 98,3 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, 700,9 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 algo más de 4 millones de declaraciones (tasas del 1,6 y 1,5 por ciento, respectivamente, en comparación con 2022), y 1,4 millones de euros a las realizadas a fundaciones y asociaciones no comprendidas en el ámbito de dicha ley, que fueron consignadas en 40.470 declaraciones (tasas del -1,4 y -1,5 por ciento, respecto a 2022).

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 4,1 millones de euros en 2023, cifra inferior en el 21,1 por ciento a la de 2022. El número de declaraciones en las que se consignó esta modalidad de la deducción fue de 26.956, el 6,2 por ciento menos que en 2022. Como consecuencia, su cuantía media disminuyó el 15,8 por ciento, al pasar de 183 euros en 2022 a 154 euros en 2023.

Por último, en 2023 la deducción por cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos y similares se recogió en 283.869 declaraciones por un importe total de 5,4 millones de euros, cifras similares a las del ejercicio precedente (286.852 declaraciones y 5,4 millones de euros). Su cuantía media se situó al mismo nivel de 2022, en 19 euros por declaración.

En 2023, la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla se consignó en 51.110 declaraciones y su importe totalizó 229,4 millones de euros, lo que supuso una media de 4.489 euros por declaración. Si se comparan estas cifras con las correspondientes al período impositivo 2022 se obtienen unos aumentos del 4,7 por ciento en el número de declaraciones, del 7,9 por ciento en el importe y del 3,1 por ciento en la cuantía media.

La deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas en 2023 se consignó en 103.161 declaraciones por un importe agre-

gado de 200 millones de euros, cifras muy superiores a las del ejercicio precedente (52.803 declaraciones y 103 millones de euros). Hay que tener en cuenta que esta deducción entró en vigor el 6 de octubre de 2021 y que su regulación permite que puedan transcurrir hasta 2 años desde el inicio de las obras hasta que finalicen y se obtenga el correspondiente certificado, por lo que en el ejercicio 2023 las deducciones aplicadas pudieron corresponder a obras iniciadas en ese año o en los dos anteriores. La cuantía media por declaración en 2023 fue de 1.939 euros, cifra inferior en un 0,6 por ciento a la de 2022 (1.951 euros).

El importe del conjunto de las deducciones y bonificaciones por el desarrollo de actividades económicas ascendió a 174,9 millones de euros en 2023, produciéndose un incremento del 34,3 por ciento respecto al ejercicio precedente, como consecuencia, sobre todo, del aumento registrado en las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial. Como novedad en 2023, dentro de este grupo de deducciones se recogen las dos minoraciones referidas al régimen fiscal especial de las Illes Balears, que entró en vigor al inicio de ese año (la deducción por dotaciones a la reserva para inversiones en las Illes Balears y la bonificación por los rendimientos obtenidos por la venta de bienes corporales producidos en dichas islas), si bien su incidencia cuantitativa no fue relevante (inferior a 4 millones de euros de forma agregada).

El importe total de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial creció el 61,8 por ciento en 2023, situándose en 101,2 millones de euros (62,5 millones de euros en 2022), continuando así con la tendencia creciente observada en ejercicios anteriores, con excepción de 2020 (tasas del 7,3 por ciento en 2019, del -0,9 por ciento en 2020, del 78,1 por ciento en 2021 y del 42,9 por ciento en 2022). El número de declaraciones en las que se cumplimentó este grupo de deducciones en 2023 fue de 10.036, lo que supuso un aumento del 8,1 por ciento respecto a 2022.

En 2023, las deducciones con un mayor peso relativo dentro de ese 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 74,5 por ciento; la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i), con un peso relativo del 7,6 por ciento; la deducción por inversiones en la adquisición de activos fijos en Canarias, con un peso relativo del 6,9 por ciento; y las deducciones por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material o inmaterial afectos a actividades económicas con un 3,4 por ciento. El comportamiento del importe agregado de este grupo de deducciones en 2023 se explica por los incrementos de las cuantías de la mayor parte de sus componentes, destacando el registrado en la

deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (tasa del 79,2 por ciento).

La deducción por las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias pasó de 58,6 millones de euros en 2022 a 63,3 millones de euros en 2023 (tasa del 8 por ciento). El número de declaraciones en las que se consignó esta deducción aumentó el 9,8 por ciento en 2023, situándose en 2.501 declaraciones. Ello implicó que su cuantía media disminuyera el 1,7 por ciento entre ambos ejercicios, al pasar de 25.733 euros en 2022 a 25.306 euros en 2023.

En 2023, la deducción por las rentas obtenidas por contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma se consignó en 25.425 declaraciones, el 1,6 por ciento más que en el ejercicio 2022, primero de su aplicación, y su importe total creció el 12,2 por ciento hasta alcanzar 88,2 millones de euros. Su cuantía media pasó de 3.142 euros en 2022 a 3.470 euros en 2023 (tasa del 10,4 por ciento).

La deducción por alquiler de la vivienda habitual, vigente en régimen transitorio desde 2015, fue consignada en 137.936 declaraciones y su importe totalizó 58 millones de euros. En comparación con los resultados obtenidos en 2022, las cifras anteriores supusieron unas disminuciones del 20,1 por ciento en el número de declaraciones y del 20,6 por ciento en el importe total, en consonancia con lo sucedido en los ocho ejercicios precedentes. La cuantía media se situó en 420 euros por declaración, cifra inferior en el 0,7 por ciento a la de 2022 (423 euros).

En 2023 se aplicaron por primera vez las deducciones por adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pilas de recarga y por instalación de puntos de recarga. La primera de ellas supuso una minoración de 48,5 millones de euros, correspondientes a 17.180 declaraciones, mientras que la segunda tuvo una importancia cuantitativa significativamente menor (1,6 millones de euros y 7.843 declaraciones).

De las deducciones en la cuota íntegra, cabe mencionar, por último, la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, que fue consignada en 6.008 declaraciones en 2023 el 27,3 por ciento más que en el periodo anterior, por un importe global de 40 millones de euros, frente a 13,6 millones de euros en 2022. Su cuantía media pasó de 2.874 euros en 2022 a 6.661 euros en 2023.

Dentro de las minoraciones en la cuota líquida de 2023 destacaron las deducciones motivadas por la doble imposición internacional, que supusieron una reducción de 477 millones de euros, cifra superior en el 1,9 por ciento a la del ejercicio anterior, continuando así la tendencia expansiva que venían mostrando estas deducciones en ejercicios precedentes, con la ex-

cepción de 2020 (tasas de variación del 7,7 por ciento en 2019, -13,8 por ciento en 2020, 25,6 por ciento en 2021 y 15,6 por ciento en 2021). 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 472,5 millones de euros, el 1,9 por ciento más que en 2022.

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 2023, 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 2023 totalizó 1.053,1 millones de euros, de los que 248,4 millones de euros (el 23,6 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. Si se comparan estos resultados con los del periodo precedente se obtienen unos crecimientos del 9,8 por ciento en el importe global (12,7 por ciento, si de la cifra de 2022 se descuenta la cantidad procedente de la ampliación de la deducción en 2020 y 2021⁽²¹⁾), del 13,5 por ciento en la cuantía de la deducción aplicable con carácter general y del 10,1 por ciento en el importe de la deducción adicional por gastos en guarderías o centros de educación infantil. Este comportamiento es consecuencia de la favorable evolución del empleo femenino, que en 2023 logró absorber el efecto negativo de la persistente disminución de la natalidad⁽²²⁾.

⁽²¹⁾ Dicha ampliación se aprobó en 2022, si bien afectaba también a los periodos impositivos 2020 y 2021, y consistió en que, a efectos de la deducción por maternidad, las mujeres que a partir de 1 de enero de 2020 hubieran pasado a encontrarse en situación legal de desempleo como consecuencia de haber quedado suspendido el contrato de trabajo o encontrarse en un período de inactividad productiva de las trabajadoras fijas-discontinuas, así como las trabajadoras por cuenta propia perceptoras de una prestación por cese de actividad como consecuencia de la suspensión de la actividad económica desarrollada, se entendía que continuaban realizando una actividad por cuenta propia o ajena por la cual estaban dadas de alta en la Seguridad Social o mutualidad, pudiendo aplicar la deducción por los meses en los que continuasen en dicha situación y se cumpliesen el resto de requisitos, estableciéndose que en la declaración del IRPF correspondiente al período impositivo 2022 se practicaría de forma separada la deducción por maternidad correspondiente a los meses de 2020 y 2021 respecto de los que se hubiese cumplido lo dispuesto anteriormente.

⁽²²⁾ Según el INE, en 2023 el número de mujeres ocupadas creció el 4 por ciento (3,7 por ciento en 2022) y la población de edad inferior a 3 años disminuyó el 1,8 por ciento (tasa del -3,4 por ciento en 2022).

Las declaraciones en las que se consignó la deducción por maternidad en 2023 fueron 808.611, el 3,7 por ciento más que en 2022, figurando la deducción adicional por gastos de custodia en el 53,2 por ciento de ellas (el 51,8 por ciento en 2022).

Las cuantías medias en 2023 resultaron ser de 995 euros para la deducción general y de 577 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 14,1 millones de euros, de tal forma que el importe total de la deducción por maternidad en el ejercicio 2023 (incluyendo declarantes y el resto de contribuyentes) ascendió a 1.067,2 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 10,3 por ciento respecto al ejercicio precedente (967,8 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 2023.

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 por ciento, del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 18.000 euros, el 30,6 por ciento a bases imponibles comprendidas entre 18.000 y 36.000 euros y el 14,4 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 2023 fue de 1.965,5 millones de euros, lo que supuso un incremento del 1,4 por ciento en comparación con la cifra obtenida en el periodo precedente (1.938,4 millones de euros en 2022). 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 33,5 millones de euros, la minoración total en 2023 por la deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo totalizó 1.999 millones de euros, cifra superior en el 1,3 por ciento a la del ejercicio 2022 (1.973,2 millones de euros).

Cuadro I.26

DISTRIBUCIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	304.675	37,7	37,7	357,2	33,9	33,9	1.172
6.000-12.000	94.150	11,6	49,3	120,3	11,4	45,3	1.278
12.000-18.000	77.423	9,6	58,9	101,8	9,7	55,0	1.315
18.000-24.000	104.012	12,9	71,8	141,4	13,4	68,4	1.360
24.000-30.000	71.613	8,9	80,6	100,7	9,6	78,0	1.406
30.000-36.000	54.749	6,8	87,4	80,1	7,6	85,6	1.464
36.000-42.000	31.143	3,9	91,2	45,6	4,3	89,9	1.464
42.000-51.000	24.258	3,0	94,2	35,9	3,4	93,3	1.479
51.000-60.000	14.171	1,8	96,0	21,2	2,0	95,4	1.496
60.000-72.000	12.013	1,5	97,5	18,1	1,7	97,1	1.506
72.000-90.000	9.581	1,2	98,7	14,6	1,4	98,5	1.523
90.000-120.000	6.020	0,7	99,4	9,0	0,9	99,3	1.499
120.000-240.000	3.780	0,5	99,9	5,6	0,5	99,9	1.491
240.000-600.000	873	0,1	100,0	1,3	0,1	100,0	1.474
Más de 600.000	150	0,0	100,0	0,2	0,0	100,0	1.468
TOTAL	808.611	100		1.053,1	100		1.302

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 956.401 declaraciones por un importe total de 961,7 millones de euros, de donde resultó una cuantía media por declaración de 1.006 euros (tasas de variación del 5,6; 5,1 y -0,4 por ciento, respectivamente, en comparación con 2022).

La minoración por cónyuges con discapacidad a cargo se consignó en 457.952 declaraciones y alcanzó un importe total de 536,8 millones de euros, de donde resultó una cuantía media de 1.172 euros por declaración (tasas de variación del -5,4; -5,3 y -0,1 por ciento, en ese orden, respecto a 2022).

También destacó la modalidad relativa a los descendientes con discapacidad a cargo, que supuso una minoración de 415,8 millones de euros, correspondientes a 421.349 declaraciones, con unas tasas de variación del 3,7 y 5,2 por ciento, respectivamente, situándose su cuantía media en 987 euros por declaración, nivel inferior en el 1,4 por ciento al de 2022.

La parte de la deducción relativa a los ascendientes con discapacidad a cargo se consignó en 38.365 declaraciones por un importe total de 42,3 millones de euros, resultando una media de 1.102 euros por declaración, lo que supuso unas tasas de variación respecto a las cifras obtenidas en 2022 del -10,3; -10,9 y -0,7 por ciento, en ese orden.

Por último, la modalidad referente a los ascendientes separados o no casados con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos supuso una minoración de 8,9 millones de euros y fue consignada en 7.983 declaraciones, con una cuantía media de 1.118 euros, resultando unas tasas de variación del 9,6; 9,4 y 0,1 por ciento, respectivamente, en comparación con 2022.

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 2023. 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 2023

Tramos de base imponible (euros)	Importe (millones de euros)	%	% acum
Menor o igual a 6.000	455,1	23,2	23,2
6.000-12.000	219,5	11,2	34,3
12.000-18.000	211,3	10,8	45,1
18.000-24.000	301,3	15,3	60,4
24.000-30.000	211,6	10,8	71,2
30.000-36.000	143,9	7,3	78,5
36.000-42.000	121,8	6,2	84,7
42.000-51.000	104,0	5,3	90,0
51.000-60.000	52,2	2,7	92,6
60.000-72.000	42,8	2,2	94,8
72.000-90.000	36,6	1,9	96,7
90.000-120.000	28,7	1,5	98,1
120.000-240.000	26,2	1,3	99,5
240.000-600.000	8,2	0,4	99,9
Más de 600.000	2,3	0,1	100,0
TOTAL	1.965,5	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 45,1 por ciento del importe consignado correspondió a las declaraciones con bases imponibles

inferiores o iguales a 18.000 euros, el 33,4 por ciento a bases imposables comprendidas entre 18.000 y 36.000 euros y el restante 21,5 por ciento a las bases imposables superiores a 36.000 euros.

La importancia relativa del conjunto de las deducciones y bonificaciones se puede medir comparando su importe total con la cuota íntegra. El cuadro I.28 muestra la evolución de esta ratio desde 2019 hasta 2023.

Cuadro I.28

EVOLUCIÓN DE LA RATIO «(DEDUCCIONES+BONIFICACIONES) / CUOTA ÍNTEGRA». IRPF 2019-2023

Ejercicio	Cuota íntegra		Deducciones y bonificaciones		Deducciones+ bonificaciones/ Cuota íntegra
	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	Importe (millones de euros)	% Tasa de variación	
2019	90.332,1	6,0	6.662,4	4,7	7,38
2020	90.146,7	-0,2	6.327,0	-5,0	7,02
2021	100.323,3	11,3	6.552,9	3,6	6,53
2022	112.702,8	12,3	7.384,2	12,7	6,55
2023	122.362,9	8,6	7.943,2	7,6	6,49

Según se refleja en el cuadro I.28, en 2020, la ratio «(deducciones+bonificaciones) / cuota íntegra» registró una disminución de casi 4 décimas porcentuales debido a que el descenso del importe global de las deducciones y bonificaciones, como consecuencia, sobre todo, de la caída de las deducciones por maternidad y por inversión en vivienda habitual, fue superior al retroceso registrado por la cuota íntegra. En 2021, se produjo un nuevo descenso, de 5 décimas porcentuales, debido a que el aumento de la cuota íntegra de ese ejercicio, derivado del crecimiento de la base liquidable y de la subida de los tipos de gravamen aplicables a las rentas más altas, fue muy superior al incremento del total de deducciones y bonificaciones. En 2022 dicha ratio se mantuvo en unos niveles similares al del ejercicio 2021, al ser semejantes también las variaciones de la cuota íntegra y del total de deducciones y bonificaciones, con una diferencia entre ambas de tan solo 4 décimas porcentuales. Por último, en 2023 se registró un ligero retroceso de 6 centésimas porcentuales, al situarse el crecimiento de la cuota íntegra en ese ejercicio un punto porcentual por encima del observado en la cuantía total de las deducciones y bonificaciones.

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 2023, 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 2023 ascendió a 117.673,8 millones de euros, cifra superior en el 8,6 por ciento a la del ejercicio 2022 (108.398,2 millones de euros), crecimiento idéntico al registrado por la cuota íntegra.

La cuantía media de la CRA, calculada respecto al número total de declaraciones presentadas en el ejercicio, se situó en 4.906 euros⁽²³⁾, produciéndose un aumento del 3,6 por ciento en comparación con 2022.

En el cuadro I.29 se presenta la evolución de la CRA en el período 2019-2023. En el gráfico I.5 se compara dicha evolución con la de la cuota íntegra en igual período, recogida esta última en el cuadro I.22.

Cuadro I.29

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2019-2023

Ejercicio	Importe		Media (*)	
	Millones de euros	% Tasa de variación	Euros	% Tasa de variación
2019	86.601,3	6,4	4.118	5,1
2020	86.580,8	0,0	4.001	-2,8
2021	96.636,1	11,6	4.383	9,5
2022	108.398,2	12,2	4.734	8,0
2023	117.673,8	8,6	4.906	3,6

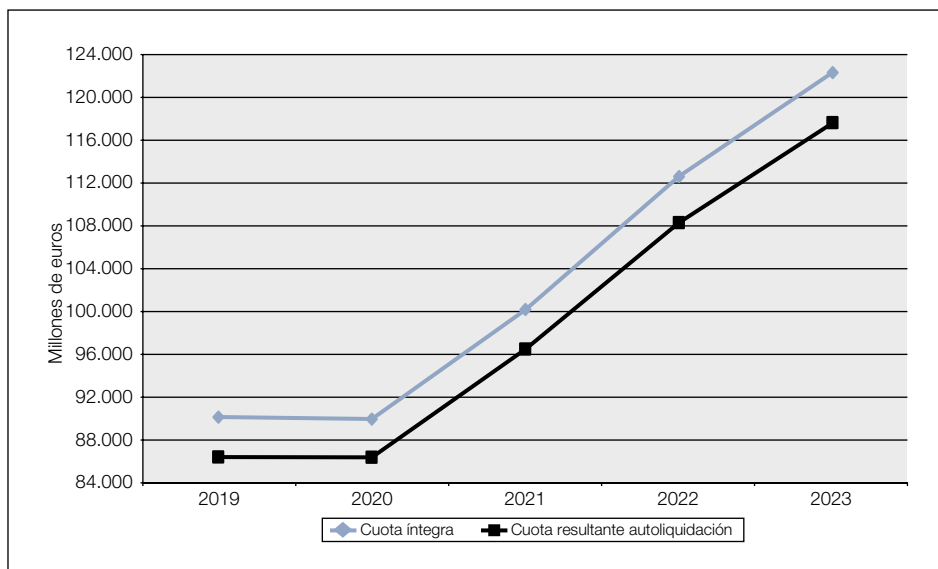
(*) Calculada sobre el número total de declaraciones en cada ejercicio.

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.

⁽²³⁾ Cuantía media de 7.067 euros si se consideran únicamente las declaraciones con CRA positiva, tal y como se aprecia en el cuadro AE.II.1.40 del anexo estadístico.

Gráfico I.5

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN. IRPF 2019-2023



En el cuadro I.30 se presenta la distribución por tramos de base imponible de la CRA correspondiente al período impositivo 2023. Se aprecia una importante concentración de dicha magnitud en las declaraciones con niveles superiores de base imponible, al igual que ocurría en el caso de la cuota íntegra, circunstancia que reitera la cualidad de progresividad del impuesto que ya se observaba en esta última variable, pero de manera algo más acusada, fundamentalmente por el efecto de la deducción por inversión en la vivienda habitual en régimen transitorio, cuyo importe, a pesar de haber disminuido de forma notable desde que se suprimiera, aún continúa siendo de magnitud relevante.

Así, por ejemplo, las declaraciones con bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros, cuyo número representó el 72,3 por ciento del total, aportaron el 20,2 por ciento del importe de la CRA del ejercicio (el 21 por ciento de la cuota íntegra).

Las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros, que supusieron el 22,1 por ciento de las declaraciones presentadas en 2023, aportaron el 37,5 por ciento del importe de la CRA (el 37,4 por ciento de la cuota íntegra).

Si se consideran las declaraciones con bases imponibles comprendidas entre 60.000 y 120.000 euros, cuyo número representó el 4,5 por ciento

del total, la aportación en términos del importe de la CRA fue del 20,5 por ciento (el 20,1 por ciento de la cuota íntegra).

Cuadro I.30

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Número total de declaraciones			Importe			Media(*) (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 6.000	6.085.759	25,4	25,4	7,1	0,0	0,0	1
6.000-12.000	2.685.186	11,2	36,6	748,5	0,6	0,6	279
12.000-18.000	2.362.099	9,8	46,4	2.892,5	2,5	3,1	1.225
18.000-24.000	3.656.965	15,2	61,7	9.496,6	8,1	11,2	2.597
24.000-30.000	2.550.885	10,6	72,3	10.674,5	9,1	20,2	4.185
30.000-36.000	1.842.003	7,7	80,0	10.997,9	9,3	29,6	5.971
36.000-42.000	1.609.030	6,7	86,7	12.634,5	10,7	40,3	7.852
42.000-51.000	1.259.175	5,2	91,9	12.790,3	10,9	51,2	10.158
51.000-60.000	584.841	2,4	94,4	7.759,8	6,6	57,8	13.268
60.000-72.000	452.152	1,9	96,3	7.714,0	6,6	64,3	17.061
72.000-90.000	362.649	1,5	97,8	8.269,5	7,0	71,4	22.803
90.000-120.000	256.702	1,1	98,8	8.083,5	6,9	78,2	31.490
120.000-240.000	208.722	0,9	99,7	10.908,6	9,3	87,5	52.264
240.000-600.000	56.268	0,2	99,9	6.679,9	5,7	93,2	118.715
Más de 600.000	14.775	0,1	100,0	8.016,5	6,8	100,0	542.574
TOTAL	23.987.211	100		117.673,8	100		4.906

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

Por último, las declaraciones con más de 120.000 euros de base imponible, que representaron el 1,2 por ciento del número total de declaraciones del ejercicio, tuvieron una participación en el importe de la CRA del 21,8 por ciento (el 21,5 por ciento de la cuota íntegra).

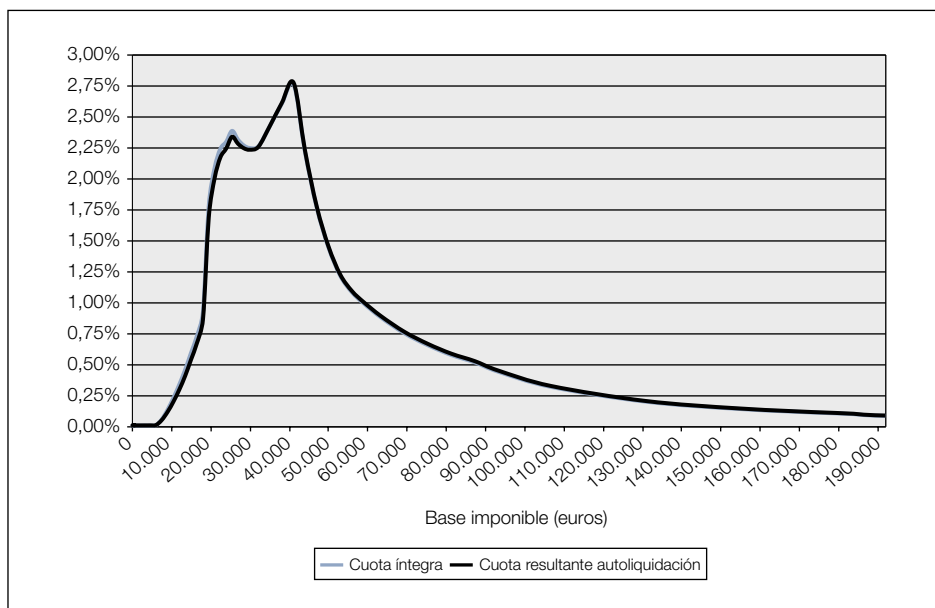
Si se compara la distribución de la CRA que muestra el cuadro I.30 para el ejercicio 2023 con la correspondiente al periodo impositivo 2022, incluida en la edición anterior de esta Memoria, se puede comprobar que hubo un desplazamiento del peso relativo de esta magnitud hacia el segmento de los contribuyentes con bases imponibles medias-altas. Así, por ejemplo, en 2023, los contribuyentes con bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros aportaron 1,2 puntos porcentuales menos que en 2022 (20,2 por ciento en 2023 y 21,4 por ciento en 2022) y aquellos con bases imponibles superiores a 120.000 euros disminuyeron su aportación en 3 décimas porcentuales (21,8 por ciento en 2023 y 22,1 por ciento en 2022), mientras que los declarantes con bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros

vieron aumentar su aportación a la CRA del impuesto entre ambos ejercicios en 6 décimas porcentuales (la aportación fue del 37,5 por ciento en 2023 y del 36,9 por ciento en 2022) y aquellos con bases imponibles comprendidas entre 60.000 y 120.000 euros aportaron 9 décimas porcentuales más que en 2022 (20,5 por ciento en 2023 y 19,6 por ciento en 2022).

En el gráfico I.6 se comparan las distribuciones porcentuales de la cuota íntegra y de la CRA en el ejercicio 2023 según el nivel de base imponible. Dicha comparación pone de manifiesto cómo se incrementa la progresividad del impuesto al pasar de la cuota íntegra a la CRA. En efecto, para las bases imponibles inferiores o iguales a 30.000 euros, la curva que representa la cuota íntegra se sitúa por encima de la que se refiere a la CRA, invirtiéndose la posición de ambas curvas para las bases imponibles superiores a 36.000 euros.

Gráfico I.6

DISTRIBUCIONES PORCENTUALES DE LA CUOTA ÍNTEGRA Y DE LA CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN POR NIVELES DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023



2.1.2.8. Distribución de la carga impositiva

El cuadro I.31 contiene las distribuciones porcentuales por tramos de base imponible del número total de declaraciones y de los importes de la base imponible, de la base liquidable, de la cuota íntegra y de la variable

«cuota final», en adelante CF, definida como la cuota resultante de la autoliquidación minorada en las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo, correspondientes al ejercicio 2022. Esta última variable es la que reflejó mejor el pago final del impuesto en dicho ejercicio, dado que tales deducciones se aplicaron en una fase posterior a la obtención de la CRA. La variable CF totalizó 114.655,2 millones de euros en 2023, cifra superior en el 8,7 por ciento a la correspondiente al ejercicio anterior (105.525 millones de euros).

A través de las distribuciones de las citadas variables se pone de manifiesto la acusada progresividad del impuesto, ya que la variable CF se concentró en mayor grado que la base imponible en los tramos de rentas medias y altas, como consecuencia de la aplicación de las reducciones en la base imponible, del mínimo personal y familiar, de la escala de gravamen, de las deducciones y bonificaciones en la cuota íntegra, en particular de las motivadas por la inversión en la vivienda habitual, y de las deducciones en la cuota diferencial por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

Cuadro I.31

DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA IMPOSITIVA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	Declaraciones		Base imponible		Base liquidable		Cuota íntegra		CF(*)	
	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum	%	% acum
Menor o igual a 6.000	25,4	25,4	2,0	2,0	1,8	1,8	0,0	0,0	-0,7	-0,7
6.000-12.000	11,2	36,6	4,0	6,0	3,9	5,7	0,7	0,7	0,4	-0,3
12.000-18.000	9,8	46,4	6,0	12,0	5,9	11,7	2,7	3,4	2,2	1,9
18.000-24.000	15,2	61,7	13,0	25,0	12,9	24,6	8,4	11,8	7,9	9,8
24.000-30.000	10,6	72,3	11,6	36,6	11,6	36,1	9,2	21,0	9,0	18,8
30.000-36.000	7,7	80,0	10,3	46,8	10,3	46,5	9,4	30,3	9,4	28,2
36.000-42.000	6,7	86,7	10,6	57,5	10,7	57,1	10,7	41,0	10,9	39,1
42.000-51.000	5,2	91,9	9,8	67,3	9,8	67,0	10,8	51,9	11,0	50,1
51.000-60.000	2,4	94,4	5,5	72,7	5,5	72,5	6,5	58,4	6,7	56,8
60.000-72.000	1,9	96,3	5,0	77,7	5,0	77,5	6,5	64,9	6,7	63,5
72.000-90.000	1,5	97,8	4,9	82,7	4,9	82,4	6,9	71,8	7,2	70,7
90.000-120.000	1,1	98,8	4,5	87,1	4,5	86,9	6,7	78,5	7,0	77,7
120.000-240.000	0,9	99,7	5,6	92,7	5,7	92,6	9,1	87,6	9,5	87,2
240.000-600.000	0,2	99,9	3,3	96,0	3,3	95,9	5,6	93,2	5,8	93,0
Más de 600.000	0,1	100,0	4,0	100,0	4,1	100,0	6,8	100,0	7,0	100,0
TOTAL	100		100		100		100		100	

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

Así, por ejemplo, se observa que el 72,3 por ciento de las declaraciones del ejercicio 2023 recogían bases imponibles no superiores a 30.000 euros y aportaron el 36,6 por ciento de la base imponible del período, el 36,1 por ciento de la base liquidable y el 21 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 18,8 por ciento del total de dicha variable. En otros términos, en 2023 la participación de ese grupo de contribuyentes disminuyó en 17,7 puntos porcentuales, al pasar de la base imponible a la variable CF (18,4 puntos porcentuales en 2022).

Para bases imponibles comprendidas entre 30.000 y 60.000 euros, las declaraciones representaron el 22,1 por ciento del total, absorbiendo el 36,2 por ciento de la base imponible, el 36,3 por ciento de la base liquidable, el 37,4 por ciento de la cuota íntegra y el 38 por ciento de la variable que determina la carga impositiva, en tanto que para el intervalo comprendido entre 60.000 y 120.000 euros los anteriores porcentajes fueron el 4,5; 14,4; 14,5; 20,1 y 20,9 por ciento, por idéntico orden.

Por último, a las bases imponibles superiores a 120.000 euros les correspondió el 1,2 por ciento de las declaraciones, que aportaron el 12,9 por ciento de la base imponible, el 13,1 por ciento de la base liquidable, el 21,5 por ciento de la cuota íntegra y el 22,3 por ciento de la variable CF, lo que implica que su aportación relativa se incrementó en 9,4 puntos porcentuales al trasladarse de la base imponible a la carga final del impuesto (en 2022, el aumento fue de 9,6 puntos porcentuales).

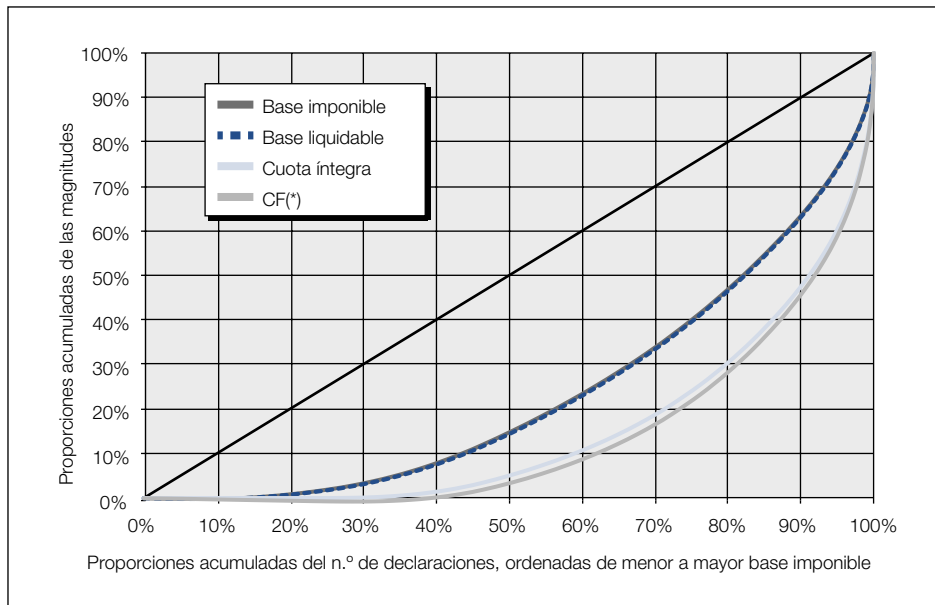
En resumen, la distribución de la carga final del impuesto, medida a través de la variable CF, es más desigual que los repartos de la cuota íntegra, la base liquidable y la base imponible entre los diversos niveles de esta última variable, concentrándose de manera más acusada en el extremo superior.

Esta conclusión queda ilustrada en el gráfico I.7, en el que se comparan la curva de Lorenz de la base imponible y las curvas de concentración asociadas a la base liquidable, la cuota íntegra y la variable CF correspondientes al ejercicio 2023. 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 1.7

CURVA DE LORENZ DE LA BASE IMPONIBLE Y CURVAS DE CONCENTRACIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE Y DE LAS CUOTAS. IRPF 2023



(*) 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 2023 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 2023 incidieron mínimamente en la progresividad del impuesto.

Por último, la separación existente entre las curvas que representan la cuota íntegra y la variable CF muestra que las deducciones y bonificaciones, si bien contribuyeron a incrementar la progresividad del impuesto en 2023, 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 2023 calculados sobre la base imponible, por tramos de esa variable. Para el cálculo del tipo efectivo, tanto para el que figura en este cuadro como en los demás que aparecen en este apartado, se ha utilizado la variable CF, ya que se considera que es la que mejor representa la carga final del impuesto, como ya se comentó en el apartado anterior. De esta forma, el tipo medio es el resultado del cociente entre la cuota íntegra y la base imponible en cada tramo, mientras que el tipo efectivo resulta de dividir la variable CF entre la base imponible correspondiente a cada intervalo.

Cuadro I.32

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE, POR TRAMOS. IRPF 2023

Tramos de base imponible (euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	Diferencia (puntos porcentuales) (3) = (1) - (2)
Menor o igual a 6.000	0,07	-6,90	6,97
6.000-12.000	3,81	1,72	2,09
12.000-18.000	9,27	7,28	1,99
18.000-24.000	13,40	11,84	1,56
24.000-30.000	16,47	15,18	1,29
30.000-36.000	18,87	17,76	1,11
36.000-42.000	20,90	19,90	1,00
42.000-51.000	22,94	21,94	1,00
51.000-60.000	24,84	23,85	0,99
60.000-72.000	26,78	25,87	0,91
72.000-90.000	29,17	28,33	0,84
90.000-120.000	31,36	30,59	0,77
120.000-240.000	33,50	32,77	0,73
240.000-600.000	35,33	34,48	0,85
Más de 600.000	35,57	34,25	1,32
TOTAL	20,75	19,45	1,30

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

El tipo medio global en el ejercicio 2023, calculado sobre la base imponible total, resultó ser del 20,8 por ciento, 5 décimas porcentuales superior al obtenido en el ejercicio anterior (el 20,3 por ciento). El tipo medio sobre la base imponible general en 2023 fue del 20,6 por ciento y el tipo medio sobre la base imponible del ahorro del 22,2 por ciento (20,2 y 22,1 por ciento, respectivamente, en 2022).

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 0,07 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros hasta un máximo del 35,6 por ciento para los contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros. El tipo medio global del 20,8 por ciento se rebasó a partir de las bases imponibles mayores de 36.000 euros.

El tipo efectivo de gravamen sobre la base imponible total se situó en el 19,5 por ciento en 2023, valor superior en 5 décimas porcentuales al obtenido en el ejercicio anterior (el 19 por ciento). Cabe señalar que para las bases imponibles inferiores o iguales a 6.000 euros, el tipo efectivo de 2023 tuvo signo negativo como consecuencia de que el importe de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo en dicho tramo superó de forma agregada a la magnitud de la CRA. A partir del nivel de 6.000 euros, el tipo efectivo aumentó sistemáticamente a medida que lo hizo la base imponible declarada, 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 34,5 por ciento para las comprendidas entre 240.000 y 600.000 euros. En el último tramo de la distribución, el de bases imponibles superiores a 600.000 euros, el tipo efectivo disminuyó ligeramente hasta situarse en el 34,3 por ciento, como consecuencia del mayor peso relativo de la base imponible del ahorro, gravada en 2023 a los tipos marginales del 19, 21, 23, 27 y 28 por ciento⁽²⁴⁾. El tipo efectivo global del 19,5 por ciento se superó por primera vez, también en este caso, en los niveles de bases imponibles por encima de 36.000 euros.

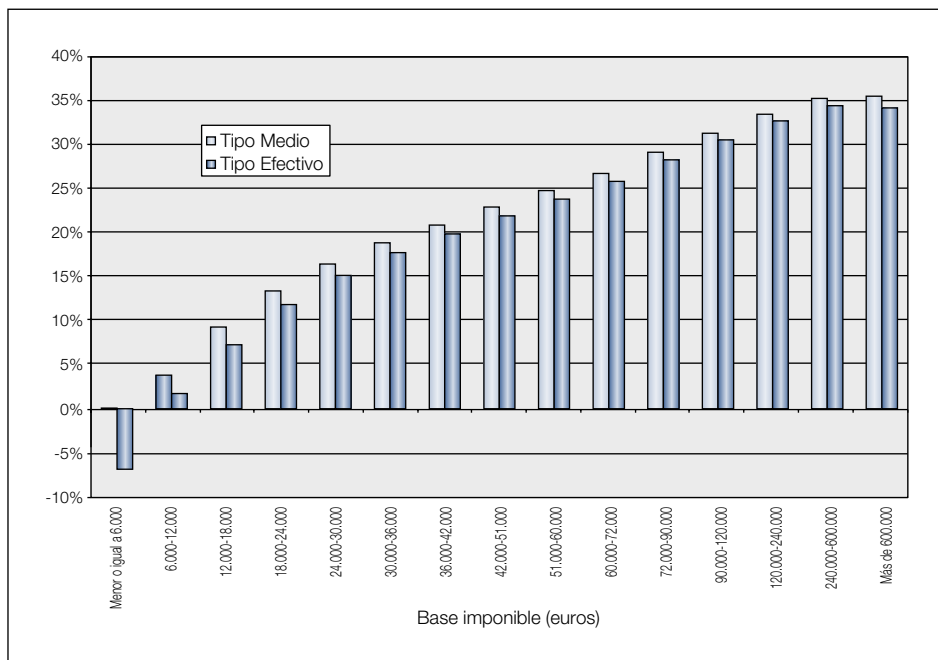
En el gráfico I.8 se representan dichos tipos medio y efectivo por tramos, calculados sobre la base imponible. Puede apreciarse claramente cómo las mayores diferencias entre ambos tipos se produjeron en los tramos de bases imponibles inferiores a 12.000 euros, en los que, según se recoge en el cuadro I.32, las diferencias fueron superiores a 2 puntos porcentuales, con un máximo de 7 puntos en el tramo de bases imponibles menores o iguales a 6.000 euros.

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

⁽²⁴⁾ 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 200.000, del 27 por ciento para la comprendida entre 200.000 y 300.000 y del 28 por ciento para el exceso sobre 300.000 euros.

Gráfico I.8

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE IMPONIBLE, POR TRAMOS. IRPF 2023



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).

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 0,07 por ciento para las bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 euros hasta un máximo del 35,64 por ciento para los contribuyentes con bases imponibles superiores a 600.000 euros. El tipo medio global del 21,2 por ciento se rebasó a partir de una base imponible de 36.000 euros.

Cuadro I.33

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE,
POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023**

Tramos de base imponible (euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	Diferencia (puntos porcentuales) (3) = (1) - (2)
Menor o igual a 6.000	0,07	-7,61	7,68
6.000-12.000	4,02	1,82	2,20
12.000-18.000	9,63	7,56	2,07
18.000-24.000	13,76	12,16	1,60
24.000-30.000	16,85	15,53	1,32
30.000-36.000	19,24	18,11	1,13
36.000-42.000	21,29	20,28	1,01
42.000-51.000	23,35	22,33	1,02
51.000-60.000	25,28	24,28	1,00
60.000-72.000	27,26	26,33	0,93
72.000-90.000	29,68	28,82	0,86
90.000-120.000	31,85	31,07	0,78
120.000-240.000	33,92	33,18	0,74
240.000-600.000	35,59	34,73	0,86
Más de 600.000	35,64	34,32	1,32
TOTAL	21,23	19,89	1,34

- 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 21,2 por ciento en 2023, valor superior en 4 décimas porcentuales al obtenido en 2022 (20,8 por ciento).

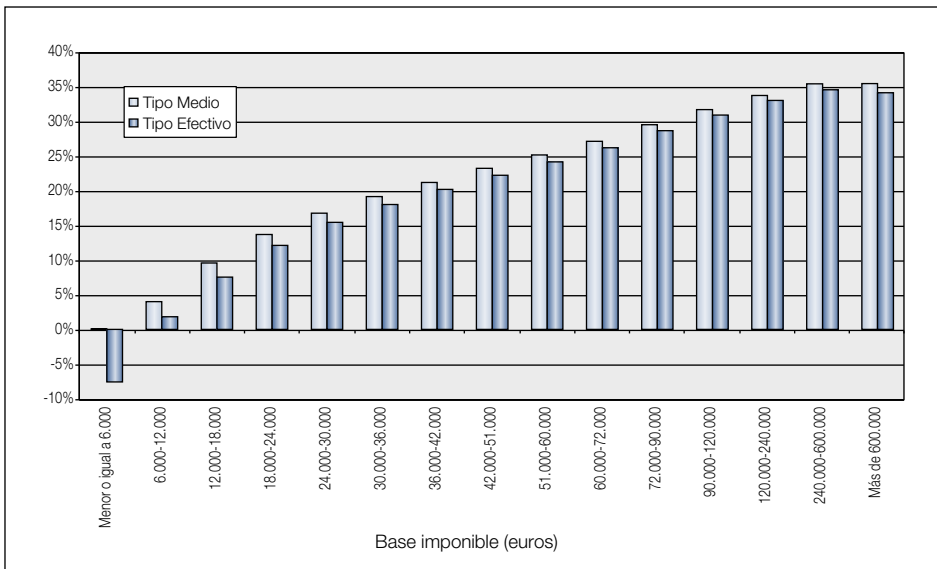
El tipo efectivo global en el ejercicio 2023, calculado sobre la base liquidable total, fue del 19,9 por ciento, lo que supuso un aumento de 4 décimas porcentuales en comparación con el correspondiente a 2022 (el 19,5 por ciento). Para los contribuyentes con bases imponibles iguales o inferiores a 6.000 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, 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 34,7 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 ligeramente 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, 27 y 28 por ciento. El tipo efectivo global del 19,9 por ciento se superó por primera vez en los niveles de bases imponibles por encima de 36.000 euros.

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

Gráfico I.9

**TIPOS MEDIO Y EFECTIVO SOBRE LA BASE LIQUIDABLE,
POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2023**



En los cuadros I.34 y I.35 se comparan los tipos medios y efectivos del ejercicio 2023 por tramos de base imponible con los correspondientes a 2022, tomando como referencias para el cálculo de estas ratios tanto la base imponible como la liquidable.

Cuadro I.34

TIPO MEDIO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022 Y 2023

Tramos de base imponible (euros)	2022		2023		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	0,07	0,07	0,02	0,01
6.000-12.000	3,74	3,96	3,81	4,02	0,07	0,06
12.000-18.000	9,60	9,99	9,27	9,63	-0,33	-0,36
18.000-24.000	13,24	13,65	13,40	13,76	0,16	0,11
24.000-30.000	16,38	16,81	16,47	16,85	0,09	0,04
30.000-36.000	18,83	19,23	18,87	19,24	0,04	0,01
36.000-42.000	20,74	21,19	20,90	21,29	0,16	0,10
42.000-51.000	22,90	23,35	22,94	23,35	0,04	0,00
51.000-60.000	24,83	25,31	24,84	25,28	0,01	-0,03
60.000-72.000	26,79	27,30	26,78	27,26	-0,01	-0,04
72.000-90.000	29,12	29,65	29,17	29,68	0,05	0,03
90.000-120.000	31,20	31,70	31,36	31,85	0,16	0,15
120.000-240.000	33,37	33,79	33,50	33,92	0,13	0,13
240.000-600.000	35,00	35,25	35,33	35,59	0,33	0,34
Más de 600.000	33,48	33,55	35,57	35,64	2,09	2,09
TOTAL	20,31	20,82	20,75	21,23	0,44	0,41

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

Cuadro I.35

TIPO EFECTIVO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IRPF 2022 Y 2023

Tramos de base imponible (euros)	2022		2023		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	-6,25	-6,88	-6,90	-7,61	-0,65	-0,73
6.000-12.000	1,60	1,69	1,72	1,82	0,12	0,13
12.000-18.000	7,54	7,84	7,28	7,56	-0,26	-0,28
18.000-24.000	11,69	12,05	11,84	12,16	0,15	0,11
24.000-30.000	15,12	15,52	15,18	15,53	0,06	0,01
30.000-36.000	17,77	18,15	17,76	18,11	-0,01	-0,04
36.000-42.000	19,79	20,22	19,90	20,28	0,11	0,06
42.000-51.000	21,90	22,34	21,94	22,33	0,04	-0,01
51.000-60.000	23,88	24,35	23,85	24,28	-0,03	-0,07
60.000-72.000	25,91	26,41	25,87	26,33	-0,04	-0,08
72.000-90.000	28,32	28,83	28,33	28,82	0,01	-0,01
90.000-120.000	30,47	30,96	30,59	31,07	0,12	0,11
120.000-240.000	32,66	33,08	32,77	33,18	0,11	0,10
240.000-600.000	34,24	34,48	34,48	34,73	0,24	0,25
Más de 600.000	32,31	32,39	34,25	34,32	1,94	1,93
TOTAL	19,02	19,49	19,45	19,89	0,43	0,40

- 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 2023 fue superior en 4 décimas porcentuales al obtenido en 2022. Si se atiende a las diferencias existentes en cada tramo de la distribución, se observa cómo en su mayor parte fueron de signo positivo (solo se produjeron disminuciones en los tramos de bases imponibles comprendidas entre 12.000 y 18.000 y entre 60.000 y 72.000 euros). Las diferencias fueron poco relevantes en términos absolutos, inferiores en todos los casos a 4 décimas porcentuales, con la excepción de la correspondiente al tramo de bases imponibles superiores a 600.000 euros, en los que el tipo medio de 2023 fue superior en 2,1 puntos porcentuales al de 2022.

Si se toma como referencia la base liquidable, el tipo medio del ejercicio 2023 también resultó ser superior en 4 décimas porcentuales al obtenido en 2022. Las diferencias por tramos de base imponible fueron similares a las existentes en los tipos medios medidos sobre la base imponible, si bien para valores de esta última magnitud comprendidos entre 51.000 y 60.000 euros tuvieron signos contrarios.

En el cuadro I.35 se observa que, a nivel global, los incrementos en los tipos efectivos de gravamen entre 2022 y 2023 también fueron de 4 décimas porcentuales tanto si el cálculo se realiza sobre la base imponible como 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 2023 superaron en 1,9 puntos porcentuales a los de 2022.

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 2022 y 2023.

El importe de los pagos a cuenta del IRPF, recogidos en las declaraciones correspondientes al ejercicio 2023, totalizó 112.242,1 millones de euros, con una media de 5.126 euros por declaración. Estas cifras supusieron unos aumentos del 10,8 y 5,6 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio precedente.

En 2023, 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 86,9 por ciento del total). Las retenciones e ingresos a cuenta sobre tales rendimientos ascendieron a 97.513 millones de euros, cifra superior en el 11,3 por ciento a la de 2022. El número de declaraciones en las que se recogieron pagos a cuenta por dichas rentas aumentó el 5 por ciento,

situándose en 18.467.871 (el 77 por ciento del número total de declaraciones del impuesto presentadas en 2023 y el 93,8 por ciento de las declaraciones con rendimientos del trabajo). La retención media por declaración se situó en 5.280 euros, cuantía superior en el 6 por ciento a la de 2022 (4.982 euros).

Cuadro I.36

PAGOS A CUENTA. IRPF 2022 Y 2023

	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación
Rendimientos trabajo	17.589.814	18.467.871	5,0	87.633,9	97.513,0	11,3	4.982	5.280	6,0
Rendimientos capital mobiliario	7.979.239	9.293.846	16,5	3.157,2	3.652,1	15,7	396	393	-0,8
Arrendamientos inmuebles urbanos	705.602	713.615	1,1	1.296,9	1.370,4	5,7	1.838	1.920	4,5
Rendimientos actividades económicas	-	-	-	8.311,9	8.749,5	5,3	-	-	-
Retenciones	1.710.969	1.654.486	-3,3	4.187,9	4.323,3	3,2	2.448	2.613	6,7
Pagos fraccionados	1.401.936	1.415.876	1,0	4.124,0	4.426,3	7,3	2.942	3.126	6,3
Régimen especial de atribución de rentas	-	-	-	557,5	580,2	4,1	-	-	-
Rendimientos del capital mobiliario	24.576	27.140	10,4	14,2	15,6	10,2	578	576	-0,3
Rendimientos del capital inmobiliario	417.054	422.170	1,2	321,4	340,8	6,1	771	807	4,7
Rendimientos de actividades económicas	103.765	101.380	-2,3	217,8	223,0	2,4	2.099	2.200	4,8
Ganancias y pérdidas patrimoniales	1.486	1.254	-15,6	4,17	0,66	-84,1	2.805	530	-81,1
Ganancias patrimoniales	1.550.888	1.349.280	-13,0	372,4	369,3	-0,8	240	274	14,2
Imputaciones AIE y UTE	121	129	6,6	0,12	0,13	9,2	997	1.021	2,4
Imputaciones de rentas por cesión derechos imagen	146	150	2,7	0,36	0,16	-54,8	2.441	1.075	-56,0
Cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes	1.582	1.447	-8,5	6,3	6,3	-0,2	4.000	4.366	9,1
Rentas del capital obtenidas en determinados países (Directiva 2003/48/CE) ⁽¹⁾	799	927	16,0	1,38	1,04	-24,4	1.729	1.127	-34,8
TOTAL	20.885.219	21.897.494	4,8	101.338,1	112.242,1	10,8	4.852	5.126	5,6

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

Los pagos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario se consiguieron en 9.293.846 declaraciones en el ejercicio 2023 (el 38,7 por ciento del número total de declaraciones del impuesto), lo que supuso un aumento del 16,5 por ciento respecto al ejercicio anterior. El importe de estos pagos a cuenta creció el 15,7 por ciento, situándose en 3.652,1 millones de euros. Como consecuencia, la cuantía media retrocedió un 0,8 por ciento, al pasar de 396 euros en 2022 a 393 euros en 2023.

El número de declaraciones con retenciones por rendimientos procedentes del arrendamiento de inmuebles urbanos totalizó 713.615 (el 22,7 por ciento de las declaraciones en las que se recogieron rendimientos del capital inmobiliario derivados de inmuebles arrendados o cedidos a terceros en 2023), registrándose un aumento del 1,1 por ciento respecto a 2022. El importe de estas retenciones creció el 5,7 por ciento, situándose en 1.370,4 millones de euros. La cuantía media por declaración fue de 1.920 euros, cantidad superior en el 4,5 por ciento a la de 2022.

Las declaraciones en las que se cumplimentaron retenciones sobre los rendimientos de actividades económicas fueron 1.654.486 (el 53,7 por ciento de las declaraciones con rendimientos de actividades económicas en 2023), cifra inferior en el 3,3 por ciento a la de 2022. El importe de estas retenciones creció el 3,2 por ciento, situándose en 4.323,3 millones de euros. A resultas de ello, la retención media, que ascendió a 2.613 euros por declaración, aumentó el 6,7 por ciento en comparación con la media de 2022.

Los pagos fraccionados por actividades económicas se recogieron en 1.415.876 declaraciones (el 46 por ciento del número de contribuyentes con esta clase de renta en 2023), lo que significó un aumento del 1 por ciento respecto a 2022. El importe consignado por este concepto creció el 7,3 por ciento, situándose en 4.426,3 millones de euros. La cuantía media de estos pagos en 2023 resultó ser de 3.126 euros, cifra superior en el 6,3 por ciento a la de 2022.

Los pagos a cuenta procedentes del régimen especial de atribución de rentas supusieron 580,2 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 4,1 por ciento respecto a 2022. Más de la mitad del importe global de estos pagos, en concreto el 58,7 por ciento, procedía de rendimientos del capital inmobiliario, y el 38,4 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 (2,7 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 2023 ni, por lo tanto, una cuantía media global en ese ejercicio, que pudieran compararse con los resultados obtenidos en 2022.

Las retenciones sobre las ganancias patrimoniales, integradas fundamentalmente por aquellas a las que estaban sujetas las plusvalías derivadas de reembolsos y transmisiones de participaciones y acciones de instituciones de inversión colectiva, se consignaron en 1.349.280 declaraciones en 2023, lo que se tradujo en un descenso del 13 por ciento respecto a 2022. El importe agregado de estas retenciones registró una disminución del 0,8 por ciento, situándose en 369,3 millones de euros. Como resultado, la cuantía media de estas retenciones creció un 14,2 por ciento, al pasar de 240 euros en 2022 a 274 euros en 2023.

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 2022 y 2023.

El importe agregado de la cuota diferencial en 2023 fue de 5.426,2 millones de euros, cifra inferior en el 23,1 por ciento a la de 2022. Esta disminución se debió a que los pagos a cuenta crecieron con mayor intensidad que el importe de la CRA (tasas del 10,8 y 8,6 por ciento, respectivamente). La cuota diferencial media en 2023 se situó en 245 euros, con una tasa del -26,4 por ciento respecto a 2022 (333 euros).

El importe de la deducción por maternidad en 2023 registró un incremento del 9,8 por ciento situándose en 1.053,1 millones de euros, cifra que incluye 248,4 millones de euros correspondientes a la cantidad adicional por gastos en guarderías o centros de educación infantil, como ya se indicó. El importe de la deducción aplicable con carácter general aumentó un 13,5 por ciento en comparación con el ejercicio 2022, situándose en 804,7 millones de euros, de los cuales 461,9 millones de euros (el 57,4 por ciento) fueron abonados de forma anticipada y 342,8 millones de euros (el 42,6 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 10,1 por ciento, al pasar de 225,6 millones de euros en 2022 a la citada cifra de 248,4 millones de euros en 2023.

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 961,7 millones de euros, lo que supuso un aumento del 5,1 por ciento en comparación con 2022. De dicha cifra, 391,7 millones de euros (el 40,7 por ciento) se percibieron de forma anticipada y 570,1 millones de euros (el 59,3 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 2023 supuso una minoración de 536,8 millones de euros, cantidad inferior en el 5,3 por ciento a la de 2022, aplicándose casi en su totalidad en la declaración del impuesto, ya que solo se percibieron de forma anticipada 16,3 millones de euros.

También sobresalió la parte de la deducción correspondiente a los descendientes con discapacidad a cargo, cuyo importe aumentó el 3,7 por ciento en 2023, hasta situarse en 415,8 millones de euros, de los cuales se percibieron de forma anticipada 107,8 millones de euros (el 25,9 por ciento) y se aplicaron en la declaración 308,1 millones de euros (el 74,1 por ciento).

Cuadro I.37

CUOTA DIFERENCIAL Y RESULTADO DE LA DECLARACIÓN. IRPF 2022 Y 2023

Variable	Declaraciones			Importe (millones de euros)			Media (euros)		
	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	% Tasa de variación
1. Cuota diferencial	21.200.485	22.180.882	4,6	7.052,3	5.426,2	-23,1	333	245	-26,4
2. Deducción por maternidad:	779.671	808.611	3,7	958,9	1.053,1	9,8	1.230	1.302	5,9
2.1. General									
2.1.1. Importe	779.671	808.611	3,7	709,3	804,7	13,5	910	995	9,3
2.1.2. Abono anticipado	414.289	467.622	12,9	372,9	461,9	23,9	900	988	9,8
2.1.3. Saldo [(2.1.3)=(2.1.1)-(2.1.2)]	-	-	-	336,4	342,8	1,9	-	-	-
2.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	404.050	430.116	6,5	225,6	248,4	10,1	558	577	3,4
2.3. Ampliación de la deducción en los ejercicios 2020 y 2021 declarada en 2022	-	-	-	24,1	-	-	-	-	-
2.3.1. Deducción general	-	-	-	20,8	-	-	-	-	-
2.3.2. Incremento por gastos en guarderías o centros de educación infantil	-	-	-	3,3	-	-	-	-	-
3. Deducción por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo:	-	-	-	1.938,4	1.965,5	1,4	-	-	-
3.1. Por descendientes con discapacidad									
3.1.1. Importe	400.703	421.349	5,2	401,0	415,8	3,7	1.001	987	-1,4
3.1.2. Abono anticipado	97.440	99.119	1,7	107,6	107,8	0,1	1.104	1.087	-1,5
3.1.3. Saldo [(3.1.3)=(3.1.1)-(3.1.2)]	-	-	-	293,4	308,1	5,0	-	-	-
3.2. Por ascendientes con discapacidad									
3.2.1. Importe	42.769	38.365	-10,3	47,5	42,3	-10,9	1.110	1.102	-0,7
3.2.2. Abono anticipado	3.089	2.738	-11,4	3,2	2,7	-15,6	1.040	990	-4,8
3.2.3. Saldo [(3.2.3)=(3.2.1)-(3.2.2)]	-	-	-	44,2	39,6	-10,6	-	-	-
3.3. Por cónyuge no separado con discapacidad a cargo									
3.3.1. Importe	484.086	457.952	-5,4	566,8	536,8	-5,3	1.171	1.172	0,1
3.3.2. Abono anticipado	13.412	14.104	5,2	15,1	16,3	7,9	1.124	1.153	2,6
3.3.3. Saldo [(3.3.3)=(3.3.1)-(3.3.2)]	-	-	-	551,8	520,5	-5,7	-	-	-
3.4. Por familia numerosa									
3.4.1. Importe	905.770	956.401	5,6	915,0	961,7	5,1	1.010	1.006	-0,4
3.4.2. Abono anticipado	309.083	317.463	2,7	378,3	391,7	3,5	1.224	1.234	0,8
3.4.3. Saldo [(3.4.3)=(3.4.1)-(3.4.2)]	-	-	-	536,6	570,1	6,2	-	-	-
3.5. Por familia monoparental con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos									
3.5.1. Importe	7.294	7.983	9,4	8,1	8,9	9,6	1.117	1.118	0,1
3.5.2. Abono anticipado	2.723	2.888	6,1	3,1	3,3	4,3	1.149	1.131	-1,6
3.5.3. Saldo [(3.5.3)=(3.5.1)-(3.5.2)]	-	-	-	5,0	5,7	12,9	-	-	-
3.6. Regularizaciones(*)	2.486	3.916	57,5	2,1	3,6	76,3	831	930	11,9
4. RESULTADO DE LA DECLARACIÓN [(4)=(1)-(2.1.3)-(2.2)-(2.3)-(3.1.3)-(3.2.3)-(3.3.3)-(3.4.3)-(3.5.3)+(3.6)]	21.440.910	22.421.325	4,6	5.037,4	3.394,8	-32,6	235	151	-35,7

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

La deducción por ascendientes con discapacidad a cargo supuso 42,3 millones de euros en 2023, cantidad inferior en el 10,9 por ciento a la declarada en el ejercicio precedente. De dicha cifra se percibieron de forma anticipada 2,7 millones de euros (el 6,4 por ciento), frente a los 39,6 millones de euros aplicados en la declaración (el 93,6 por ciento).

Por último, la minoración en la cuota diferencial de 2023 por familias monoparentales con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos ascendió a 8,9 millones de euros, el 9,6 por ciento más que en el ejercicio 2022, aplicándose en la declaración anual del impuesto el 63,4 por ciento de dicho importe, 5,7 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 2023 por importe de 3.394,8 millones de euros, el 32,6 por ciento menos que en 2022 (5.037,4 millones de euros). La cuantía media de este resultado fue de 151 euros por declaración, cifra inferior en el 35,7 por ciento a la de 2022 (235 euros).

En el cuadro I.38 se presenta la evolución en el período 2019-2023 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 2019-2023**
(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
2019	3.503,3	32,2	1.024,7	0,1	1.774,4	37,1	1.612,2	29,8
2020	3.395,8	-3,1	826,7	-19,3	1.812,8	2,2	1.618,7	0,4
2021	7.385,8	117,5	878,4	6,3	1.873,0	3,3	5.498,1	239,7
2022	7.052,3	-4,5	958,9	9,2	1.938,4	3,5	5.037,4	-8,4
2023	5.426,2	-23,1	1.053,1	9,8	1.965,5	1,4	3.394,8	-32,6

En el cuadro I.38 se observa que, en 2019, 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 2020, la cuota diferencial disminuyó como consecuencia del aumento de los pagos a cuenta y la leve contracción de la CRA, mientras que el resultado de la declaración registró un ligero avance debido al descenso de la deducción por maternidad. En 2021, se volvió a dar la circunstancia de crecimientos en la CRA y en los pagos a cuenta, siendo más intenso en el primer caso que en el segundo, por lo que la variación de la cuota diferencial retornó al signo positivo (tasa del 117,5 por ciento), siendo, además, más elevada que en 2019, y el resultado de la declaración registró el mayor aumento del periodo analizado (tasa del 239,7 por ciento), a pesar de los moderados crecimientos de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo. Por último, en 2022 y 2023, los aumentos de los pagos a cuenta fueron superiores a los de la CRA por lo que la cuota diferencial registró tasas de variación negativas, disminuyendo también el resultado de la declaración, incluso de forma más intensa, por los aumentos de las deducciones por maternidad y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo.

En la evolución del importe de la deducción por maternidad a lo largo del quinquenio analizado destaca la caída del 19,3 por ciento en 2020, por la pérdida del empleo femenino en ese año como consecuencia de la crisis económica que llevó aparejada la pandemia de la COVID-19, a lo que habría que añadir el cierre de las guarderías por la declaración del estado de alarma. Cabe señalar que, además de la incidencia de los cambios normativos y de factores extraordinarios como la citada pandemia, el comportamiento de esta deducción se explica por el efecto conjunto de la evolución de la población de edad igual o inferior a 3 años y del empleo femenino⁽²⁵⁾.

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 una tasa de variación anual especialmente intensa en 2019 que se explica, fundamentalmente, por la introducción a partir de julio de 2018 de la modalidad de cónyuge con discapacidad a

⁽²⁵⁾ 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 -3,6 por ciento en 2019, -4,1 por ciento en 2020, -5 por ciento en 2021, -3,4 por ciento en 2022 y -1,8 por ciento en 2023. 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 2,7 por ciento en 2019, -2,9 por ciento en 2020, 3,7 por ciento en 2021 y 2022 y 4 por ciento en 2023.

cargo, cuyo efecto se recogió, sobre todo, 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 2019-2023

Concepto	2019	2020	2021	2022	2023
1. Declaraciones negativas (a devolver)	14.456.043	14.199.834	13.861.445	15.044.843	16.221.667
2. Importe a devolver (millones de euros)	11.102,1	10.451,8	10.094,0	11.788,1	13.462,6
3. Devolución media (euros)	768	736	728	784	830
4. Declaraciones positivas (a ingresar)	5.615.208	6.020.601	6.676.425	6.396.067	6.199.658
5. Importe a ingresar (millones de euros)	12.714,3	12.070,4	15.592,2	16.825,5	16.857,4
6. Ingreso medio (euros)	2.264	2.005	2.335	2.631	2.719
7. Total declaraciones ⁽²⁾	20.071.251	20.220.435	20.537.870	21.440.910	22.421.325
8. Importe del resultado neto (millones de euros)	1.612,2	1.618,7	5.498,1	5.037,4	3.394,8
9. Resultado neto medio (euros)	80	80	268	235	151

⁽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 2023, como ya se indicó, arrojó una cifra positiva de 3.394,8 millones de euros, descomponiéndose en una cuota a ingresar de 16.857,4 millones de euros y una cuota a devolver de 13.462,6 millones de euros. En 2022, la cuota a ingresar había sido de 16.825,5 millones de euros y la cuota a devolver de 11.788,1 millones de euros, siendo el saldo resultante de 5.037,4 millones de euros. Por tanto, se produjeron unas variaciones del -32,6 por ciento en

el saldo, del 0,2 por ciento en la cuota a ingresar y del 14,2 por ciento en la cuota a devolver.

En 2023, el número de declaraciones con derecho a devolución fue superior en el 7,8 por ciento al del ejercicio precedente, totalizando 16.221.667, lo que supuso el 67,6 por ciento del total de declaraciones presentadas en ese periodo, participación superior en 1,9 puntos porcentuales a la de 2022 (el 65,7 por ciento), confirmándose la ruptura de la tendencia descendente en la proporción de contribuyentes que solicitaron devolución observada hasta 2021⁽²⁶⁾. La cuantía media a devolver aumentó el 5,9 por ciento, situándose en 830 euros por declaración (784 euros en 2022)⁽²⁷⁾.

El número de declaraciones positivas en 2023, 6.199.658 (el 25,8 por ciento del total), disminuyó por segundo año consecutivo, con una tasa del 3,1 por ciento, en contra de lo observado hasta 2021⁽²⁸⁾. El ingreso medio por declaración creció el 3,4 por ciento, al pasar de 2.631 euros en 2022 a 2.719 euros en 2023.

El gráfico I.10 refleja, de forma abreviada, el esquema de la liquidación del IRPF vigente en el ejercicio 2023, así como los resultados obtenidos para dicho ejercicio en los principales elementos que intervinieron en ella, desde la base imponible hasta el resultado de la declaración. Cabe señalar que, tal como se ha explicado a lo largo del análisis, el importe agregado de las cantidades declaradas por los contribuyentes en concepto de mínimo personal y familiar y en las deducciones y bonificaciones en la cuota, no coincide con las cifras que finalmente fueron objeto de minoración, por existir, en algunos supuestos, insuficiencia de la base liquidable y/o de las cuotas íntegra y líquida para absorber la totalidad de las cuantías declaradas. Con el propósito de ofrecer la máxima información posible, en el caso del mínimo personal y familiar, se ha optado por incorporar en el esquema tanto la cantidad declarada como la aplicada. Esta diferenciación no se aporta en las cifras referentes a las deducciones y bonificaciones porque no se dispone de información estadística de las cantidades aplicadas en cada una de ellas. Por esta razón, en el gráfico I.10 el importe de la CRA no coincide con el resultado de minorar la cuota íntegra en el importe total de las deducciones y bonificaciones aplicables sobre las cuotas íntegra y líquida.

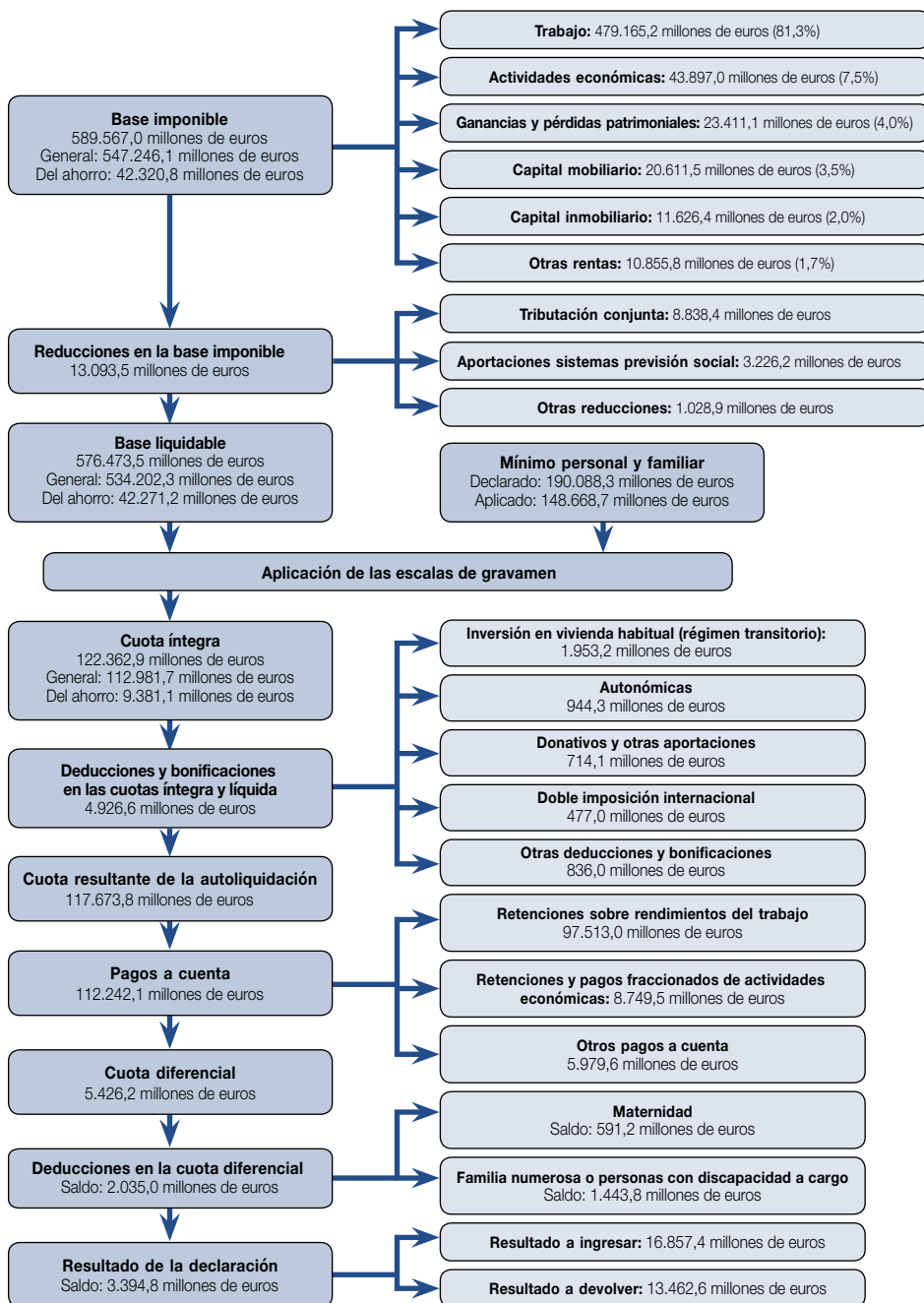
⁽²⁶⁾ En 2019 la proporción fue del 68,7 por ciento, en 2020 del 65,6 por ciento y en 2021 del 62,9 por ciento.

⁽²⁷⁾ En los ejercicios precedentes las tasas de variación fueron las siguientes: 2,9 por ciento en 2019, -4,2 por ciento en 2020, -1,1 por ciento en 2021 y 7,6 por ciento en 2022.

⁽²⁸⁾ Las tasas de variación fueron del 5,3 por ciento en 2019, del 7,2 por ciento en 2020, del 10,9 por ciento en 2021 y del -4,2 por ciento en 2022.

Gráfico I.10

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IRPF 2023



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 2019-2023.

Cuadro I.40

EVOLUCIÓN DE LA ASIGNACIÓN TRIBUTARIA A LA IGLESIA CATÓLICA Y A OTROS FINES DE INTERÉS SOCIAL. IRPF 2019-2023

Ejercicios	% Declaraciones				Asignación (millones de euros)	
	Iglesia Católica	Otros fines sociales	Ambas opciones	Sin asignación	Iglesia Católica	Otros fines sociales
2019	11,1	33,2	21,5	34,2	276,9	386,6
2020	10,6	32,5	21,5	35,3	273,8	387,8
2021	10,4	31,8	21,4	36,3	297,7	425,1
2022	10,3	31,4	21,3	37,0	333,7	475,7
2023	10,1	30,6	20,8	38,4	355,6	512,1

En 2023, la proporción de declaraciones en las que se consignó exclusivamente la asignación tributaria para otros fines sociales fue del 30,6 por ciento, participación inferior en 8 décimas porcentuales a la del ejercicio precedente. En los ejercicios precedentes también disminuyó esta participación: el peso relativo de estas declaraciones se situó en el 33,2 por ciento en 2019, el 32,5 por ciento en 2020, el 31,8 por ciento en 2021 y el 31,4 por ciento en 2022.

La proporción de declaraciones en las que se optó de forma exclusiva por la Iglesia Católica disminuyó 2 décimas porcentuales respecto a 2022, situándose en el 10,1 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 2023 en las que se cumplieron simultáneamente las dos casillas representaron un 20,8 por ciento, proporción inferior en 5 décimas porcentuales a la de 2022. En los periodos impositivos precedentes el peso relativo de estas declaraciones se situó entre el 21,3 y el 21,5 por ciento.

La participación de las declaraciones en las que los contribuyentes no se pronunciaron por opción alguna fue del 38,4 por ciento, 1,4 puntos porcentuales más que en 2022, con lo que continuó la tendencia creciente de los ejercicios anteriores.

El importe de la cuota íntegra asignada a la Iglesia Católica en 2023 ascendió a 355,6 millones de euros, cifra superior en el 6,6 por ciento a la

del ejercicio precedente (333,7 millones de euros), en línea con lo ocurrido en los ejercicios anteriores, con excepción de 2020 (las tasas de variación fueron del 6,1 por ciento en 2019, -1,1 por ciento en 2020, 8,7 por ciento en 2021 y 12,1 por ciento en 2022).

Por su parte, la asignación destinada a otros fines sociales registró un incremento del 7,7 por ciento, situándose en 512,1 millones de euros, continuando así el comportamiento expansivo observado en los últimos ejercicios (creció el 7,3 por ciento en 2019, el 0,3 por ciento en 2020, el 9,6 por ciento en 2021 y el 11,9 por ciento en 2022).

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 2024.

Cuadro I.41

IP: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 8/2023	Obligación de presentación por medios electrónicos	28/12/2023	D.F.4ª
Orden HFP/1180/2023	Modelos 189 y 720	31/10/2023	
Orden HAC/172/2024	Relación de valores negociados en centros de negociación, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de 2023	28/02/2024	
Orden HAC/265/2024	Modelo declaración IP 2023	22/03/2024	

2.2.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre el Patrimonio: ejercicio 2023*

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 2023, presentadas en el año 2024.

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 TRC.

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 2019-2023.

Cuadro I.42

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2019-2023

Ejercicio	Número de declarantes	% Tasa de variación
2019	212.284	3,0
2020	218.991	3,2
2021	231.367	5,7
2022	230.365	-0,4
2023	228.575	-0,8

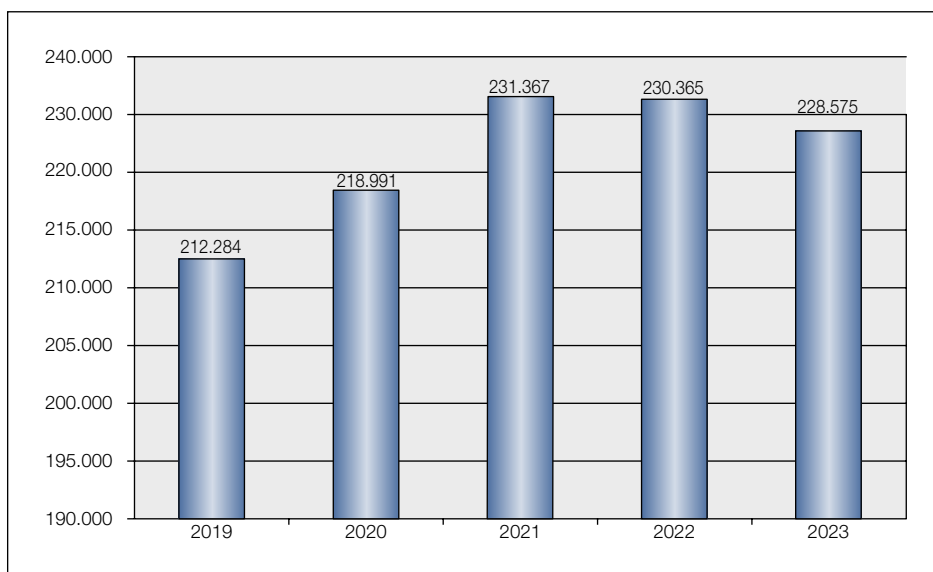
En el ejercicio 2023, el número de declarantes del IP fue de 228.575, cifra inferior en 1.790, en términos absolutos, y en el 0,8 por ciento, en términos relativos, a la del ejercicio 2022. Este retroceso está en línea con lo ocurrido en 2022 (tasa del -0,4 por ciento) y en contra de la tendencia creciente registrada en periodos anteriores (aumentos porcentuales del 3 en 2019, 3,2 en 2020 y 5,7 en 2021).

Los descensos de los dos últimos ejercicios se explican por las modificaciones normativas aprobadas por varias CCAA. Así, en 2022, Andalucía reguló una bonificación general del 100 por ciento para los contribuyentes residentes en su territorio, que provocó que muchos de ellos dejarasen de presentar declaración por el IP al no estar obligados a ello por obtener una cuota a ingresar nula (en concreto, el número de declarantes

de esa CA en 2022 fue inferior en 7.127 al de 2021) y, en 2023, fueron los cambios introducidos por Aragón, la Región de Murcia y Extremadura los causantes de la disminución del número global de declarantes del impuesto: Aragón elevó el mínimo exento de 400.000 a 700.000 euros, lo que causó un descenso de 5.755 declarantes; la Región de Murcia reguló por primera vez un mínimo exento propio, fijándolo en 3.700.000 euros, ocasionado 2.497 declarantes menos que en 2022; y Extremadura aprobó una bonificación general del 100 por ciento, que conllevó que el número de declarantes disminuyese en 631. Más adelante, en el cuadro I.56 se presenta la distribución de los declarantes del impuesto en 2023 por CCAA.

Gráfico I.11

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES. IP 2019-2023



La distribución por tramos de base imponible del número de declarantes del IP en el ejercicio 2023 se recoge en el cuadro I.43.

Los contribuyentes que declararon bases imponibles inferiores o iguales a 700.000 euros⁽²⁹⁾ fueron 36.272, el 15,9 por ciento del total, lo que su-

⁽²⁹⁾ Como se verá más adelante, esta cifra coincide con la cuantía del mínimo exento establecida con carácter general para 2023, si bien algunas CCAA (Cataluña, Comunidad Valenciana, Extremadura y Región de Murcia) regularon un mínimo diferente para los contribuyentes residentes en sus territorios.

puso un descenso del 17,1 por ciento respecto a 2022 (43.760 declarantes, el 19 por ciento del total). Estas declaraciones correspondieron a contribuyentes con bienes y derechos valorados en más de 2 millones de euros que, como se indicó anteriormente, debían presentar la declaración por el IP independientemente del valor que resultase para la cuota a ingresar⁽³⁰⁾, así como a algunos contribuyentes residentes en Cataluña, Extremadura y Comunidad Valenciana, ya que en estas CCAA el mínimo exento aplicable con carácter general en 2023 fue de 500.000 euros.

Cuadro I.43

NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes	%	% acumulado
Menor o igual a 0,7	36.272	15,9	15,9
0,7-1	57.002	24,9	40,8
1-2	80.015	35,0	75,8
2-3	24.222	10,6	86,4
3-4	10.704	4,7	91,1
4-5	5.729	2,5	93,6
5-10	9.646	4,2	97,8
10-50	4.583	2,0	99,8
50-100	272	0,1	99,9
Más de 100	130	0,1	100,0
TOTAL	228.575	100	

La mayor parte de los declarantes, el 86,4 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 11,4 por ciento del total y las de más de 10 millones de euros supusieron el 2,2 por ciento de las presentadas.

En el cuadro I.44 se recoge, para los ejercicios 2022 y 2023, 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 re-

⁽³⁰⁾ 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, Comunidad Valenciana y Extremadura, en las cuales se fijó en 500.000 euros.

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

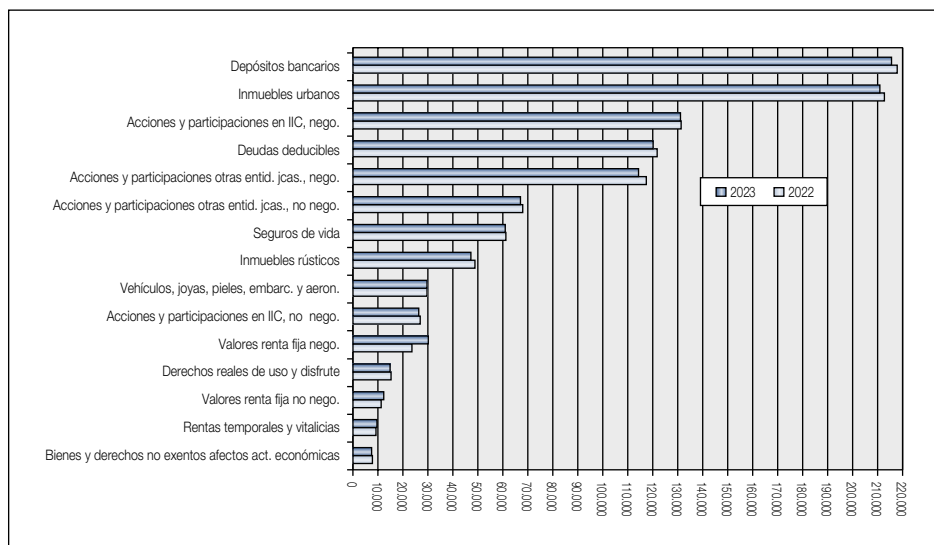
Cuadro I.44

**NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS.
IP 2022 Y 2023**

Bienes y derechos	2022		2023		% Tasa de variación
	Número	% s/total	Número	% s/total	
1. Inmuebles de naturaleza urbana	212.731	92,3	210.926	92,3	-0,8
2. Inmuebles de naturaleza rústica	48.809	21,2	47.204	20,7	-3,3
3. Bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas	7.744	3,4	7.440	3,3	-3,9
4. Depósitos bancarios (c/c, ahorro, vista o plazo, cuentas financieras y otras impositiciones)	217.855	94,6	215.570	94,3	-1,0
5. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	23.575	10,2	30.155	13,2	27,9
6. Obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás valores no negociados en mercados organizados	11.280	4,9	12.293	5,4	9,0
7. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, negociadas en mercados organizados	131.358	57,0	131.082	57,3	-0,2
8. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, negociadas en mercados organizados	117.400	51,0	114.295	50,0	-2,6
9. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, no negociadas en mercados organizados	26.903	11,7	26.334	11,5	-2,1
10. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, no negociadas en mercados organizados	67.914	29,5	67.023	29,3	-1,3
11. Seguros de vida	61.177	26,6	60.917	26,7	-0,4
12. Rentas temporales y vitalicias	9.206	4,0	9.574	4,2	4,0
13. Vehículos, joyas, pieles, embarcaciones y aeronaves	29.615	12,9	29.608	13,0	0,0
14. Objetos de arte y antigüedades	1.273	0,6	1.323	0,6	3,9
15. Derechos reales de uso y disfrute	15.251	6,6	14.812	6,5	-2,9
16. Concesiones administrativas	1.493	0,6	1.460	0,6	-2,2
17. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial	252	0,1	276	0,1	9,5
18. Opciones contractuales	1.115	0,5	1.148	0,5	3,0
19. Saldo en monedas virtuales	1.515	0,7	1.973	0,9	30,2
20. Demás bienes y derechos de contenido económico	46.309	20,1	46.740	20,4	0,9
21. Total bienes y derechos no exentos	230.300	100,0	228.506	100,0	-0,8
22. Deudas deducibles	121.795	52,9	120.153	52,6	-1,3
Total declarantes	230.365	100	228.575	100	-0,8

Gráfico 1.12

NÚMERO DE DECLARANTES POR TIPOS DE BIENES Y DERECHOS. IP 2022 Y 2023



En las declaraciones presentadas por el ejercicio 2023 destacaron los elevados números de contribuyentes con: depósitos bancarios (el 94,3 por ciento del total), inmuebles urbanos (92,3 por ciento), acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de las instituciones de inversión colectiva (IIC) negociadas en mercados organizados (57,3 por ciento), deudas (52,6 por ciento) y acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas distintas de las IIC negociadas en mercados organizados (50 por ciento). En 2022 también fueron esos cinco elementos patrimoniales los que contaron con una mayor proporción de declarantes (los porcentajes fueron del 94,6; 92,3; 57; 52,9 y 51, en ese orden).

Si se efectúa la comparación entre los ejercicios 2022 y 2023 del número de declarantes según los distintos tipos de bienes y derechos, se observan tanto disminuciones como incrementos. Los mayores descensos se produjeron en los declarantes de bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas (-3,9 por ciento) y de inmuebles de naturaleza rústica (-3,3 por ciento) y entre los aumentos destacaron los relativos a los saldos en monedas virtuales (30,2 por ciento) y a los valores de Deuda Pública, Obligaciones, Bonos y demás valores negociados en mercados organizados (27,9 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 2022.

Por otra parte, cabe señalar que, como ya ocurriera en el ejercicio 2022, los sujetos pasivos del IP residentes en las CCAA de Canarias y Castilla y León pudieron aplicar en 2023, además de las exenciones reguladas en la LIP, la referente a los bienes y derechos que formasen parte del patrimonio especialmente protegido del contribuyente, constituido al amparo de la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad (BOE de 19 de noviembre).

Cuadro I.45

EXENCIONES SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023 (Millones de euros)

Tramos de base imponible (millones de euros)	Vivienda habitual(*)		Bienes y derechos afectos a actividades económicas		Acciones y participaciones en entidades jurídicas negociadas en mercados organizados		Acciones y participaciones en entidades jurídicas no negociadas en mercados organizados	
	Declarantes	Importe	Declarantes	Importe	Declarantes	Importe	Declarantes	Importe
Menor o igual a 0,7	27.804	3.733,3	1.724	2.521,3	987	7.889,2	10.433	55.462,0
0,7-1	43.054	5.550,8	2.289	1.201,0	855	1.299,6	8.354	27.608,0
1-2	61.871	9.210,9	4.361	2.650,4	1.471	6.627,7	15.922	54.010,2
2-3	18.596	3.419,0	1.432	1.207,7	456	1.287,5	6.063	33.272,4
3-4	8.111	1.684,3	504	580,1	223	981,2	2.923	18.813,7
4-5	4.362	966,5	254	319,2	115	619,9	1.612	12.485,8
5-10	7.271	1.732,6	339	670,7	214	1.499,4	3.147	36.228,0
10-50	3.387	879,3	97	247,5	134	2.713,7	2.005	48.862,4
50-100	195	55,5	s.e.	s.e.	13	823,4	152	16.350,5
Más de 100	92	26,8	s.e.	s.e.	11	7.254,9	84	42.547,2
TOTAL	174.743	27.259,0	11.008	9.515,0	4.479	30.996,6	50.695	345.640,1

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

En la hoja de liquidación del modelo de declaración del IP correspondiente al ejercicio 2023 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 2023, según intervalos de base imponible.

El valor exento del conjunto de viviendas habituales pertenecientes a declarantes del impuesto ascendió a 27.259,0 millones de euros, lo que representó el 65,8 por ciento del valor declarado por este tipo de bien en el ejercicio 2023 (41.415,9 millones de euros). Los declarantes de esta exención fueron 174.743 (el 76,4 por ciento del total de declarantes) y la exención media se situó en 155.995 euros por contribuyente. Si se comparan tales cifras con los resultados obtenidos en la declaración del ejercicio 2022, se obtienen unas tasas de variación del 1,1 por ciento en el importe total de la exención, del -1,6 por ciento en el número de declarantes de esta y del 2,8 por ciento en la cuantía media (en 2022, el valor exento de la vivienda habitual supuso un total de 26.952,6 millones de euros, correspondientes a 177.576 declarantes, con una media de 151.780 euros). La distribución por tramos de base imponible de esta exención en 2023 muestra que más de las tres cuartas partes de su importe, el 80,4 por ciento, se concentró en los declarantes con patrimonios menores o iguales a 3 millones de euros.

En el ejercicio 2023, los declarantes de bienes y derechos exentos por estar afectos a actividades económicas fueron 11.008 y el importe de la exención ascendió a 9.515,0 millones de euros, resultando unas tasas de variación del -6,1 y -0,9 por ciento, respectivamente, en comparación con el ejercicio anterior (11.727 declarantes y 9.602,1 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 79,7 por ciento del importe de esta exención, correspondiente al 89,1 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 30.996,6 millones de euros, cifra superior en un 34,5 por ciento a la del ejercicio 2022 (23.052,0 millones de euros). El número de declarantes de estos valores fue similar en ambos ejercicios: 4.479 en 2023 y 4.477 en 2022. El 78,6 por ciento del importe de la exención y el 84,4 por ciento de los declarantes de esta correspondieron a patrimonios iguales o inferiores a 3 millones de euros o superiores a 100 millones de euros, acaparando este último tramo junto con el de patrimonios iguales o inferiores a 700.000 euros casi la mitad del importe, concretamente, el 48,9 por ciento.

La exención correspondiente a los valores representativos de la participación en el capital de sociedades no negociadas en mercados organizados afectó a 50.695 declarantes en 2023, cifra muy próxima a la de 2022 (50.617).

Por su parte, el valor exento registró un aumento del 12,4 por ciento, situándose en 345.640,1 millones de euros en 2023, frente a 307.552,5 millones de euros en el ejercicio precedente. La exención se concentró, sobre todo, en los patrimonios menores o iguales a 0,7 millones de euros, en los comprendidos entre 1 y 2 millones de euros y entre 10 y 50 millones de euros y en los superiores a 100 millones de euros, aportando estos intervalos conjuntamente el 58,1 por ciento del importe de la exención y el 56,1 por ciento de sus declarantes.

En 2023, la proporción existente entre las exenciones analizadas y la base imponible fue del 83,6 por ciento, 5,8 puntos porcentuales más que en 2022, ejercicio en el que se había situado en el 77,8 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 2023, el importe de esta magnitud totalizó 494.674,2 millones de euros, lo que representó el 95 por ciento del patrimonio bruto, y supuso un aumento del 4,8 por ciento respecto a la cifra obtenida en el periodo 2022 (472.112,4 millones de euros).

En el cuadro I.46 se compara la composición de la base imponible (patrimonio neto) de los ejercicios 2022 y 2023. El gráfico I.13 muestra la composición del patrimonio bruto, es decir, sin tener en cuenta las deudas, en el ejercicio 2023.

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 87,9 por ciento del patrimonio bruto declarado por el ejercicio 2023, que se situó en 520.609,7 millones de euros, con un aumento del 4,6 por ciento respecto a 2022 (497.780,7 millones de euros). A continuación, se analiza el comportamiento de estos cuatro grupos de bienes y derechos, junto a otros elementos significativos en 2023:

A. Inmuebles urbanos

Con un valor declarado no exento de 140.665,9 millones de euros, los inmuebles urbanos representaron el 27 por ciento del patrimonio bruto del IP en 2023, 3 décimas porcentuales menos que en 2022. Dicho importe supuso un incremento del 3,3 por ciento respecto al valor de esta partida en 2022 (136.122,1 millones de euros).

Cuadro I.46

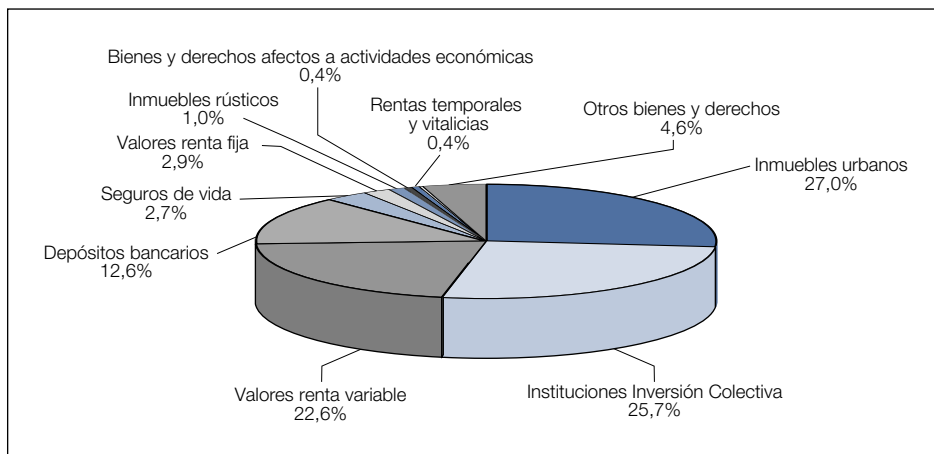
**COMPOSICIÓN DE LA BASE IMPONIBLE (PATRIMONIO NETO).
IP 2022 Y 2023
(Millones de euros)**

Componente	2022		2023		Variación	
	Importe	% s/total bienes y derechos no exentos	Importe	% s/total bienes y derechos no exentos	Importe	Tasa (%)
1. Inmuebles de naturaleza urbana	136.122,1	27,3	140.665,9	27,0	4.543,8	3,3
2. Inmuebles de naturaleza rústica	5.009,2	1,0	5.064,5	1,0	55,3	1,1
3. Bienes y derechos no exentos afectos a actividades económicas	2.270,0	0,5	2.263,2	0,4	-6,8	-0,3
4. Depósitos bancarios (c/c, de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otras imposiciones)	72.140,3	14,5	65.429,4	12,6	-6.710,9	-9,3
5. Valores de renta fija	10.780,1	2,2	15.345,5	2,9	4.565,4	42,4
5.1. Deuda Pública, obligaciones, bonos y demás valores negociados en mercados organizados	7.656,1	1,5	11.821,1	2,3	4.165,0	54,4
5.2. Obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás valores no negociados en mercados organizados	3.124,0	0,6	3.524,4	0,7	400,4	12,8
6. Valores de renta variable	108.973,4	21,9	117.534,5	22,6	8.561,1	7,9
6.1. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, negociadas	40.577,7	8,2	45.878,2	8,8	5.300,5	13,1
6.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondos propios de otras entidades jurídicas, no negociadas	68.395,7	13,7	71.656,3	13,8	3.260,7	4,8
7. Instituciones de Inversión Colectiva	122.720,5	24,7	133.938,0	25,7	11.217,6	9,1
7.1. Acciones y participaciones en capital social o fondo patrimonial de IIC, negociadas	105.113,8	21,1	114.176,4	21,9	9.062,6	8,6
7.2. Acciones y participaciones en capital social o en fondo patrimonial de IIC, no negociadas	17.606,6	3,5	19.761,6	3,8	2.155,0	12,2
8. Seguros de vida	13.712,1	2,8	14.239,1	2,7	527,0	3,8
9. Rentas temporales y vitalicias	2.013,0	0,4	2.232,0	0,4	218,9	10,9
10. Vehículos, joyas, pieles, embarcaciones y aeronaves	1.161,0	0,2	1.228,4	0,2	67,4	5,8
11. Objetos de arte y antigüedades	980,0	0,2	955,2	0,2	-24,8	-2,5
12. Derechos reales de uso y disfrute	1.444,4	0,3	1.471,1	0,3	26,7	1,8
13. Concesiones administrativas	53,8	0,0	57,3	0,0	3,6	6,6
14. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial	33,9	0,0	39,1	0,0	5,2	15,2
15. Opciones contractuales	265,9	0,1	291,9	0,1	25,9	9,8
16. Saldos en monedas virtuales	1.812,3	0,4	915,8	0,2	-896,5	-49,5
17. Demás bienes y derechos de contenido económico	18.288,8	3,7	18.938,9	3,6	650,1	3,6
18. Total bienes y derechos no exentos	497.780,7	100,0	520.609,7	100,0	22.829,0	4,6
19. Deudas deducibles	-26.935,4	-5,4	-26.836,2	-5,2	99,2	-0,4
20. Discrepancias estadísticas (*)	1.267,2	0,3	900,7	0,2	-366,5	-28,9
BASE IMPONIBLE [=(18)+(19)+(20)]	472.112,4	94,8	494.674,2	95,0	22.561,8	4,8

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

Gráfico I.13

COMPOSICIÓN DEL PATRIMONIO BRUTO. IP 2023



Del valor declarado no exento en 2023 por los inmuebles urbanos, correspondieron a la vivienda habitual del contribuyente 14.156,9 millones de euros, esto es, tan solo el 10,1 por ciento (el valor declarado por la vivienda habitual de los contribuyentes fue de 41.415,9 millones de euros, de los que 27.259 millones de euros quedaron exentos, como ya se comentó, por lo que solo se tributó por los restantes 14.156,9 millones de euros). Dicho valor gravado de las viviendas habituales en 2023 supuso un aumento del 9,7 por ciento respecto a 2022, ejercicio en el que el importe había totalizado 12.909 millones de euros.

B. Instituciones de Inversión Colectiva

En 2023, el valor de las acciones y participaciones en el capital o en el fondo patrimonial de las IIC totalizó 133.938 millones de euros, cifra superior en el 9,1 por ciento a la de 2022 (122.720,5 millones de euros), situándose su participación en el patrimonio bruto en el 25,7 por ciento, 1 punto porcentual más que en 2022.

La mayor parte de dicho valor, 114.176,4 millones de euros (el 85,2 por ciento), correspondió a las acciones y participaciones negociadas en mercados organizados.

C. Valores de renta variable

El montante agregado de los activos de renta variable, compuestos por acciones y valores representativos de la participación en el capital social o

en los fondos propios de entidades jurídicas, negociados o no en mercados organizados, alcanzó un importe de 117.534,5 millones de euros, lo que representó el 22,6 por ciento del patrimonio bruto del ejercicio 2023, 7 décimas porcentuales más que en 2022.

En comparación con el valor declarado de estos activos en el año anterior (108.973,4 millones de euros) se produjo un incremento del 7,9 por ciento.

El valor declarado de los activos de renta variable no negociados totalizó 71.656,3 millones de euros (el 61 por ciento del valor agregado de este tipo de activos) y el de los negociados ascendió a 45.878,2 millones de euros (el 39 por ciento restante), resultando unos incrementos del 4,8 y 13,1 por ciento, respectivamente, en comparación con los importes declarados en el ejercicio 2022 (68.395,7 millones de euros por los valores no negociados y 40.577,7 millones de euros por los negociados).

D. Depósitos bancarios

En el ejercicio 2023, el valor declarado de los depósitos bancarios, cuentas financieras y otras imposiciones, ascendió a 65.429,4 millones de euros, cifra inferior en el 9,3 por ciento a la del ejercicio precedente (72.140,3 millones de euros). Como consecuencia, la participación relativa de este componente en el patrimonio bruto disminuyó 1,9 puntos porcentuales, al pasar del 14,5 por ciento en 2022 al 12,6 por ciento en 2023.

E. Otros bienes y derechos no exentos

Entre ellos destacaron tres grupos en el ejercicio 2023:

- 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 3,6 por ciento del patrimonio bruto (18.938,9 millones de euros), con un crecimiento del 3,6 por ciento respecto a 2022.
- Los seguros de vida, cuyo valor registró un aumento del 3,8 por ciento y tuvieron una participación en el patrimonio bruto del 2,7 por ciento (14.239,1 millones de euros).
- Los valores de renta fija, negociados o no, que representaron el 2,9 por ciento del patrimonio bruto (15.345,5 millones de euros) y crecieron el 42,4 por ciento.

El importe de las deudas declaradas en 2023 ascendió a 26.836,2 millones de euros, lo que supuso una minoración del patrimonio bruto de

dicho ejercicio del 5,2 por ciento, efecto reductor que fue 2 décimas porcentuales inferior al de 2022. De la comparación con la cifra referida a 2022 en términos absolutos (26.935,4 millones de euros) resulta un retroceso del 0,4 por ciento.

La estructura porcentual del patrimonio bruto de 2023, 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.

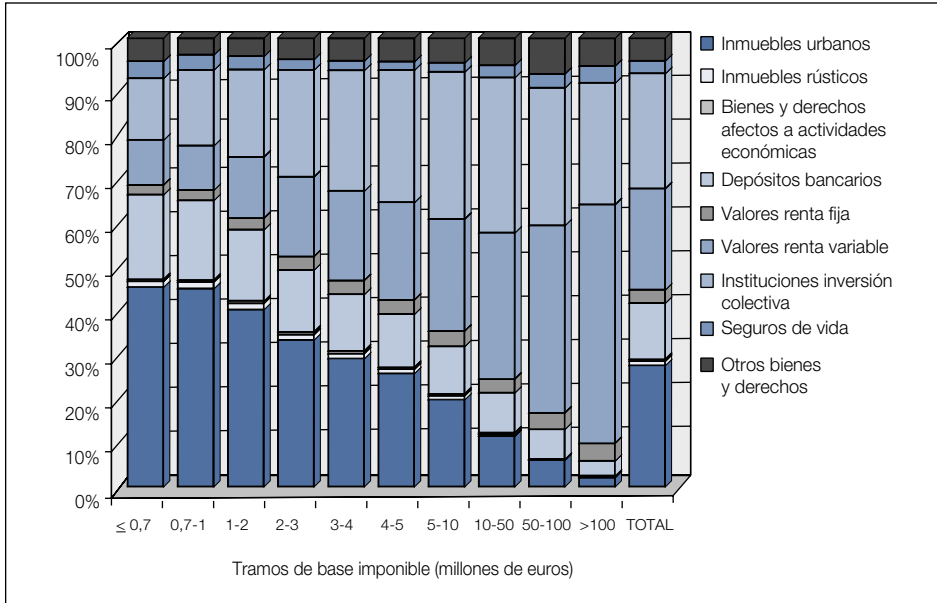
Cuadro I.47

ESTRUCTURA DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023

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	44,50	1,28	0,43	18,91	2,16	10,10
0,7-1	44,22	1,40	0,43	17,83	2,24	10,01
1-2	39,55	1,34	0,55	15,87	2,59	13,61
2-3	32,73	1,17	0,64	13,80	3,01	17,74
3-4	28,58	1,09	0,58	12,70	3,04	20,02
4-5	25,24	1,00	0,40	11,87	3,09	21,87
5-10	19,42	0,85	0,41	10,59	3,44	25,01
10-50	11,27	0,46	0,29	8,95	3,03	32,63
50-100	5,92	0,17	0,15	6,60	3,64	41,76
Más de 100	2,06	0,31	0,06	3,36	3,88	53,29
TOTAL	27,02	0,97	0,43	12,57	2,95	22,58
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	13,70	3,83	5,08	100	-22,18	81,81
0,7-1	16,82	3,45	3,60	100	-4,35	95,65
1-2	19,54	2,94	4,02	100	-4,35	95,65
2-3	23,85	2,41	4,65	100	-4,71	95,29
3-4	26,85	2,17	4,97	100	-4,57	95,43
4-5	29,50	1,86	5,16	100	-4,47	95,53
5-10	32,85	2,00	5,43	100	-4,51	95,49
10-50	34,68	2,69	6,01	100	-4,46	95,54
50-100	30,77	3,06	7,94	100	-4,57	95,43
Más de 100	27,15	3,71	6,18	100	-2,97	97,03
TOTAL	25,73	2,74	5,02	100	-5,15	95,02

Gráfico I.14

ESTRUCTURA DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023



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

La participación de los inmuebles urbanos disminuyó sistemáticamente a medida que aumentaba el valor de dicha magnitud, desde el 44,5 por ciento, para los patrimonios iguales o inferiores a 700.000 euros, hasta el 2,1 por ciento para los superiores a 100 millones de euros.

La participación global de estos bienes en el patrimonio bruto de 2023 fue del 27 por ciento.

B) Instituciones de Inversión Colectiva

El peso relativo de las acciones y participaciones en IIC en el patrimonio bruto fue creciente con la cuantía de la base imponible hasta un nivel de 50 millones de euros de dicha variable. La participación mínima, del 13,7 por ciento, se produjo en los patrimonios iguales o inferiores a 700.000

euros y la máxima, del 34,7 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 30,8 por ciento y para los superiores a 100 millones de euros, del 27,2 por ciento.

La participación global de estos valores en el patrimonio bruto del ejercicio 2023 fue del 25,7 por ciento.

C) Valores de renta variable

La participación de los activos de renta variable, compuestos por participaciones en el capital social o en los fondos propios de entidades jurídicas distintas de las IIC, se incrementó a medida que crecía el valor del patrimonio neto declarado para valores de esta variable superiores a 700.000 euros. La participación mínima se dio en los patrimonios comprendidos entre 700.000 y 1 millón de euros, donde el peso de estos valores fue del 10 por ciento, y la máxima, el 53,3 por ciento, en los patrimonios superiores a 100 millones de euros.

En el ejercicio 2023, la participación global de los valores de renta variable en el patrimonio bruto total fue del 22,6 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 26,1 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 fue del 18,9 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, se situó en el 3,4 por ciento.

La aportación relativa global de este elemento al patrimonio bruto total del impuesto en 2023 fue del 12,6 por ciento.

E) 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, obliga-

ciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás activos equivalentes, que alcanzaron una participación global en el patrimonio bruto total de 2023 del 3 por ciento.

El peso de este componente fue creciendo con la base imponible, con la excepción del intervalo de 10 a 50 millones de euros, en el que se produjo un retroceso en comparación con el tramo inmediato anterior. La representación máxima fue del 3,9 por ciento y se alcanzó en el intervalo de bases imponibles superiores a 100 millones de euros. El valor mínimo, correspondiente a los patrimonios iguales o inferiores a 700.000 euros, se situó en el 2,16 por ciento.

F) Seguros de vida

Tuvieron una participación global en el patrimonio bruto de 2023 del 2,7 por ciento. En el cuadro I.47 se observa que su peso relativo cayó de forma sistemática a medida que crecía la base imponible para valores de esta variable inferiores o iguales a 5 millones de euros y aumentó para las bases imponibles superiores a ese importe. La participación máxima, correspondiente a los patrimonios netos iguales o inferiores a 700.000 euros, fue del 3,8 por ciento, y la mínima, que se dio en los patrimonios comprendidos entre 4 y 5 millones de euros, se situó en el 1,9 por ciento.

G) Inmuebles rústicos

Los bienes inmuebles de naturaleza rústica supusieron el 1 por ciento del patrimonio bruto total en el ejercicio 2023. Su participación máxima, el 1,4 por ciento, se alcanzó en el segundo intervalo de la distribución, esto es, en las bases imponibles comprendidas entre 0,7 y 1 millón de euros, disminuyendo a partir de entonces a medida que la base imponible aumentaba hasta el intervalo de 50 a 100 millones de euros, donde registró su valor mínimo, el 0,2 por ciento. En los niveles de base imponible superiores a 100 millones de euros su aportación creció ligeramente, hasta situarse en el 0,3 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 0,4 por ciento en 2023.

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 4 millones de euros, donde supusieron en torno al 0,6 por ciento del patrimonio bruto total, en tanto que la mínima se registró en el tramo de bases imponibles superiores a 100 millones de euros, con menos del 0,1 por ciento.

l) Deudas deducibles

Como ya se indicó, en 2023 las deudas representaron el 5,2 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 22,2 por ciento. Para los patrimonios superiores a dicha cantidad, las participaciones relativas se situaron entre el 4,7 y el 3 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 2023 por tramos de base imponible.

Cuadro I.48

PRINCIPALES INTEGRANTES DEL PATRIMONIO BRUTO POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	1º elemento	2º elemento	3º elemento
Menor o igual a 0,7	Inmuebles urbanos (44,50%)	Depósitos bancarios (18,91%)	Instituciones de Inversión Colectiva (13,70%)
0,7-1	Inmuebles urbanos (44,22%)	Depósitos bancarios (17,83%)	Instituciones de Inversión Colectiva (16,82%)
1-2	Inmuebles urbanos (39,55%)	Instituciones de Inversión Colectiva (19,54%)	Depósitos bancarios (15,87%)
2-3	Inmuebles urbanos (32,73%)	Instituciones de Inversión Colectiva (23,85%)	Valores de renta variable (17,74%)
3-4	Inmuebles urbanos (28,58%)	Instituciones de Inversión Colectiva (26,85%)	Valores de renta variable (20,02%)
4-5	Instituciones de Inversión Colectiva (29,50%)	Inmuebles urbanos (25,24%)	Valores de renta variable (21,87%)
5-10	Instituciones de Inversión Colectiva (32,85%)	Valores de renta variable (25,01%)	Inmuebles urbanos (19,42%)
10-50	Instituciones de Inversión Colectiva (34,68%)	Valores de renta variable (32,63%)	Inmuebles urbanos (11,27%)
50-100	Valores de renta variable (41,76%)	Instituciones de Inversión Colectiva (30,77%)	Otros bienes y derechos (7,94%)
Más de 100	Valores de renta variable (53,29%)	Instituciones de Inversión Colectiva (27,15%)	Otros bienes y derechos (6,18%)
TOTAL	Inmuebles urbanos (27,02%)	Instituciones de Inversión Colectiva (25,73%)	Valores de renta variable (22,58%)

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

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

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

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

Por último, para los declarantes con bases imponibles superiores a 50 millones de euros, los activos con mayor peso fueron los valores de renta variable, las acciones y participaciones en IIC y los demás bienes y derechos, en ese orden.

En el cuadro I.49 se presenta la distribución de la base imponible del impuesto en 2023 por tramos de esa variable.

Cuadro I.49

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POR TRAMOS. IP 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acum	Millones de euros	%	% acum	
Menor o igual a 0,7	35.406	15,5	15,5	18.474,7	3,7	3,7	521.796
0,7-1	57.002	25,0	40,6	48.110,1	9,7	13,5	844.006
1-2	80.015	35,1	75,7	110.212,5	22,3	35,7	1.377.399
2-3	24.222	10,6	86,4	58.633,1	11,9	47,6	2.420.656
3-4	10.704	4,7	91,1	36.927,0	7,5	55,1	3.449.828
4-5	5.729	2,5	93,6	25.576,0	5,2	60,2	4.464.310
5-10	9.646	4,2	97,8	65.636,0	13,3	73,5	6.804.475
10-50	4.583	2,0	99,8	82.292,2	16,6	90,1	17.955.972
50-100	272	0,1	99,9	18.693,7	3,8	93,9	68.726.691
Más de 100	130	0,1	100,0	30.118,9	6,1	100,0	231.684.163
TOTAL	227.709	100		494.674,2	100		2.172.396

El número de contribuyentes con base imponible en 2023 se concentró en los tramos bajos y medios de patrimonio, de tal forma que, en torno a las tres cuartas partes, concretamente el 75,7 por ciento de los declarantes, consignaron patrimonios inferiores o iguales a 2 millones de euros. El importe declarado tendió a acumularse en intervalos más altos, de manera que para llegar a una concentración cercana a las tres cuartas partes es preciso aumentar el nivel de patrimonio neto hasta 10 millones de euros, donde la acumulación de la base imponible alcanzó el 73,5 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 6,1 por ciento de la base imponible del impuesto, con una media cercana a 232 millones de euros por contribuyente, frente a la media global de 2,2 millones de euros.

2.2.2.4. *Base liquidable*

La base liquidable del IP en el ejercicio 2023 venía dada por la diferencia entre el importe de la base imponible y la cantidad que procediese aplicar en concepto de mínimo exento.

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

En 2023, las CCAA que tenían regulados mínimos exentos propios fueron:

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

- Región de Murcia: 3.700.000 euros.
- 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.

Todas las CCAA citadas también tenían regulados mínimos exentos propios en 2022, salvo la Región de Murcia, que lo reguló por primera vez para 2023, siendo las cuantías indicadas idénticas a las vigentes en el periodo impositivo anterior, con la excepción de Aragón, donde el mínimo exento aplicable en 2022 fue de 400.000 euros.

El importe global de la reducción de la base imponible por el mínimo exento ascendió a 142.416,9 millones de euros, lo que supuso un aumento del 6,5 por ciento en comparación con el correspondiente al ejercicio 2022 (133.749,9 millones de euros). Si se divide ese importe entre los 228.575 declarantes del IP en 2023, se obtiene una cuantía media de 623.064 euros por declaración, cifra superior en un 7,3 por ciento a la media de 2022 (580.600).

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 2023, 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, Extremadura y Comunidad Valenciana, de cuantía inferior a esa cantidad, como ya se indicó. Dicha cuantía media creció sistemáticamente a medida que aumentaba la base imponible para valores de esta variable inferiores a 5 millones de euros, alcanzando su mayor valor, 690.557 euros, en el tramo de bases imponibles comprendidas entre 4 y 5 millones de euros. Al tratarse de un parámetro de cuantía fija y poderse aplicar por la totalidad de contribuyentes, las distribuciones del número de declarantes y del importe del mínimo exento se asemejan a la distribución observada del número de contribuyentes del IP, mostrando solo ligeras diferencias en el caso del importe, debido a las desiguales cuantías medias de los tramos.

La cuantía de la base liquidable del ejercicio 2023 totalizó 359.678,1 millones de euros, cifra superior en el 5,2 por ciento a la del ejercicio precedente (341.856,8 millones de euros). Los declarantes de esta partida fueron 216.275, el 1,4 por ciento menos que en 2022. Como resultado, la base liquidable media en 2023 se situó en 1.663.059 euros, lo que supuso un incremento del 6,7 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 2023, distribuidos por tramos de base imponible.

Cuadro I.50

DISTRIBUCIÓN DE LA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POR EL MÍNIMO EXENTO, POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acum	Millones de euros	%	% acum	
Menor o igual a 0,7	36.272	15,9	15,9	20.683,4	14,5	14,5	570.229
0,7-1	57.002	24,9	40,8	34.298,8	24,1	38,6	601.712
1-2	80.015	35,0	75,8	49.919,7	35,1	73,7	623.879
2-3	24.222	10,6	86,4	16.191,7	11,4	85,0	668.469
3-4	10.704	4,7	91,1	7.363,3	5,2	90,2	687.902
4-5	5.729	2,5	93,6	3.956,2	2,8	93,0	690.557
5-10	9.646	4,2	97,8	6.615,2	4,6	97,6	685.792
10-50	4.583	2,0	99,8	3.122,6	2,2	99,8	681.344
50-100	272	0,1	99,9	179,8	0,1	99,9	661.029
Más de 100	130	0,1	100,0	86,4	0,1	100,0	664.615
TOTAL	228.575	100		142.416,9	100		623.064

Cuadro I.51

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE LIQUIDABLE POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	25.509	11,8	11,8	2.665,1	0,7	0,7	104.478
0,7-1	56.607	26,2	38,0	14.586,3	4,1	4,8	257.676
1-2	79.364	36,7	74,7	61.560,2	17,1	21,9	775.670
2-3	23.874	11,0	85,7	42.896,9	11,9	33,8	1.796.803
3-4	10.561	4,9	90,6	29.613,0	8,2	42,1	2.803.992
4-5	5.729	2,6	93,2	21.619,8	6,0	48,1	3.773.753
5-10	9.646	4,5	97,7	59.020,8	16,4	64,5	6.118.683
10-50	4.583	2,1	99,8	79.169,6	22,0	86,5	17.274.628
50-100	272	0,1	99,9	18.513,9	5,1	91,7	68.065.662
Más de 100	130	0,1	100,0	30.032,5	8,3	100,0	231.019.547
TOTAL	216.275	100		359.678,1	100		1.663.059

En el ejercicio 2023, el número de contribuyentes con base liquidable se concentró en los tramos bajos y medios de patrimonio, de manera que casi las tres cuartas partes de los declarantes, concretamente el 74,7 por ciento, 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 cercana 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 86,5 por ciento.

Los declarantes con patrimonios netos inferiores o iguales a 1 millón de euros, el 38 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 4,8 por ciento de la base liquidable total del ejercicio. Los declarantes que aportaron las mayores proporciones de base liquidable fueron aquellos con patrimonios netos comprendidos entre 1 y 2 millones de euros (el 17,1 por ciento) y entre 10 y 50 millones de euros (el 22 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 231 millones de euros por contribuyente, frente a la media global de 1,7 millones de euros.

Si se comparan las distribuciones por tramos de las bases imponible y liquidable del IP en el ejercicio 2023 (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 47,6 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 48,1 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 2023 era el resultado de aplicar a la base liquidable la escala del impuesto aprobada por la CA de residencia del sujeto pasivo. En aquellos supuestos en los que esta no hubiera aprobado una escala propia, cuando se tratase de contribuyentes no residentes en territorio español sometidos al impuesto por obligación personal⁽³¹⁾ y

⁽³¹⁾ 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.

en los casos de obligación real de contribuir⁽³²⁾, 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 (UE) o del Espacio Económico Europeo (EEE) pueden optar por aplicar la normativa propia aprobada por la CA donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto.

En 2023 no se introdujo modificación alguna en la escala de gravamen establecida con carácter general en la LIP.

Las CCAA que en 2023 aplicaron escalas de gravamen propias fueron Andalucía, Principado de Asturias, Cantabria, Cataluña, Extremadura, Galicia, Illes Balears, Región de Murcia y Comunidad Valenciana, siendo todas ellas diferentes a la escala regulada en la normativa estatal. En 2022 todas esas CCAA también aplicaron escalas de gravamen propias y diferentes a la fijada en la normativa estatal, habiendo introducido cambios en 2023 solo Galicia y la Comunidad Valenciana.

La distribución de la cuota íntegra ajustada por tramos de base imponible figura en el cuadro I.52. La cuota íntegra ajustada es la resultante después de aplicar a la cuota íntegra 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 2023, 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 esta.

El importe de la cuota íntegra ajustada del IP en el ejercicio 2023, una vez aplicado el aludido límite conjunto con el IRPF, ascendió a 2.718,6 millones de euros, cifra que supuso un aumento del 1,7 por ciento respecto a 2022 (2.673,1 millones de euros). El número de declarantes con cuota íntegra retrocedió el 1,4 por ciento, al pasar de 219.246 en 2022 a 216.275 en 2023. Como resultado, la cuota íntegra media registró un incremento del 3,1 por ciento, situándose en 12.570 euros por contribuyente (12.192 euros en 2022).

⁽³²⁾ 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 I.52

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	25.509	11,8	11,8	5,9	0,2	0,2	230
0,7-1	56.607	26,2	38,0	40,9	1,5	1,7	723
1-2	79.364	36,7	74,7	312,7	11,5	13,2	3.940
2-3	23.874	11,0	85,7	331,7	12,2	25,4	13.894
3-4	10.561	4,9	90,6	248,9	9,2	34,6	23.567
4-5	5.729	2,6	93,2	181,1	6,7	41,2	31.614
5-10	9.646	4,5	97,7	471,7	17,4	58,6	48.901
10-50	4.583	2,1	99,8	667,0	24,5	83,1	145.545
50-100	272	0,1	99,9	175,4	6,5	89,6	644.911
Más de 100	130	0,1	100,0	283,2	10,4	100,0	2.178.450
TOTAL	216.275	100		2.718,6	100		12.570

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 2023 fueron 14.631, el 6,4 por ciento del colectivo total de declarantes del impuesto, acumularon el 39,8 por ciento de la base imponible, el 51,9 por ciento de la base liquidable y el 58,8 por ciento de la cuota íntegra ajustada del ejercicio, con una cuantía media de esta última magnitud de 109.176 euros, es decir, casi nueve 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 10,4 por ciento del total de la cuota íntegra ajustada, con una cuantía media por contribuyente de 2,2 millones de euros.

En sentido contrario sobresalen los resultados obtenidos para los intervalos de patrimonio neto inferior o igual a un millón de euros, los cuales, comprendiendo el 38 por ciento del número total de declarantes con cuota íntegra ajustada, aportaron tan solo el 1,7 por ciento del importe de dicha partida, con una media de 570 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 2023, distribuidos por tramos de base imponible. El importe de este ajuste registró un incremento del 11,8 por ciento respec-

to a 2022, totalizando 2.989,1 millones de euros, correspondientes a 29.231 declaraciones, un 26,2 por ciento menos que el ejercicio anterior, de donde resultó una cuantía media de 102.259 euros por declaración, cifra superior en el 51,1 por ciento a la del año anterior (2.673,1 millones de euros, 39.598 declaraciones y 67.507 euros, respectivamente, en 2022).

Se observa que el número de declaraciones con ese ajuste se concentró de manera más acusada en los tramos centrales de la distribución mientras que su importe lo hizo en las bases imponibles más elevadas. Así, en los tramos de bases imponibles comprendidas entre 1 y 10 millones de euros se concentró el 81,6 por ciento de las declaraciones y solo el 20,7 por ciento del importe global del ajuste, mientras que a los intervalos de bases imponibles superiores a 10 millones de euros les correspondió el 14,9 por ciento de las declaraciones y el 79,3 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 5,8 millones de euros, frente a la mencionada media global de 102.259 euros.

Cuadro I.53

**DISTRIBUCIÓN DEL AJUSTE DE LA CUOTA ÍNTEGRA POR EL LÍMITE CONJUNTO CON EL IRPF POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE.
IP 2023**

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	279	1,0	1,0	0,0	0,0	0,0	161
0,7-1	743	2,5	3,5	0,4	0,0	0,0	535
1-2	3.555	12,2	15,7	10,0	0,3	0,3	2.816
2-3	5.076	17,4	33,0	36,8	1,2	1,6	7.251
3-4	4.700	16,1	49,1	67,1	2,2	3,8	14.282
4-5	3.453	11,8	60,9	87,1	2,9	6,7	25.226
5-10	7.058	24,1	85,1	416,8	13,9	20,7	59.059
10-50	3.983	13,6	98,7	1.220,4	40,8	61,5	306.395
50-100	256	0,9	99,6	413,2	13,8	75,3	1.613.895
Más de 100	128	0,4	100,0	737,3	24,7	100,0	5.760.070
TOTAL	29.231	100		2.989,1	100		102.259

En el ejercicio 2023, el tipo medio del IP, resultado del cociente entre la cuota íntegra y la base liquidable, fue del 0,756 por ciento, inferior en 26 milésimas porcentuales al tipo medio de 2022 (el 0,782 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 ajustada las deducciones y bonificaciones establecidas en la legislación estatal con carácter general y las que, en su caso, hubiese aprobado cada CA en uso de sus competencias normativas.

Para el ejercicio 2023 la normativa estatal establecía dos minoraciones en 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⁽³³⁾.
- 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 2023 hicieron uso de ellas las CCAA de Andalucía, Aragón, Principado de Asturias, Illes Balears, Cataluña, Extremadura, Galicia, Comunidad de Madrid, Región de Murcia y La Rioja, con las siguientes deducciones y bonificaciones en la cuota íntegra del IP:

- En Andalucía:
 - Bonificación general por uno de los siguientes importes, a elección del contribuyente (nuevo régimen transitorio con efectos para el ejercicio 2023 y mientras esté vigente el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, en adelante, ITSGF):
 - la diferencia, si la hubiere, entre la cuota íntegra ajustada del propio IP y, en su caso, la cuota íntegra ajustada que correspondería al ITSGF.
 - El 100 por cien de la cuota positiva resultante de minorar la cuota íntegra ajustada del IP en la deducción y la bonificación reguladas en la LIP.

En el ejercicio 2022, solo se pudo aplicar la bonificación general del 100 por cien.

- En Aragón:
 - Bonificación del 99 por ciento para los bienes y derechos integrantes de los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, con un límite de 300.000 euros.

⁽³³⁾ Esta deducción solo era aplicable por los contribuyentes sujetos al IP por obligación personal.

- En el Principado de Asturias:
 - Bonificación del 99 por ciento para los bienes y derechos integrantes de los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad.
- En las Illes Balears:
 - Bonificación del 90 por ciento para los bienes de consumo cultural a los que se refiere el artículo 5 de la Ley 3/2015, de 23 de marzo, por la que se regula el consumo cultural y el mecenazgo cultural, científico y de desarrollo tecnológico, y se establecen medidas tributarias (BOIB de 28 de marzo y BOE de 22 de abril).
- En Cataluña:
 - Bonificación del 99 por ciento para los bienes o derechos de contenido económico que formasen parte de los patrimonios protegidos de los contribuyentes con discapacidad o en situación de dependencia.
 - Bonificación del 95 por ciento para las propiedades forestales.
- En Extremadura:
 - Bonificación del 100 por cien de la cuota positiva resultante de minorar la cuota íntegra ajustada del IP en la deducción y la bonificación reguladas en la LIP (nueva en 2023).
- En Galicia:
 - Bonificación general del 50 por cien de la cuota positiva resultante de minorar la cuota íntegra ajustada del IP en la deducción y la bonificación reguladas en la LIP (del 25 por ciento 2022).
 - Deducción del 75 por ciento, con un límite de 4.000 euros, para los bienes y derechos a los que se les hubiese aplicado las deducciones autonómicas en el IRPF relativas a la creación de nuevas empresas o ampliación de la actividad de empresas de reciente creación, o a la inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación.
 - Deducción del 100 por cien para las inversiones en empresas agrarias y para los préstamos y garantías constituidas a favor de estas empresas, siempre que se mantuviesen en el patrimonio del contribuyente durante al menos cinco años desde su adquisición o formalización.
 - Deducción del 100 por cien para los terrenos rústicos afectos a una explotación agraria inscrita en el Registro de Explotaciones Agrarias de Galicia siempre que la afectación se produjera, al menos, durante la mitad del año natural. También podían aplicar esta

deducción los contribuyentes que cediesen en arrendamiento los terrenos rústicos por igual periodo temporal.

- Deducción del 100 por cien para los bienes inmuebles situados en determinados centros históricos, siempre que hubiesen estado afectos a una actividad económica al menos durante la mitad del año natural.
 - Deducción del 100 por cien para las participaciones en fondos propios de entidades en cuyo activo se encontrasen bienes inmuebles situados en determinados centros históricos, cuando dichos bienes hubiesen estado afectos a una actividad económica al menos durante la mitad del año natural.
 - Deducción del 100 por cien para los bienes adscritos a polígonos agroforestales, proyectos de aldeas modelo o agrupaciones de gestión conjunta previstos en la Ley 11/2021, de 14 de mayo, de recuperación de la tierra agraria de Galicia (DOG de 21 de mayo y BOE de 26 de junio), siempre que estuviesen inscritos en los registros correspondientes y que dicha adscripción se mantuviese durante al menos cinco años.
- En la Comunidad de Madrid:
- Bonificación general determinada por la diferencia, si la hubiese, entre la cuota íntegra ajustada del IP y la cuota íntegra ajustada correspondiente al ITSGF (nueva en 2023 y aplicable mientras esté vigente el ITSGF).

En 2022 se aplicaba una bonificación general del 100 por cien de la cuota positiva resultante de minorar la cuota íntegra ajustada del IP en la deducción y la bonificación reguladas en la LIP, bonificación que no será aplicable mientras esté vigente el ITSGF.

- En la Región de Murcia:
- Deducción del 100 por cien del importe en dinero destinado durante el año posterior a la fecha de devengo del impuesto a proyectos de excepcional interés público regional.
- En La Rioja:
- Deducción del 25 por ciento para los bienes y derechos destinados a la constitución de una fundación o a la ampliación de la dotación fundacional de una existente, siempre que estuviese domiciliada en La Rioja e inscrita en el Registro de entidades y actividades en materia de mecenazgo y persiguiese fines incluidos en la Estrategia Regional de Mecenazgo.

La deducción por impuestos satisfechos en el extranjero carece de trascendencia cuantitativa en el IP. En el ejercicio 2023 la aplicaron 322 contri-

buyentes y su importe fue de 1,7 millones de euros (247 contribuyentes y 1,2 millones de euros en 2022), concentrándose principalmente en los tramos de patrimonio neto comprendidos entre 5 y 50 millones de euros, en los que se acumuló el 57,6 por ciento del importe total de la deducción, correspondiente al 25,2 por ciento de sus declarantes.

La bonificación por bienes o derechos situados o que debieran ejercitarse o cumplirse en Ceuta y Melilla afectó a 589 declarantes y su importe ascendió a 3,4 millones de euros (595 declarantes y 3,1 millones de euros en 2022). El importe de la bonificación se concentró sustancialmente en los tramos comprendidos entre 1 y 10 millones de euros de base imponible, en los que se situó el 91,8 por ciento de su importe, correspondiente al 78,6 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 2023. 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 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	115	0,3	0,3	0,0	0,0	0,0	271
0,7-1	5.886	13,4	13,6	1,7	0,2	0,2	291
1-2	12.467	28,3	42,0	36,1	4,6	4,8	2.892
2-3	8.607	19,6	61,6	105,0	13,3	18,1	12.197
3-4	5.045	11,5	73,0	111,0	14,1	32,2	22.011
4-5	3.046	6,9	80,0	79,6	10,1	42,3	26.117
5-10	5.675	12,9	92,9	182,2	23,1	65,5	32.113
10-50	2.843	6,5	99,3	174,2	22,1	87,6	61.287
50-100	192	0,4	99,8	34,0	4,3	92,0	177.157
Más de 100	101	0,2	100,0	63,4	8,0	100,0	627.379
TOTAL	43.977	100		787,2	100		17.901

El importe agregado de las deducciones y bonificaciones autonómicas en 2023 ascendió a 787,2 millones de euros, correspondientes a 43.977 declarantes, registrándose unas tasas de variación respecto al periodo precedente del -44,5 y 3,5 por ciento, en ese orden (1.418,8 millones de euros y 42.481 declarantes, en 2022). La caída en el importe agregado de estos

incentivos se debió, fundamentalmente, a la inaplicación en 2023 de la bonificación general del 100 por cien en la Comunidad de Madrid.

Casi la mitad del importe global de las deducciones y bonificaciones autonómicas, el 45,3 por ciento, fue aplicado por contribuyentes con patrimonios netos comprendidos entre 5 y 50 millones de euros, los cuales, sin embargo, representaron solo el 19,4 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 se situó en 627.379 euros, frente a la media general de 17.901 euros.

La cuota a ingresar del ejercicio 2023 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 2023

Tramos de base imponible (millones de euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,7	25.415	13,2	13,2	5,8	0,3	0,3	230
0,7-1	53.183	27,7	40,9	39,2	2,0	2,3	737
1-2	71.190	37,1	78,0	276,0	14,3	16,7	3.878
2-3	16.261	8,5	86,5	225,9	11,7	28,4	13.891
3-4	6.787	3,5	90,0	137,4	7,1	35,5	20.238
4-5	5.270	2,7	92,7	101,1	5,2	40,8	19.178
5-10	9.106	4,7	97,5	287,8	14,9	55,7	31.604
10-50	4.431	2,3	99,8	492,0	25,5	81,3	111.041
50-100	269	0,1	99,9	141,3	7,3	88,6	525.276
Más de 100	129	0,1	100,0	219,8	11,4	100,0	1.703.789
TOTAL	192.041	100		1.926,3	100		10.031

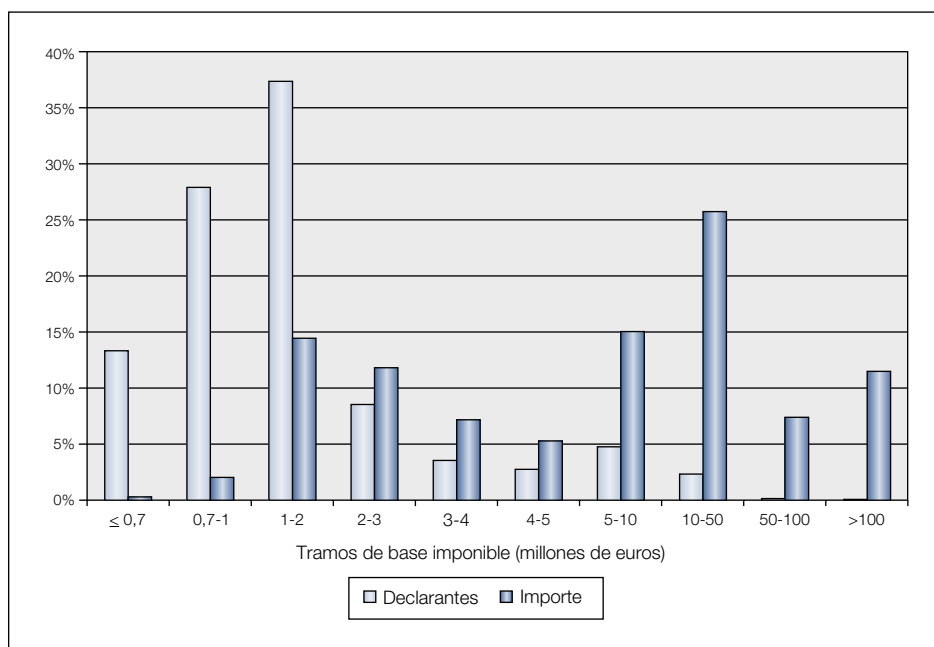
En el ejercicio 2023, la cuota a ingresar ascendió a 1.926,3 millones de euros, lo que supuso un aumento del 54,1 por ciento en comparación con la del ejercicio precedente (1.250 millones de euros). El número de declarantes con cuota a ingresar fue de 192.041, el 3,7 por ciento más que en el periodo anterior (185.101), lo que condujo a una media por declarante de 10.031 euros, cifra superior en el 48,5 por ciento a la media de 2022 (6.753 euros). Los fuertes aumentos del importe agregado de la cuota a ingresar y de su cuantía media se explican, sobre todo, por la inaplicación

en 2023 de la bonificación general del 100 por cien en la Comunidad de Madrid, como ya se indicó.

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 25.992 contribuyentes con patrimonios superiores a 3 millones de euros y cuota a ingresar positiva, que representaban solo el 11,4 por ciento del total de declarantes del impuesto, aportaron el 71,6 por ciento de la cuota a ingresar del ejercicio 2023.

Gráfico I.15

DISTRIBUCIÓN DE LA CUOTA A INGRESAR POR TRAMOS DE BASE IMPONIBLE. IP 2023



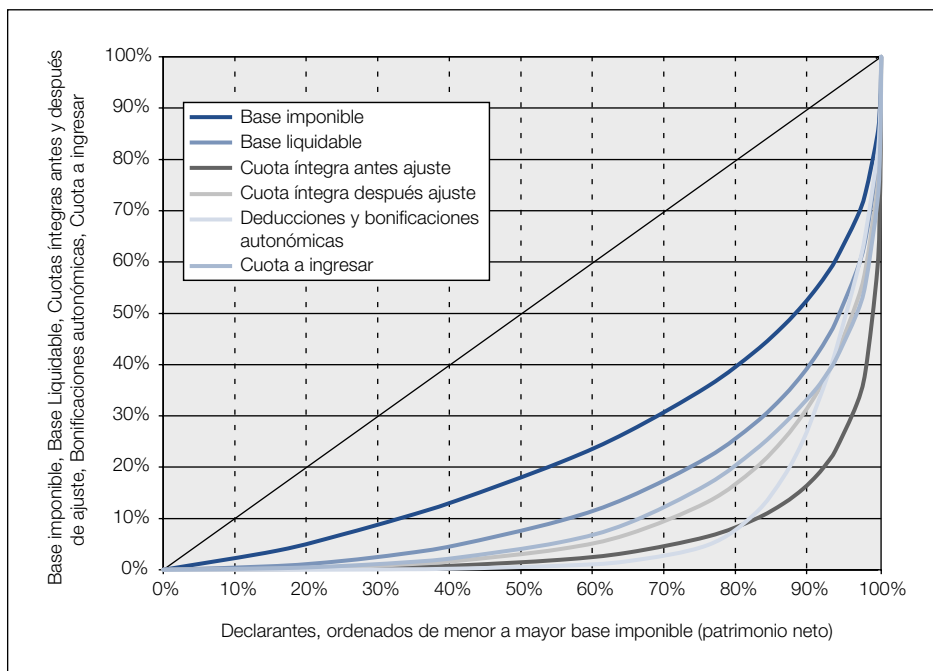
El tipo efectivo de gravamen en el IP se obtiene de dividir la cuota a ingresar entre la base liquidable. En el ejercicio 2023, dicho tipo efectivo resultó ser del 0,536 por ciento, valor superior en 17 centésimas porcentuales al del ejercicio precedente (0,366 por ciento), incremento que se debió al fuerte aumento de la cuota a ingresar.

El tipo efectivo global de 2023 fue bastante inferior al tipo medio (el 0,756 por ciento), como consecuencia, sobre todo, de las bonificaciones

autonómicas aplicables en la Comunidad de Madrid, Andalucía, Galicia y Extremadura, que hicieron que sus tipos efectivos se situasen en niveles muy inferiores a los de sus tipos medios (véase el cuadro I.56 que se inserta más adelante), mientras que en el resto de CCAA el tipo efectivo era idéntico o se aproximaba al valor del tipo medio (con las excepciones de Ceuta y Melilla) dada la nula o escasa incidencia cuantitativa en ellas de las minoraciones en la cuota íntegra.

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 2023



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 por el fuerte

grado de convexidad de las curvas en los tramos más altos de patrimonio, así como el efecto por separado de los dos principales elementos que inducen dicha cualidad, la reducción del mínimo exento y las tarifas de gravamen; basta con observar las distancias entre las curvas en todos los puntos y, especialmente, en los contribuyentes con mayores bases imponibles.

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 2023. 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 2023

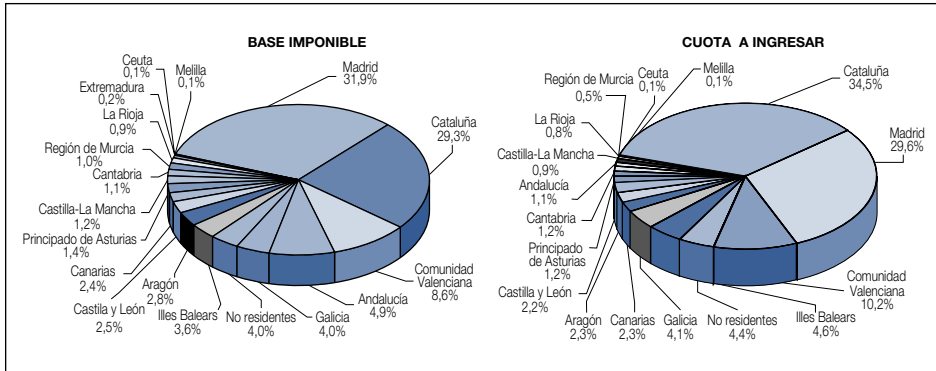
(Millones de euros)

Comunidad Autónoma	Declarantes		Base imponible		Base liquidable		Cuota íntegra(*)		Tipo medio	Deducciones y bonificaciones autonómicas		Cuota a ingresar		Tipo efectivo
	Número	% s/total	Importe	% s/total	Importe	% s/total	Importe	% s/total	%	Importe	% s/total	Importe	% s/total	%
Andalucía	12.013	5,3	24.453,5	4,9	16.458,1	4,6	115,4	4,2	0,701	94,5	12,0	20,8	1,1	0,126
Aragón	10.123	4,4	14.079,6	2,8	7.161,9	2,0	43,6	1,6	0,609	0,0	0,0	43,6	2,3	0,609
Principado de Asturias	4.441	1,9	6.715,9	1,4	3.672,5	1,0	23,8	0,9	0,647	0,1	0,0	23,7	1,2	0,645
Illes Balears	9.256	4,0	17.810,7	3,6	11.449,4	3,2	89,6	3,3	0,782	0,0	0,0	89,4	4,6	0,781
Canarias	7.113	3,1	11.711,3	2,4	7.027,0	2,0	44,2	1,6	0,629	0,0	0,0	44,2	2,3	0,629
Cantabria	3.064	1,3	5.450,2	1,1	3.324,6	0,9	22,2	0,8	0,667	0,0	0,0	22,2	1,2	0,667
Castilla-La Mancha	4.027	1,8	5.983,3	1,2	3.235,9	0,9	17,6	0,6	0,545	0,0	0,0	17,6	0,9	0,544
Castilla y León	7.788	3,4	12.439,8	2,5	7.130,0	2,0	43,0	1,6	0,604	0,0	0,0	43,0	2,2	0,603
Cataluña	90.790	39,7	144.941,3	29,3	100.136,0	27,8	665,4	24,5	0,664	0,5	0,1	664,3	34,5	0,663
Extremadura	605	0,3	875,8	0,2	581,8	0,2	4,5	0,2	0,777	4,5	0,6	0,1	0,0	0,009
Galicia	8.944	3,9	20.010,9	4,0	13.940,1	3,9	128,7	4,7	0,923	49,6	6,3	79,1	4,1	0,568
Madrid	24.533	10,7	157.784,2	31,9	141.500,0	39,3	1.182,9	43,5	0,836	612,9	77,9	569,3	29,6	0,402
Región de Murcia	1.960	0,9	4.732,8	1,0	1.116,5	0,3	9,1	0,3	0,811	0,0	0,0	9,1	0,5	0,811
La Rioja	2.495	1,1	4.417,7	0,9	2.699,0	0,8	16,2	0,6	0,601	0,0	0,0	16,2	0,8	0,601
Comunidad Valenciana	28.821	12,6	42.416,3	8,6	28.071,6	7,8	196,8	7,2	0,701	0,0	0,0	196,6	10,2	0,700
Ceuta	274	0,1	547,1	0,1	356,4	0,1	2,4	0,1	0,673	0,0	0,0	1,0	0,1	0,285
Melilla	329	0,1	654,6	0,1	425,8	0,1	3,0	0,1	0,710	0,0	0,0	1,1	0,1	0,254
No residentes	11.999	5,2	19.649,2	4,0	11.391,5	3,2	110,2	4,1	0,968	25,2	3,2	85,0	4,4	0,747
TOTAL	228.575	100	494.674,2	100	359.678,1	100	2.718,6	100	0,756	787,2	100	1.926,3	100	0,536

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

Gráfico I.17

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y LA CUOTA A INGRESAR POR COMUNIDADES Y CIUDADES AUTÓNOMAS. IP 2023



En el ejercicio 2023, la CA con mayor número de declarantes del IP, de forma muy destacada, fue Cataluña, con el 39,7 por ciento del total. También sobresalieron la Comunidad Valenciana y la Comunidad de Madrid, con unas participaciones relativas del 12,6 y 10,7 por ciento, respectivamente. En 2022 también fueron esas tres CCAA las de mayores participaciones en el número total de declaraciones, con unas proporciones similares (Cataluña, el 37,9 por ciento, Comunidad Valenciana, el 12,2 por ciento y Comunidad de Madrid, el 10,2 por ciento).

La CA con la mayor aportación a la base imponible fue la Comunidad de Madrid, con el 31,9 por ciento, seguida de Cataluña, con el 29,3 por ciento y de la Comunidad Valenciana, con el 8,6 por ciento. En el ejercicio 2022, también fueron los contribuyentes de estas tres CCAA los que aportaron las mayores proporciones de base imponible (las aportaciones fueron del 31,9; 29,1 y 8,5 por ciento, en ese orden).

El peso relativo en la base liquidable global de cada una de las CCAA fue inferior o igual al de la base imponible (véase el cuadro I.56), con la excepción de Madrid, donde la aportación a la base liquidable fue del 39,3 por ciento (idéntico porcentaje en 2022), esto es, 7,4 puntos porcentuales superior a su contribución en términos de base imponible (idéntica diferencia en 2022). Las participaciones relativas en términos de base liquidable correspondientes a las otras dos CCAA más representativas en el IP de 2023 junto a la Comunidad de Madrid, esto es, Cataluña y la Comunidad Valenciana, fueron del 27,8 y 7,8 por ciento, respectivamente (27,5 y 7,7 por ciento, en 2022), proporciones que fueron inferiores en 1,5 y 0,8 puntos porcentuales, en ese orden, al peso relativo de estas CCAA en la base imponible (1,6 y 0,8 puntos porcentuales en 2022).

En la distribución territorial de la cuota íntegra ajustada volvió a destacar el aumento en la participación relativa de la Comunidad de Madrid en comparación con las aportaciones a las bases imponible y liquidable. Así, dicha CA aportó el 43,5 del total de la cuota íntegra ajustada del IP en el ejercicio 2023, participación superior en 6 puntos porcentuales a la de la base liquidable (39,3 por ciento). Este comportamiento se explica por el efecto de las tarifas progresivas del impuesto, que gravan en mayor proporción a los patrimonios más altos. Hay que tener en cuenta que, en la Comunidad de Madrid, la cuantía media del patrimonio neto declarado es muy superior a la media global del conjunto de contribuyentes del impuesto (en 2023 fue de 6,4 millones de euros, frente a la media global de 2,2 millones de euros). Las aportaciones a la cuota íntegra ajustada del IP de Cataluña y la Comunidad Valenciana fueron del 24,5 y 7,2 por ciento, respectivamente. En el ejercicio 2022, la participación de la Comunidad de Madrid en la cuota íntegra ajustada fue del 47,1 por ciento, en Cataluña del 22,7 por ciento y en la Comunidad Valenciana del 7 por ciento.

En 2023, el tipo medio de gravamen resultó superior al global (0,756 por ciento) en Galicia (0,923 por ciento), Comunidad de Madrid (0,836 por ciento), Región de Murcia (0,811 por ciento), Illes Balears (0,782 por ciento) y Extremadura (0,777 por ciento). El valor mínimo del tipo medio se registró en Castilla-La Mancha, donde se situó en el 0,545 por ciento. En 2022 el nivel máximo del tipo medio correspondió a la Comunidad de Madrid, con el 0,937 por ciento, y su valor mínimo, el 0,546 por ciento, también a Castilla-La Mancha.

En lo que se refiere a las deducciones y bonificaciones autonómicas, los resultados obtenidos en el ejercicio 2023 fueron los siguientes:

- En la Comunidad de Madrid, el importe de la bonificación general cayó el 51,3 por ciento en comparación con 2022, situándose en 612,9 millones de euros, lo que representó el 77,9 por ciento del importe global de las deducciones y bonificaciones autonómicas en 2023. Este descenso se explica por la sustitución en 2023 de la bonificación del 100 por cien por otra determinada por la diferencia positiva, si la hubiese, entre las cuotas íntegras ajustadas del IP y del ITSGF, como ya se explicó (en 2022, la aplicación de la bonificación general del 100 por cien supuso una minoración de 1.259,7 millones de euros, el 88,8 por ciento del total).
- En Andalucía, la bonificación general supuso una minoración de 94,5 millones de euros, el 12 por ciento de la cuantía global de las deducciones y bonificaciones autonómicas en 2023. En comparación con el ejercicio precedente, se produjo una disminución del 3,4 por ciento (en 2022, 97,9 millones de euros, el 6,9 por ciento del total),

como consecuencia de la entrada en vigor en 2023 del régimen transitorio que permitía que el contribuyente pudiese optar por aplicar la bonificación del 100 por cien como en 2022 o una minoración equivalente a la diferencia positiva, si la hubiese, entre las cuotas íntegras ajustadas del IP y el ITSGF.

- En Galicia, la subida del 25 al 50 por ciento del coeficiente de la bonificación general hizo que el importe agregado de la minoración por la aplicación de esta bonificación y de las deducciones autonómicas se incrementase en un 113,8 por ciento en 2023, situándose en 49,6 millones de euros, el 6,3 por ciento del total de bonificaciones y deducciones autonómicas (en 2022, 23,2 millones de euros, el 1,6 por ciento del total).
- En Extremadura, la bonificación general del 100 por cien, aplicable por primera vez en 2023, supuso una minoración de 4,5 millones de euros.
- En Cataluña, las bonificaciones autonómicas se cifraron en 496.872 euros, cifra superior en el 3,3 por ciento a la de 2022 (480.964 euros).
- La bonificación aplicable en el Principado de Asturias supuso una minoración de 84.708 euros, el 18 por ciento menos que en 2022 (103.346 euros).
- Las cuantías de las bonificaciones autonómicas de las Illes Balears y Aragón registraron unas caídas del 31,9 y 65 por ciento, respectivamente, en comparación con las cifras correspondientes a 2022, si bien no es posible ofrecer sus importes por operar el secreto estadístico, al ser aplicadas por menos de 6 declarantes en cada uno de esos territorios.
- Por último, las deducciones autonómicas aprobadas por la Región de Murcia y La Rioja no fueron aplicadas por contribuyente alguno en 2023 (tampoco en 2022).

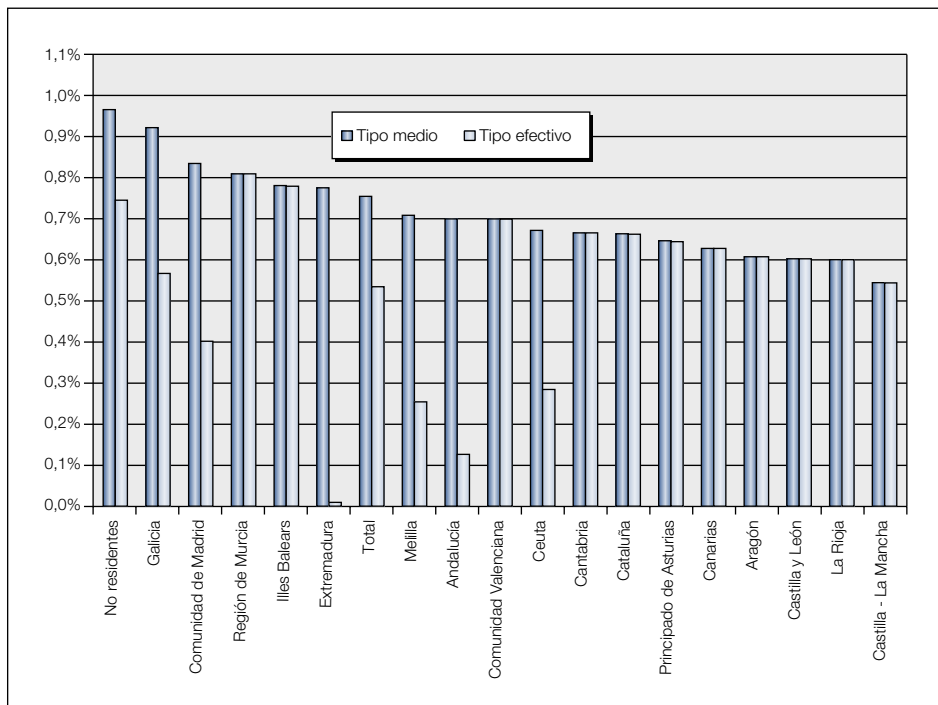
En lo que se refiere a la cuota a ingresar destacaron sobremanera Cataluña y la Comunidad de Madrid, con unas aportaciones relativas del 34,5 y 29,6 por ciento, respectivamente (48,6 y 0 por ciento en 2022, en ese orden) y, en menor medida, la Comunidad Valenciana, con una participación del 10,2 por ciento (14,9 por ciento en 2022). En sentido contrario sobresalió Extremadura, donde la cuota a ingresar fue de 0,1 millones de euros como resultado de la bonificación general aplicada en su territorio por primera vez en 2023 (en 2022 las CCAA con la cuota a ingresar más baja fueron Andalucía y la Comunidad de Madrid, con valores nulos en ambos casos).

En 2023, el nivel máximo del tipo efectivo de gravamen correspondió a la Región de Murcia, con el 0,811 por ciento, valor muy por encima del tipo efectivo global (0,536 por ciento). En sentido contrario sobresalieron, Extremadura, donde el tipo efectivo fue del 0,009 por ciento, Andalucía, con el 0,126 por ciento, Melilla, con el 0,254 por ciento, y Ceuta, con el 0,285 por ciento. Los bajos niveles de los tipos efectivos de Extremadura y Andalucía se explican por las bonificaciones autonómicas generales aprobadas por estas CCAA y, en los casos de Ceuta y Melilla, se deben a la bonificación prevista en la legislación estatal para los contribuyentes residentes en estos territorios. En 2022, la CA con mayor tipo efectivo fue Illes Balears, con el 0,744 por ciento, y los territorios con los tipos efectivos más bajos fueron, además de Andalucía y la Comunidad de Madrid, donde resultaron ser nulos, Melilla, con el 0,240 por ciento, y Ceuta, con el 0,340 por ciento.

En el gráfico I.18 se recogen para cada una de las CCAA los tipos medios y efectivos del IP resultantes para el ejercicio 2023.

Gráfico I.18

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR COMUNIDADES Y CIUDADES AUTÓNOMAS. IP 2023



2.2.2.8. Análisis comparativo del IP en el período 2019-2023

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 2019 y 2023, ambos inclusive.

Cuadro I.57

EVOLUCIÓN DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES DEL IP. EJERCICIOS 2019-2023

Variable	Ejercicio					% Variación			
	2019	2020	2021	2022	2023	20/19	21/20	22/21	23/22
TOTAL DECLARANTES	212.284	218.991	231.367	230.365	228.575	3,2	5,7	-0,4	-0,8
BASE IMPONIBLE									
Nº de declarantes	211.277	217.974	230.370	229.327	227.709	3,2	5,7	-0,5	-0,7
Importe (millones de euros)	407.576,5	419.080,6	459.045,6	472.112,4	494.674,2	2,8	9,5	2,8	4,8
Cuantía media (euros)	1.929.110	1.922.617	1.992.645	2.058.687	2.172.396	-0,3	3,6	3,3	5,5
BASE LIQUIDABLE									
Nº de declarantes	201.433	207.966	220.824	219.246	216.275	3,2	6,2	-0,7	-1,4
Importe (millones de euros)	285.106,8	292.690,0	327.884,8	341.856,8	359.678,1	2,7	12,0	4,3	5,2
Cuantía media (euros)	1.415.393	1.407.393	1.484.824	1.559.239	1.663.059	-0,6	5,5	5,0	6,7
CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA									
Nº de declarantes	201.433	207.966	220.821	219.246	216.275	3,2	6,2	-0,7	-1,4
Importe (millones de euros)	2.244,5	2.208,9	2.582,7	2.673,1	2.718,6	-1,6	16,9	3,5	1,7
Cuantía media (euros)	11.143	10.622	11.696	12.192	12.570	-4,7	10,1	4,2	3,1
TIPO MEDIO									
(Cuota íntegra / B. Liquid.)%	0,787	0,755	0,788	0,782	0,756	-0,032	0,033	-0,006	-0,026
DEDUCCIONES Y BONIFICACIONES AUTONÓMICAS									
Nº de declarantes	20.408	18.523	19.214	42.481	43.977	-9,2	3,7	121,1	3,5
Importe (millones de euros)	1.021,6	1.001,5	1.226,4	1.418,8	787,2	-2,0	22,5	15,7	-44,5
Cuantía media (euros)	50.060	54.069	63.830	33.399	17.901	8,0	18,1	-47,7	-46,4
CUOTA A INGRESAR									
Nº de declarantes	183.523	189.613	201.775	185.101	192.041	3,3	6,4	-8,3	3,7
Importe (millones de euros)	1.219,1	1.203,7	1.352,3	1.250,0	1.926,3	-1,3	12,3	-7,6	54,1
Cuantía media (euros)	6.643	6.348	6.702	6.753	10.031	-4,4	5,6	0,8	48,5
TIPO EFECTIVO									
(Cuota ingresar / B. Liquid.)%	0,428	0,411	0,412	0,366	0,536	-0,017	0,001	-0,046	0,170

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

Como ya se indicó, en 2023 el número de declarantes disminuyó por segundo año consecutivo, en contra de la tendencia creciente observada hasta 2021.

El aumento registrado por la cuantía total de la base imponible en 2023, del 4,8 por ciento, si bien se situó por debajo del de 2021 (el 9,5 por ciento), fue más intenso que los alcanzados en 2020 y 2022 (el 20,8 por ciento) y contribuyó a consolidar el comportamiento expansivo registrado por esa variable en los últimos años.

El comportamiento de la base liquidable fue similar al de la base imponible, pero con unas variaciones más intensas en la primera de dichas magnitudes, con excepción de 2020, dado que en ese ejercicio el aumento del importe agregado de la minoración por el mínimo exento (3,1 por ciento) fue superior al de la base imponible (2,8 por ciento).

La cuantía global de la cuota íntegra ajustada muestra un comportamiento expansivo desde 2021 pero con un ritmo desacelerado, pasando de un aumento del 16,9 por ciento en 2021 a un moderado incremento del 1,7 por ciento en 2023. El fuerte crecimiento de 2021 recoge el efecto de la subida en ese ejercicio del tipo de gravamen aplicable a los patrimonios más elevados, tanto en la escala prevista en la legislación estatal como en la aprobada por la Comunidad Valenciana. La disminución del 1,6 por ciento de la cuota íntegra ajustada en 2020, a pesar del aumento de la base liquidable, se debió a la mayor incidencia en ese ejercicio del ajuste por el límite conjunto con el IRPF.

En 2023, el tipo medio de gravamen bajó en 26 milésimas porcentuales respecto al periodo precedente. En los ejercicios anteriores también se produjeron disminuciones, con excepción de 2021, en el que aumentó 33 milésimas porcentuales, como consecuencia, en parte, de la modificación comentada en el párrafo anterior.

El fuerte aumento del importe de la cuota a ingresar en 2023, con una tasa del 54,1 por ciento, se explica por la inaplicación en la Comunidad de Madrid de la bonificación general del 100, como ya se indicó. El descenso del 7,6 por ciento registrado por esta magnitud en 2022 se debió, fundamentalmente, a la introducción de las bonificaciones generales del 100 por cien en Andalucía y del 25 por ciento en Galicia. En 2020, la tasa de variación fue del -1,3 por ciento y en 2021, del 12,3 por ciento.

Como consecuencia del intenso incremento de la cuota a ingresar en 2023, el tipo efectivo aumentó casi dos décimas porcentuales, en contra de lo sucedido en los años anteriores, con la excepción de 2021, en el que se mantuvo prácticamente al nivel del ejercicio precedente.

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 2024.

Cuadro 1.58

IS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	Tipo de gravamen reducido		68
	Amortización acelerada de determinados vehículos		69
Ley 31/2022	Actividades prioritarias de mecenazgo	24/12/2022	D.A.57ª
	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público		D.A.58ª a 69ª
	Régimen fiscal especial de las Illes Balears		D.A.70ª
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.Dos
	Medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal		D.F.5ª.Tres
Ley 39/2022	Beneficios fiscales aplicables al programa deportivo «RETO DE»	31/12/2022	D.A.18ª
RD-ley 4/2023	No tributación en el impuesto de las ayudas de la política agraria comunitaria a los regímenes en favor del clima y del medio ambiente (ecorregímenes)	12/05/2023	13
RD-ley 5/2023	Amortización acelerada de determinados vehículos y de nuevas infraestructuras de recarga	29/06/2023	190
RD 249/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	05/04/2023	7
RD 1008/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	06/12/2023	Segundo
RD 710/2024	Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears	24/07/2024	Único
Orden HFP/188/2023	Modelo 179	28/02/2023	
Orden HFP/1284/2023	Modelos 165, 180, 188, 189, 193, 194, 196, 198 y 289	30/11/2023	
Orden HFP/1286/2023	Modelo 270	30/11/2023	
Orden HAC/56/2024	Modelo 123	31/01/2024	
Orden HAC/495/2024	Aprobación modelos de declaración-liquidación del IS para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2023; modelos 202 y 222	27/05/2024	
Orden HAC/1031/2024	Modelo 283	27/09/2024	

2.3.2. *Análisis de los principales datos estadísticos del Impuesto sobre Sociedades en el ejercicio 2023*

En este apartado se analizan desde el punto de vista cuantitativo los rasgos más relevantes del Impuesto sobre Sociedades (IS) del período impositivo o ejercicio 2023 (declaraciones presentadas en 2024), así como su evolución durante el último quinquenio, con especial énfasis en las variaciones registradas en comparación con el ejercicio 2022.

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 (TRFC).

Asimismo, conviene señalar que los datos estadísticos se han elaborado con arreglo al principio de devengo, es decir, el momento en que nace la obligación de tributar o se obtiene la renta gravada, con independencia del momento en que se proceda a realizar el pago del impuesto. Los datos estadísticos se han cerrado a fecha 31 de diciembre de 2024.

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 (IRNR), 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 2023 fue de 1.733.346, lo que supuso un crecimiento de 31.131 entidades y una tasa de varia-

ción del 1,8 por ciento respecto al ejercicio anterior, cuyo número total de declarantes había sido de 1.702.215. De este modo se mantuvo la tendencia ligeramente creciente, lo que se explica por el positivo comportamiento de la economía⁽³⁴⁾ hasta 2019, pero que se fue debilitando a lo largo del período de análisis, hasta el extremo de la recesión que se produjo en 2020 como consecuencia de la crisis sanitaria y económica derivada de la pandemia de la COVID-19, pese a lo cual el número de contribuyentes del IS aún se incrementó levemente, pero menos que en el año anterior, recuperando el ritmo de crecimiento en 2021, 2022 y 2023. Los reiterados aumentos observados durante el período 2019-2023, aunque fueron moderados, ocasionaron que se añadieran un total de 91.457 entidades, lo que se tradujo en una tasa acumulada del 5,6 por ciento.

En el cuadro I.59 se recoge la evolución del número total de declarantes durante el período 2019-2023. La representación de esta información se muestra en el gráfico I.19.

Cuadro I.59

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES. IS 2019-2023.

Ejercicio	Número de declarantes(*)	% Tasa de variación
2019	1.641.889	1,8
2020	1.651.046	0,6
2021	1.681.150	1,8
2022	1.702.215	1,3
2023	1.733.346	1,8

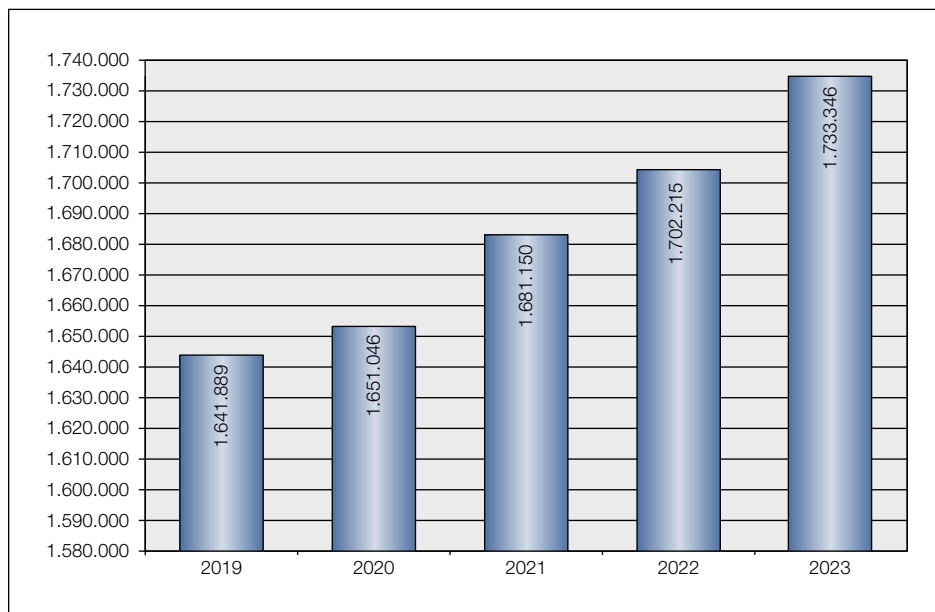
(*) Datos estadísticos a 31-12-2024.

Las entidades que tributaron según el régimen general en el ejercicio 2023 fueron 198.226, lo que representó el 11,4 por ciento del número total de declaraciones presentadas, produciéndose un decrecimiento absoluto de 48.776 unidades y una tasa del -19,7 por ciento respecto a 2022, ejercicio en el que el número de entidades acogidas al régimen general de tributación había sido de 247.002.

⁽³⁴⁾ El crecimiento real del Producto Interior Bruto (PIB) a precios de mercado se situó en el 2,5 por ciento en 2023, según los datos provisionales de la Contabilidad Nacional de España publicados por el Instituto Nacional de Estadística (INE), continuando el favorable ciclo económico iniciado en 2021, después de la caída producida en 2020 a consecuencia de la COVID-19, si bien esta vez con una expansión menos intensa (6,4 por ciento en 2022).

Gráfico I.19

EVOLUCIÓN DEL NÚMERO TOTAL DE DECLARANTES. IS 2019-2023.



Los números de declarantes que se acogieron a los distintos regímenes especiales de tributación en los ejercicios 2022 y 2023 se presentan en el cuadro I.60. Cabe advertir que una misma declaración pudo estar contabilizada simultáneamente en varios regímenes especiales compatibles entre sí.

En el ejercicio 2023, el número de sociedades que se acogieron al régimen especial de las entidades de reducida dimensión (ERD) fue de 1.372.157, lo que representó el 79,16 por ciento del número total de declarantes. Respecto al ejercicio anterior, se registró un incremento en términos absolutos de 29.774 y relativo del 2,2 por ciento, mejorando en 3 décimas porcentuales su representatividad respecto al total.

Las empresas acogidas en 2023 al régimen fiscal especial de Canarias totalizaron 55.258, dentro de las cuales se incluían 451 entidades pertenecientes a la Zona Especial Canaria (ZEC). En comparación con el ejercicio 2022, el número de declarantes de este régimen especial aumentó en 1.372, con una tasa del 2,5 por ciento, y su participación en el total de declaraciones apenas varió, siendo del 3,19 por ciento.

Cuadro I.60

NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMENES ESPECIALES DE TRIBUTACIÓN. IS 2022 Y 2023

Regímenes especiales ⁽¹⁾	Declarantes			% Participación s/ total declarantes		
	2022	2023	% Tasa de variación	2022	2023	Variación porcentual
Entidades de reducida dimensión	1.342.383	1.372.157	2,2	78,86	79,16	0,30
Transparencia fiscal internacional	3.737	3.616	-3,2	0,22	0,21	-0,01
Canarias	53.886	55.258	2,5	3,17	3,19	0,02
Entidades ZEC ⁽²⁾	442	451	2,0	0,03	0,03	0,00
Régimen especial de buques y empresas navieras en Canarias	33	46	39,4	0,00	0,00	0,00
Cooperativas	26.301	23.259	-11,6	1,55	1,34	-0,21
Cooperativas protegidas	6.845	6.700	-2,1	0,40	0,39	-0,01
Cooperativas especialmente protegidas	11.495	11.566	0,6	0,68	0,67	-0,01
Resto de cooperativas	7.961	4.993	-37,3	0,47	0,29	-0,18
Agrupaciones de interés económico y UTE	27.216	28.446	4,5	1,60	1,64	0,04
Agrupaciones españolas de interés económico y UTE	26.834	28.073	4,6	1,58	1,62	0,04
Agrupaciones europeas de interés económico	382	373	-2,4	0,02	0,02	0,00
Entidades sin fines lucrativos	17.278	16.354	-5,3	1,02	0,94	-0,08
Consolidación fiscal (decl. individuales)	46.345	48.641	5,0	2,72	2,81	0,09
Sociedades dominantes o cabeceras de grupo	6.765	7.091	4,8	0,40	0,41	0,01
Sociedades dependientes	39.580	41.550	5,0	2,33	2,40	0,07
Instituciones de Inversión Colectiva	3.613	2.704	-25,2	0,21	0,16	-0,05
Entidades parcialmente exentas	27.220	29.624	8,8	1,60	1,71	0,11
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	2.102	2.137	1,7	0,12	0,12	0,00
Entidades de tenencia de valores extranjeros	1.684	1.738	3,2	0,10	0,10	0,00
Minería	419	423	1,0	0,02	0,02	0,00
Sociedades y fondos de capital-riesgo	883	1.100	24,6	0,05	0,06	0,01
Investigación y explotación de hidrocarburos	25	26	4,0	0,00	0,00	0,00
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	3.758	3.788	0,8	0,22	0,22	0,00
Sociedades de desarrollo industrial regional	80	126	57,5	0,00	0,01	0,01
Entidades navieras en función del tonelaje	78	91	16,7	0,00	0,01	0,01
Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores	4.131	3.831	-7,3	0,24	0,22	-0,02
SOCIMI ⁽³⁾	472	520	10,2	0,03	0,03	0,00
Otros regímenes especiales ⁽⁴⁾	3.882	3.871	-0,3	0,23	0,22	-0,01

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

(2) Zona Especial Canaria.

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

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

Las declaraciones del ejercicio 2023 de las entidades acogidas al régimen de consolidación fiscal totalizaron 48.641, cifra superior en un 5 por ciento a la del ejercicio anterior, y su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto se situó en el 2,81 por ciento, aumentando en 9 cen-

tésimas porcentuales respecto a 2022. Ese número total se desglosaba en 7.091 sociedades dominantes y 41.550 sociedades dependientes, produciéndose unas tasas de variación del 4,8 y 5 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 7.250, aunque teóricamente debería haber sido así, lo que se explica porque aquellas se computan según la auto-calificación de las propias entidades individuales en el Modelo 200 al marcar la casilla correspondiente, lo que, en algún caso esporádico, pudiera ser erróneo.

En cuanto al régimen especial de entidades parcialmente exentas, el número de declarantes acogidos a ese aumentó en 2.404 unidades, situándose en 29.624 en 2023, lo que implicó un crecimiento del 8,8 por ciento respecto al ejercicio precedente (27.220). Como consecuencia, su importancia relativa subió en 11 centésimas porcentuales, puesto que pasaron de representar el 1,60 por ciento en 2022 al 1,71 por ciento en 2023.

Las declaraciones del ejercicio 2023 presentadas por agrupaciones de interés económico (AIE) y uniones temporales de empresas (UTE) fueron 28.446, cifra superior en un 4,5 por ciento a la de 2022. El peso del conjunto de estas entidades sobre el total de declarantes en 2023 creció 4 centésimas porcentuales hasta llegar al 1,64 por ciento.

Las declaraciones del ejercicio 2023 presentadas por las cooperativas totalizaron 23.259, produciéndose un descenso de 11,6 entidades respecto a 2022 (26.301) y situándose su participación relativa en el conjunto de declarantes del impuesto en el 1,34 por ciento, lo que supuso 21 centésimas porcentuales menos que en 2022. Dentro de la cifra total de cooperativas se incluían 6.700 declaraciones de cooperativas protegidas y 11.566 de cooperativas especialmente protegidas, con unas tasas de variación respecto a 2022 del -2,1 por ciento en el primero de esos colectivos y del 0,6 por ciento en el segundo de ellos. Las restantes cooperativas experimentaron un decrecimiento del 37,3 por ciento.

También fueron numerosos los colectivos integrados por las entidades sin fines lucrativos, con 16.354, así como las sociedades que se acogieron a los regímenes especiales de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, con 3.831, arrendamiento de viviendas, con 3.788, transparencia fiscal internacional, con 3.616 y las instituciones de inversión colectiva (IIC), con 2.704, si bien sus representaciones relativas no fueron excesivamente elevadas, estando comprendidas entre una máxima del 0,94 por ciento y una mínima del 0,16 por ciento.

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

En el cuadro I.61 se muestra la distribución de los declarantes del IS según la forma jurídica de la entidad para cada uno de los ejercicios del bienio 2022-2023, 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 2022 Y 2023

Forma jurídica	2022		2023		% Tasa de variación
	Declarantes	%	Declarantes	%	
Sociedades Anónimas	72.083	4,23	69.247	3,99	-3,9
Sociedades de Responsabilidad Limitada	1.476.081	86,72	1.507.731	86,98	2,1
Sociedades colectivas	183	0,01	176	0,01	-3,8
Sociedades comanditarias	105	0,01	102	0,01	-2,9
Comunidades de bienes y herencias yacentes	241	0,01	213	0,01	-11,6
Sociedades cooperativas	28.120	1,65	28.109	1,62	0,0
Asociaciones	45.263	2,66	47.163	2,72	4,2
Comunidades de propietarios	36	0,00	21	0,00	-41,7
Sociedades civiles	38.067	2,24	37.498	2,16	-1,5
Corporaciones locales	43	0,00	45	0,00	4,7
Organismos públicos	1.400	0,08	1.434	0,08	2,4
Congregaciones e instituciones religiosas	1.983	0,12	2.015	0,12	1,6
Órganos de la AGE y de las CCAA	27	0,00	26	0,00	-3,7
Uniones temporales de empresas	24.251	1,42	24.834	1,43	2,4
Resto de entidades	14.332	0,84	14.732	0,85	2,8
TOTAL	1.702.215	100	1.733.346	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 2,1 por ciento entre los ejercicios 2022 y 2023, de manera que su número se elevó a 1.507.731 en ese último ejercicio, representando el 86,98 por ciento del total de declaraciones, lo que supuso un subida de 2,7 décimas porcentuales respecto al nivel de representación registrado en el ejercicio anterior, continuando la senda creciente que se había venido observado desde 2010, la cual solo se vio truncada en 2016, al caer 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 periodo 2017-2023.

Por su parte, las sociedades anónimas totalizaron 69.247, lo que significó una disminución del 3,9 por ciento respecto al ejercicio 2022, prosiguiendo así la tendencia registrada en ejercicios anteriores, consistente en una moderada, pero sistemática, reducción. Su participación respecto al total descendió en 2,4 décimas porcentuales, al pasar del 4,23 por ciento en 2022 al 3,99 por ciento en 2023.

En tercer lugar, destaca el colectivo de asociaciones, cuyo número fue de 47.163 en 2023, lo que se tradujo en una expansión de 1.900 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 2,72 por ciento en 2023, lo que supuso un avance de 6 centésimas porcentuales en comparación con el año previo.

El cuarto grupo más numeroso en 2023 estuvo constituido por las sociedades civiles, con 37.498 contribuyentes, con una tasa de variación del -1,5 por ciento respecto al ejercicio anterior. Respecto al número total de declarantes, este colectivo representó el 2,16 por ciento en 2023, lo que supuso un retroceso de apenas 7 centésimas porcentuales en comparación con el año precedente.

Respecto a las demás figuras societarias, resaltar únicamente los tamaños de los colectivos correspondientes a las sociedades cooperativas (1,62 por ciento), UTE (1,43 por ciento), y el resto de entidades, entre las que se encontraban aquellas que no tenían cabida en otra clave específica (el 0,85 por ciento), mientras que las demás formas jurídicas tuvieron una presencia prácticamente residual, con participaciones en todos los supuestos que no superaron el 1,2 por mil.

Conviene subrayar que el número de declaraciones de sociedades cooperativas, a las cuales se ha aludido antes, apenas sufrió variación en 2023 respecto al ejercicio precedente, situándose en un total de 28.109. Adviértase que el número de entidades cooperativas difiere ligeramente del que aparece en el cuadro I.60, donde se recogen los declarantes de cada uno de los regímenes especiales de tributación, lo que se explica por el diferente criterio de clasificación utilizado en uno y otro caso (el NIF, en la clasificación por formas jurídicas de entidades, y las marcas consignadas en las casillas destinadas a la identificación del régimen tributario y otras características de los declarantes, en la clasificación por regímenes especiales).

Por su parte, el número de UTE, se elevó a 24.834 en 2023, aumentando el 2,4 por ciento respecto al ejercicio anterior.

En el cuadro I.62 figura el número de declarantes del ejercicio 2023 distribuido en función de los ingresos.

Cuadro I.62

NÚMERO DE DECLARANTES POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023.

Tramos de ingresos (millones de euros)	Declarantes	%	% acumulado
Hasta 0,05	769.106	44,4	44,4
0,05 - 0,25	420.429	24,3	68,6
0,25 - 1	322.581	18,6	87,2
1 - 3	129.216	7,5	94,7
3 - 10	60.249	3,5	98,2
10 - 25	17.874	1,0	99,2
25 - 50	6.759	0,4	99,6
50 - 100	3.589	0,2	99,8
100 - 250	2.192	0,1	99,9
250 - 500	678	0,0	100,0
500 - 1.000	378	0,0	100,0
> 1.000	295	0,0	100,0
TOTAL	1.733.346	100	

Se observa que más de la mitad de los declarantes se situaron en los tramos no superiores a 250.000 euros. Concretamente, en el ejercicio 2023 los declarantes con ingresos por debajo de ese umbral fueron 1.189.535, lo que representó una proporción del 68,6 por ciento respecto al total y supuso 9 décimas porcentuales menos que en 2022 (el 69,5 por ciento).

Las sociedades que en el ejercicio 2023 declararon un volumen de ingresos comprendidos entre 250.000 y 10 millones de euros fueron 512.046, lo que representó el 29,5 por ciento del total (en 2022, el 28,8 por ciento).

Por encima de 10 millones de euros de ingresos se encontraban 31.765 en 2023, el 1,8 por ciento del total (1 décimas porcentuales más que en 2022), situándose en los tramos más altos de la distribución, esto es, por encima de 100 millones de euros, 3.543 declarantes, el 2 por mil del colectivo formado por la totalidad de declarantes (1 centésimas porcentuales más que en 2022), y, con más de un millardo de euros, 295 sociedades, representando únicamente el 1,7 por diez mil del total y con un descenso de 3 unidades respecto a 2022.

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 2019-2023, distinguiéndose entre el resultado contable positivo, negativo y neto.

Cuadro I.63

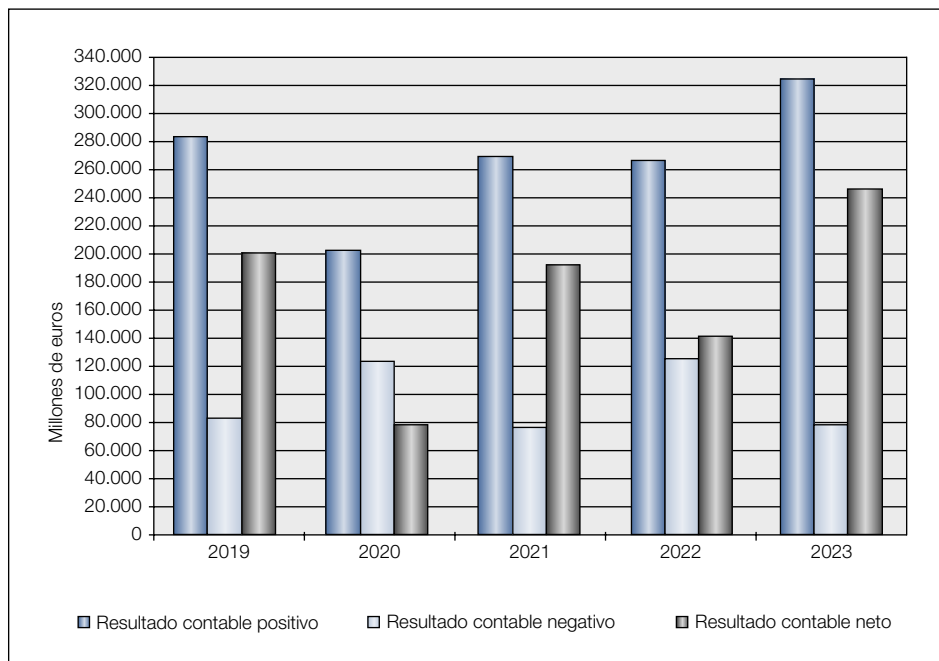
EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2019-2023

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)
2019	806.975	284.448,0	352.487	532.976	82.940,1	155.617	1.339.951	201.508,0	150.385
2020	712.288	202.818,6	284.742	626.530	124.013,4	197.937	1.338.818	78.805,2	58.862
2021	831.904	270.005,7	324.564	536.799	76.913,1	143.281	1.368.703	193.092,6	141.077
2022	855.174	267.004,6	312.223	537.012	125.594,5	233.877	1.392.186	141.410,1	101.574
2023	888.789	323.158,8	363.595	530.718	78.494,4	147.902	1.419.507	244.664,4	172.359

% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
20/19	-11,7	-28,7	-19,2	17,6	49,5	27,2	-0,1	-60,9	-60,9
21/20	16,8	33,1	14,0	-14,3	-38,0	-27,6	2,2	145,0	139,7
22/21	2,8	-1,1	-3,8	0,0	63,3	63,2	1,7	-26,8	-28,0
23/22	3,9	21,0	16,5	-1,2	-37,5	-36,8	2,0	73,0	69,7

Gráfico I.20

EVOLUCIÓN DEL RESULTADO CONTABLE. IS 2019-2023.



Se observa que el resultado contable neto del ejercicio 2023 fue de 244.664 millones de euros, lo que supuso una expansión del 73 por ciento, respecto al ejercicio anterior (141.410,1 millones de euros).

Dicho comportamiento estuvo en sintonía con el crecimiento de la economía española a lo largo del año 2023, 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 moderada en términos reales durante dicho año, ya que, como se ha señalado antes, su tasa fue del 2,5 por ciento.

Ese crecimiento económico en 2023, que estuvo motivado por el dinamismo de la demanda interna, la cual registró una tasa a precios constantes del 1,6 por ciento, y el mercado exterior que tuvo una aportación positiva, al crecer las exportaciones, con una tasa del 2,2 por ciento, mientras que las importaciones no sufrieron variación, junto con el crecimiento de los costes laborales (v. gr.: tasa anual del coste laboral medio por empleado del 5,5 por ciento) y financieros, debidos estos a la subida de los tipos de interés en los mercados financieros, en particular, de los aplicados a los préstamos concedidos a las empresas (v. gr.: aumento del 52,2 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 5,9 por ciento en términos reales).

Los datos incluidos en el cuadro I.63 ponen de manifiesto que el importe del resultado contable en aquellas entidades que declararon pérdidas decreció el 37,5 por ciento en 2023, pasando de -125.594,5 millones de euros en 2022 a -78.494,4 millones de euros en 2023, de manera que a lo largo del período de análisis se fueron alternando crecimientos y caídas, registrándose caídas en 2021 (tasa del -38 por ciento) y creciendo en 2020 y 2022 (tasa del 49,5 y del 63,3 por ciento, respectivamente). Respecto al número de declarantes que tuvieron resultado contable negativo se produjo un descenso del 1,2 por ciento en 2023, en comparación con el ejercicio anterior (537.012 en 2022 y 530.718 en 2023).

En cuanto a las sociedades que declararon resultado contable positivo en 2023, su importe creció un 21 por ciento respecto al ejercicio anterior (267.004,6 millones de euros en 2022 y 323.158,8 millones de euros en 2023), alternando así periodos de subidas y bajadas. El número de declarantes correspondiente a dicha variable aumentó el 3,9 por ciento en 2023 respecto al ejercicio precedente (855.174 en 2022 y 888.789 en 2023).

Por tanto, y como resultado de lo anterior, se observa que en 2020 se produjo una fuerte caída, situándose su tasa de variación en el -60,9 por

ciento, en 2021 se recuperó con gran intensidad, con una tasa del 145 por ciento, en 2022 experimentó de nuevo una contracción del 26,8 por ciento, volviéndose a recuperar en 2023 con una tasa del 73 por ciento.

Además, en 2023 se registró un crecimiento, el 2 por ciento, en el número de declarantes que consignaron dicha magnitud (1.392.186 en 2022 y 1.419.507 en 2023), incremento que fue 3 décimas porcentuales superior a la tasa positiva que se había registrado en 2022, el 1,7 por ciento.

La cuantía media del resultado contable neto por declarante creció el 69,7 por ciento, al pasar de 101.574 euros en 2022 a 172.359 euros en 2023, debido a que el crecimiento del 16,5 por ciento que se observó en las empresas cuyo resultado fue positivo quedó reforzado con una bajada del 36,8 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 2023, por tramos de ingresos.

Cuadro I.64

RESULTADO CONTABLE NETO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	460.404	32,4	32,4	-9.329,6	-3,8	-3,8	-20.264
0,05 - 0,25	418.317	29,5	61,9	-504,9	-0,2	-4,0	-1.207
0,25 - 1	321.085	22,6	84,5	7.289,9	3,0	-1,0	22.704
1 - 3	128.453	9,0	93,6	12.560,5	5,1	4,1	97.783
3 - 10	59.780	4,2	97,8	21.027,5	8,6	12,7	351.749
10 - 25	17.695	1,2	99,0	18.827,9	7,7	20,4	1.064.023
25 - 50	6.704	0,5	99,5	19.461,1	8,0	28,3	2.902.914
50 - 100	3.550	0,3	99,8	20.927,7	8,6	36,9	5.895.121
100 - 250	2.177	0,2	99,9	30.113,3	12,3	49,2	13.832.496
250 - 500	672	0,0	100,0	25.016,6	10,2	59,4	37.227.026
500 - 1.000	375	0,0	100,0	19.745,3	8,1	67,5	52.654.028
> 1.000	295	0,0	100,0	79.529,1	32,5	100,0	269.590.323
TOTAL	1.419.507	100		244.664,4	100		172.359

Se observa que en la mayoría de los tramos de ingresos los saldos agregados fueron de signo positivo, si bien en los correspondientes a los menores niveles de ingresos predominaron las pérdidas. Así, por ejemplo, cabe destacar los importes negativos agregados de las 875.721 entidades situadas en los tramos con ingresos no superiores a 250.000 euros, las

cuales acumularon un resultado contable neto de -9.835 millones de euros. El hecho de que el resultado contable neto fuese de forma agregada de signo negativo dentro de los estratos de entidades con menores ingresos es una circunstancia ya habitual, según se constata con la información estadística de ejercicios anteriores.

La cuantía más elevada del resultado contable neto, como era esperable, se encontraba en las entidades con ingresos superiores a 1.000 millones de euros. Este colectivo, que representó el 0,2 por mil (295 sociedades) respecto al total de los declarantes de la partida, acumuló un resultado contable neto de 79.529,1 millones de euros. Cabe destacar que el número de empresas que compuso el citado colectivo disminuyó respecto a 2022, incluyendo entonces 297 sociedades, y que el importe de dicha partida creció, pasando de 67.444,1 millones de euros en 2022 a los ya citados 79.529,1 millones de euros en 2023, y, por consiguiente, experimentó un incremento del 17,9 por ciento.

En el cuadro I.65 se muestra la evolución del ajuste al resultado contable por el IS en el período 2019-2023, 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 2019-2023

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)
2019	649.450	35.699,5	54.969	202.522	9.807,6	48.427	851.972	25.891,9	30.391
2020	582.050	32.263,2	55.430	255.097	13.323,1	52.228	837.147	18.940,1	22.625
2021	671.978	41.806,9	62.215	208.727	11.002,3	52.711	880.705	30.804,6	34.977
2022	703.143	47.839,6	68.037	205.666	10.700,5	52.029	908.809	37.139,1	40.866
2023	738.015	50.727,6	68.735	201.297	13.984,7	69.473	939.312	36.742,9	39.117
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
20/19	-10,4	-9,6	0,8	26,0	35,8	7,8	-1,7	-26,8	-25,6
21/20	15,5	29,6	12,2	-18,2	-17,4	0,9	5,2	62,6	54,6
22/21	4,6	14,4	9,4	-1,5	-2,7	-1,3	3,2	20,6	16,8
23/22	5,0	6,0	1,0	-2,1	30,7	33,5	3,4	-1,1	-4,3

Se observa que en 2023 se quebró la tendencia decreciente del importe de los ajustes negativos al resultado contable por el IS iniciada en 2021. Así, en 2020 su importe creció el 35,8 por ciento, con un valor de 13.323,1 millones de euros, en 2021 totalizó 11.002,3 millones de euros, cayendo el 17,4 por ciento, en 2022 decreció el 2,7 por ciento, con un importe de 10.700,5 millones de euros y en 2023 se situó en 13.984,7 millones de euros, aumentando el 30,7 por ciento. El número de declarantes que practicaron dichos ajustes negativos fue de 201.297 en 2023, lo cual supuso un 2,1 por ciento menos que en 2022 (205.666 declarantes) y, por tanto, su cuantía media por contribuyente se situó en 69.473 euros, con un crecimiento del 33,5 por ciento respecto al ejercicio anterior (52.029 euros).

Por otro lado, en 2023 se registró una expansión de los ajustes positivos al resultado contable por el IS al ascender su importe a 50.727,6 millones de euros, con una tasa de variación del 6 por ciento respecto a 2022, continuando la tendencia expansiva iniciada en 2021. En 2020 se observó una tasa de variación negativa del 10,4 por ciento, en 2021 experimentó un crecimiento del 29,6 por ciento, en 2022 volvió a expandirse un 14,4 por ciento y en 2023, como se ha señalado, continuó con una tasa positiva; en definitiva, a lo largo del cuatrienio de análisis se observaron tanto disminuciones como crecimientos. El número de declarantes que practicó dichos ajustes positivos totalizó 738.015 en 2023, lo cual supuso un incremento del 5 por ciento respecto a 2022 (703.143 declarantes) y, por tanto, la cuantía media por entidad ascendió a 68.735 euros, lo que significó un crecimiento del 1 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (68.037 euros).

Por último, y como combinación de las correcciones extracontables de signo positivo y negativo, se observa que en 2020 se produjeron descensos, tanto del número de declarantes, que se situó en 837.147 con una tasa del -1,7 por ciento respecto a 2019, como del importe, que se cifró en 18.940,1 millones de euros y supuso una contracción del 26,8 por ciento, así como de la cuantía por entidad, la cual fue de 22.625 euros con un descenso del 25,6 por ciento. En 2021 el saldo subió hasta 30.804,6 millones de euros, lo que supuso un 62,6 por ciento más que en el ejercicio precedente, debido a que el incremento en los ajustes positivos se acompañó de un descenso en los negativos. Sin embargo, el número total de declarantes que aplicaron las correcciones extracontables por el IS aumentó en un 5,2 por ciento, cifrándose en 880.705, lo que, en combinación con el comportamiento del importe del saldo, dio lugar a que su cuantía media creciera el 54,6 por ciento, siendo de 34.977 euros. En 2022 el importe del saldo de los ajustes por IS creció, al registrarse una tasa de variación positiva del 20,6 por ciento respecto a 2021 y un importe de 37.139,1 millones de euros, a causa de un crecimiento en los aumentos y un decrecimiento en

las disminuciones al resultado contable. Además, se produjo un aumento del 3,2 por ciento en el número de declarantes, situándose en 908.809, de forma que la cuantía media ascendió a 40.866 euros, el 16,8 por ciento más que en 2021. Por último, en 2023 el importe del saldo se situó en 36.742,9 millones de euros, lo que se tradujo en un descenso del 1,1 por ciento respecto al año anterior, mientras que el número de declarantes de la partida, 939.312, y su cuantía media, 39.117 registraron tasas del 3,4 y -4,3 por ciento, respectivamente.

De acuerdo con el esquema de liquidación del impuesto, si al resultado neto de la cuenta de pérdidas y ganancias se le suman y restan los ajustes por aumentos y disminuciones por el IS, se obtiene el resultado neto antes de impuestos de dicha cuenta, que, tal como se puede observar en el cuadro I.66 que se inserta a continuación, el cual muestra la distribución del resultado contable neto antes del IS en el ejercicio 2023, por tramos de ingresos, se situó en un importe positivo de 281.407,3 millones de euros, produciéndose un incremento del 57,6 por ciento respecto a 2022 (178.549,2 millones de euros). Los declarantes que consiguieron esta partida fueron 1.418.747 en 2023, un 1,9 por ciento más que en 2022 (1.391.760) y, por tanto, su cuantía media se situó en 198.349 euros, lo que se plasmó en un crecimiento del 54,6 por ciento, respecto al ejercicio anterior (128.290 euros).

Cuadro I.66

RESULTADO CONTABLE NETO ANTES DEL IS POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Menor o igual a 0,05	459.698	32,4	32,4	-9.222,0	-3,3	-3,3	-20.061
0,05 - 0,25	418.304	29,5	61,9	360,6	0,1	-3,1	862
0,25 - 1	321.057	22,6	84,5	9.843,9	3,5	0,3	30.661
1 - 3	128.437	9,1	93,6	15.872,5	5,6	6,0	123.582
3 - 10	59.782	4,2	97,8	25.506,7	9,1	15,1	426.661
10 - 25	17.694	1,2	99,0	22.399,1	8,0	23,0	1.265.916
25 - 50	6.703	0,5	99,5	22.200,9	7,9	30,9	3.312.089
50 - 100	3.550	0,3	99,8	23.360,8	8,3	39,2	6.580.500
100 - 250	2.178	0,2	99,9	33.106,8	11,8	51,0	15.200.560
250 - 500	672	0,0	100,0	27.828,9	9,9	60,9	41.412.001
500 - 1.000	377	0,0	100,0	22.394,9	8,0	68,8	59.402.882
> 1.000	295	0,0	100,0	87.754,3	31,2	100,0	297.472.145
TOTAL	1.418.747	100		281.407,3	100		198.349

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 1 por ciento respecto al total, acumularon un resultado contable neto antes del IS de 216.646,6 millones de euros, esto es, el 77 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, casi un tercio del importe total.

2.3.2.1.3. *Ajustes extracontables*

La base imponible del IS se determina a partir del resultado contable, siempre que la contabilidad se lleve según lo dispuesto en el Código de Comercio y en su normativa de desarrollo. Ahora bien, debido a las diferencias existentes entre la norma fiscal y la contable, dicho resultado debe ser objeto de corrección para obtener la base imponible del impuesto.

La corrección se lleva a cabo tanto al compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores como al aplicar las reducciones por las reservas de capitalización y nivelación y al efectuar determinados ajustes extracontables exigidos por la normativa tributaria.

Las discrepancias entre los resultados contable y fiscal pueden tener su origen en diferencias sobre la calificación o imputación de ingresos y gastos, así como en la valoración de determinadas operaciones o en la aplicación de incentivos fiscales.

En el cuadro I.67 se ofrece el importe de cada uno de los principales ajustes, tanto de signo positivo como negativo, llevados a cabo para conciliar el resultado contable con las normas que regulan la formación del resultado fiscal, así como el número de declarantes, la cuantía media y el saldo de cada uno de ellos, correspondientes al ejercicio 2023.

Entre los ajustes extracontables practicados en 2023 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 36.742,9 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 50.727,6 millones de euros y se reflejaron en 738.015 declaraciones, con una cuantía media de 68.735 euros. Las disminuciones al resultado contable totalizaron 13.984,7 millones de euros, consignándose en 201.297 declaraciones y, como consecuencia, su cuantía media se cifró en 69.473 euros.

Cuadro I.67

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2023

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	738.015	50.727,6	68.735	201.297	13.984,7	69.473	36.742,9
2. Reglas de imputación temporal:	-	5.765,1	-	-	5.426,4	-	338,7
2.1. Corrección por Gravamen temporal energético	173	1.190,7	6.882.556	-	-	-	1.190,7
2.2. Corrección por Gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito	21	999,7	47.604.499	-	-	-	999,7
2.3. Cambios de criterios contables	1.387	622,1	448.498	1.864	1.123,4	602.697	-501,4
2.4. Operaciones a plazos	-	962,6	-	-	668,7	-	293,9
2.5. Reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales	147	87,9	598.103	379	135,3	356.973	-47,4
2.6. Rentas negativas por diferencias de imputación temporal correspondientes a determinadas transmisiones	98	94,3	962.098	211	46,5	220.587	47,7
2.7. Rentas derivadas de operaciones con quita o espera	244	349,8	1.433.659	68	792,7	11.657.623	-442,9
2.8. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos	5.031	1.458,0	289.810	6.945	2.659,7	382.972	-1.201,7
3. Amortizaciones:	-	8.462,8	-	-	5.184,2	-	3.278,6
3.1. Libertad de amortización:	-	1.360,6	-	-	749,6	-	611,0
3.1.1. Gastos de I+D	497	139,7	281.139	257	193,8	753.994	-54,1
3.1.2. Con mantenimiento de empleo (régimen transitorio)	2.247	474,6	211.219	353	190,4	539.391	284,2
3.1.3. Sin mantenimiento de empleo (régimen transitorio)	2.460	488,9	198.748	84	49,6	590.832	439,3
3.1.4. Entidades de reducida dimensión	9.937	173,4	17.446	4.273	222,0	51.948	-48,6
3.1.5. Otros supuestos ⁽¹⁾	-	84,0	-	-	93,8	-	-9,8
3.2. Amortización acelerada ⁽²⁾	-	200,2	-	-	303,6	-	-103,3
3.3. Diferencias entre amortización contable y fiscal	11.724	2.673,2	228.011	5.210	1.419,3	272.415	1.253,9
3.4. Limitación de la amortización contable	-	-	-	29.238	1.761,7	60.255	-1.761,7
3.5. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida	5.786	4.228,8	730.864	1.261	950,1	753.423	3.278,7
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente:	-	69.566,7	-	-	45.809,2	-	23.757,5
4.1. Pérdidas por deterioro de valor:	-	47.732,4	-	-	27.372,1	-	20.360,4
4.1.1. Créditos derivadas de insolvencia de deudores	-	4.205,5	-	-	4.007,3	-	198,2
4.1.2. Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio	2.316	6.865,4	2.964.333	1.659	5.253,2	3.166.475	1.612,2
4.1.3. Participaciones en el capital o fondos propios de entidades	-	35.110,9	-	-	17.495,4	-	17.615,5
4.1.4. Valores representativos de deuda	753	1.361,3	1.807.772	441	475,0	1.077.051	886,3
4.1.5. Determinadas dotaciones y provisiones que hayan generado activos por impuesto diferido ⁽³⁾	-	189,4	-	-	141,2	-	48,2
4.2. Provisiones y gastos por pensiones	2.172	1.465,0	674.489	1.096	997,4	910.033	467,6
4.3. Otras ⁽⁴⁾	12.519	20.369,3	1.627.068	8.944	17.439,7	1.949.880	2.929,5
5. Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios	7.287	641,8	88.079	-	-	-	641,8

(continúa)

Cuadro I.67 (continuación)

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2023

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)	
6. Gastos por donativos y liberalidades	90.897	1.849,7	20.349	-	-	-	1.849,7
7. Disminución de valor originada por criterio de valor razonable	196	154,1	786.004	278	65,9	237.133	88,1
8. Deuda tributaria de actos jurídicos documentados	135	310,1	2.297.309	11	0,2	18.789	309,9
9. Multas, sanciones y recargos	297.683	2.373,8	7.974	-	-	-	2.373,8
10. Otros gastos no deducibles fiscalmente ⁽⁶⁾	-	330,6	-	-	4,6	-	326,1
11. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros	3.240	6.019,1	1.857.757	1.028	1.187,6	1.155.208	4.831,6
12. Revalorizaciones contables	200	184,3	921.293	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
13. Operaciones de aumento capital o fondos propios por compensación de créditos	25	7,8	310.130	69	1.315,3	19.062.016	-1.307,5
14. Aplicación del valor normal de mercado	-	3.100,3	-	-	1.785,2	-	1.315,1
15. Cambio de residencia a Estados miembros de la Unión Europea o EEE	12	2.611,2	217.598.834	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
16. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal	1.135	1.409,7	1.241.983	558	2.695,3	4.830.241	-1.285,6
17. Exenciones para evitar la doble imposición:	-	4.854,3	-	-	129.320,2	-	-124.465,8
17.1. Dividendos o participaciones en beneficios de entidades	-	-	-	-	104.763,7	-	-104.763,7
17.2. Rentas derivadas de transmisiones de valores	-	3.376,3	-	-	18.378,1	-	-15.001,8
17.3. Rentas obtenidas en supuestos distintos a transmisiones de valores	-	165,4	-	-	749,1	-	-583,7
17.4. Rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente	674	1.312,6	1.947.520	972	5.429,3	5.585.719	-4.116,7
18. Reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles	s.e.	s.e.	s.e.	161	470,7	2.923.627	s.e.
19. Impuesto extranjero soportado por el sujeto pasivo, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición	2.627	246,7	93.914	338	576,6	1.705.867	-329,9
20. Régimen especial de AIE y UTE:	-	1.191,3	-	-	2.271,3	-	-1.080,0
20.1. Agrupaciones de interés económico	681	194,1	285.021	1.740	1.214,1	697.778	-1.020,0
20.2. Uniones temporales de empresas:	-	997,2	-	-	1.057,2	-	-59,9
20.2.1. Minoración por pérdidas sociales imputadas a socios	747	432,1	578.492	684	398,8	583.097	33,3
20.2.2. Criterios de imputación temporal	594	521,0	877.118	596	577,1	968.352	-56,1
20.2.3. Otros ajustes ⁽⁶⁾	-	44,1	-	-	81,2	-	-37,1
21. Entidades pertenecientes a grupos en régimen de consolidación fiscal ⁽⁷⁾	-	1.111,3	-	-	1.911,6	-	-800,3
22. Régimen especial de operaciones de reestructuración ⁽⁸⁾	218	533,7	2.448.290	175	885,2	5.058.221	-351,5
23. Régimen especial de sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional	10	7,9	792.702	133	327,8	2.464.561	-319,9
24. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	11.942	1.009,2	84.507	11.463	835,3	72.866	173,9
25. Régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros	33	38,9	1.177.446	121	2.533,3	20.936.662	-2.494,5
26. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	13.346	12.506,3	937.083	15.585	12.967,1	832.025	-460,8
27. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje	23	204,4	8.886.507	50	413,4	8.268.539	-209,0

(continúa)

Cuadro I.67 (continuación)

PRINCIPALES AJUSTES AL RESULTADO CONTABLE. IS 2023

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)	
28. Aportaciones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos	1.995	250,0	125.336	456	198,5	435.346	51,5
29. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	8.950	24.029,2	2.684.831	10.441	25.873,0	2.478.019	-1.843,8
30. Dotaciones al fondo de reserva obligatorio de las cooperativas	-	-	-	6.032	442,0	73.277	-442,0
31. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	1.407	202,9	144.178	7.352	1.576,9	214.489	-1.374,1
32. Reserva para inversiones en Illes Balears	s.e.	s.e.	s.e.	2.491	280,0	112.407	s.e.
33. Adquisición de participaciones de entidades no residentes (régimen transitorio)	4	11,5	2.886.973	107	2.316,3	21.647.671	-2.304,8
34. Restantes correcciones ⁽⁹⁾	-	8.332,7	-	-	15.714,2	-	-7.381,5
TOTAL ⁽¹⁰⁾	-	208.045,2	-	-	276.404,4	-	-68.359,2

s.e.: secreto estadístico

- (1) Incluye la libertad de amortización de los elementos del inmovilizado afectos a actividades de I+D, del inmovilizado material nuevo, de los elementos del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias de las sociedades anónimas laborales y de las sociedades limitadas laborales afectos a la realización de sus actividades, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su calificación como tales, y de los elementos del inmovilizado material o intangible de las entidades que tengan la calificación de explotaciones asociativas prioritarias, adquiridos durante los cinco primeros años a partir de la fecha de su reconocimiento como explotación prioritaria.
- (2) Incluye las amortizaciones aceleradas practicadas por las entidades de reducida dimensión; del régimen especial de investigación y explotación de hidrocarburos y de determinados vehículos y de nuevas infraestructuras de recarga.
- (3) Incluye: las pérdidas por deterioro del artículo 13.1 de la LIS y provisiones y gastos (artículos 14.1 y 14.2 de la LIS) a los que se refiere el artículo 11.12 de la LIS; y la aplicación del límite del artículo 11.12 de la LIS a las pérdidas por deterioro del artículo 13.1 de la LIS y gastos (artículos 14.1 y 14.2 de la LIS).
- (4) Comprende los gastos por provisiones derivados de: obligaciones implícitas o tácitas, retribuciones a largo plazo y otras prestaciones al personal con determinadas excepciones, los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos, las reestructuraciones excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas, y el riesgo de devoluciones de ventas.
- (5) Comprende las operaciones con paraísos fiscales, asimetrías híbridas (artículo 15 bis de la LIS), disminución de valor originada por criterio de valor razonable, gastos que sean objeto de la deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (artículo 15 n) de la LIS), gastos que representen una retribución de los fondos propios, las pérdidas del juego, los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico y los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, o de ambas.
- (6) 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.

- Las pérdidas por deterioro de valor de participaciones en el capital o fondos propios de entidades, con un saldo positivo de 17.615,5 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto (ajustes de signo positivo) ascendió a 35.110,9 millones de euros, mientras que las disminuciones al resultado contable (ajustes de signo negativo) alcanzaron el valor de 17.495,4 millones de euros.
- La limitación en la deducibilidad de gastos financieros, con un saldo positivo de 4.831,6 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 6.019,1 millones de euros, correspondientes a 3.240 declarantes, y por tanto con una cuantía media de 1.857.757 euros; mientras que las disminuciones al resultado contable fueron de 1.187,6 millones de euros, correspondientes a 1.028 declarantes y una cuantía media de 1.155.208 euros.
- La amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida, con un saldo positivo de 3.278,7 millones de euros. El importe de los aumentos al resultado contable por este concepto ascendió a 4.228,8 millones de euros y se reflejaron en 5.786 declaraciones, con una cuantía media de 730.864 euros. Las disminuciones al resultado contable totalizaron 950,1 millones de euros, consignándose en 1.261 declaraciones y, como consecuencia, su cuantía media se cifró en 753.423 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 104.763,7 millones de euros.
- La exención por doble imposición sobre rentas derivadas de la transmisión de valores, con un saldo negativo de 15.001,8 millones de euros. El importe de los aumentos por este concepto ascendió a 3.376,3 millones de euros y las disminuciones totalizaron 18.378,1 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 -4.116,7 de euros. El importe de los aumentos por este concepto se situó en 1.312,6 millones de euros, siendo aplicados por 674 entidades y, por tanto, su cuantía media se cifró en 2 millones de euros, aproximadamente. En el lado opuesto, las disminuciones totalizaron 5.429,3 millones de euros, correspondientes a 972 declarantes y una cuantía media de 5,6 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 2.494,5

millones de euros, fruto de la combinación de unos aumentos de 38,9 millones de euros consignados por 33 declarantes, lo que se tradujo en una cuantía media de 1.177.446 euros, y unas disminuciones de 2.533,3 millones de euros, correspondientes a 121 entidades, siendo su cuantía media próxima a 20,9 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 2022 y 2023, incluyéndose sus importes y las tasas de variación.

Cuadro I.68

**COMPARACIÓN DE LOS IMPORTES DE LOS PRINCIPALES AJUSTES
AL RESULTADO CONTABLE. IS 2022 Y 2023**
(Cifras absolutas expresadas en millones de euros)

Concepto	2022			2023			% Tasa de variación		
	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo
1. Impuesto sobre Sociedades	47.839,6	10.700,5	37.139,1	50.727,6	13.984,7	36.742,9	6,0	30,7	-1,1
2. Reglas de imputación:	6.922,1	7.525,4	-603,2	5.765,1	5.426,4	338,7	-16,7	-27,9	156,1
2.1. Cambios de criterios contables	1.336,9	1.826,7	-489,8	622,1	1.123,4	-501,4	-53,5	-38,5	-2,4
2.2. Operaciones a plazos	3.041,5	2.979,7	61,8	962,6	668,7	293,9	-68,4	-77,6	375,9
2.3. Rentas derivadas de operaciones con quita o espera	644,1	556,8	87,2	349,8	792,7	-442,9	-45,7	42,4	-607,7
2.4. Otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos ⁽¹⁾	1.899,7	2.162,1	-175,2	3.830,6	2.841,6	989,0	101,6	31,4	664,6
3. Amortizaciones:	7.861,3	5.260,7	2.600,6	8.462,8	5.184,2	3.278,6	7,7	-1,5	26,1
3.1. Libertad de amortización	1.315,5	666,0	649,5	1.360,6	749,6	611,0	3,4	12,6	-5,9
3.2. Amortización acelerada ⁽²⁾	174,4	273,7	-99,3	200,2	303,6	-103,3	14,8	10,9	-4,1
3.3. Diferencias entre amortización contable y fiscal	2.328,8	1.624,4	704,5	2.673,2	1.419,3	1.253,9	14,8	-12,6	78,0
3.4. Limitación de la amortización contable	-	1.804,4	-1.804,4	-	1.761,7	-1.761,7	-	-2,4	2,4
3.5. Amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida	4.042,6	892,2	3.150,3	4.228,8	950,1	3.278,7	4,6	6,5	4,1
4. Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente:	73.332,5	58.696,5	14.636,0	69.566,7	45.809,2	23.757,5	-5,1	-22,0	62,3
4.1. Pérdidas por deterioro de valor:	55.172,7	38.370,9	16.801,8	47.732,4	27.372,1	20.360,4	-13,5	-28,7	21,2
4.1.1. Créditos derivadas de insolvencia de deudores	5.932,0	7.943,5	-2.011,5	4.205,5	4.007,3	198,2	-29,1	-49,6	109,9
4.1.2. Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio	7.662,1	4.132,4	3.529,8	6.865,4	5.253,2	1.612,2	-10,4	27,1	-54,3
4.1.3. Participaciones en el capital o fondos propios de entidades	39.877,7	25.655,0	14.222,7	35.110,9	17.495,4	17.615,5	-12,0	-31,8	23,9
4.1.4. Valores representativos de deuda	1.446,7	562,7	884,0	1.361,3	475,0	886,3	-5,9	-15,6	0,3
4.1.5. Otras	254,2	77,3	176,9	189,4	141,2	48,2	-25,5	82,7	-72,8
4.2. Provisiones y gastos por pensiones	1.116,6	1.234,3	-117,6	1.465,0	997,4	467,6	31,2	-19,2	497,5
4.3. Otras ⁽³⁾	17.043,2	19.091,4	-2.048,2	20.369,3	17.439,7	2.929,5	19,5	-8,7	243,0
5. Gastos no deducibles por considerarse retribución de fondos propios	1.569,2	-	1.569,2	641,8	-	641,8	-59,1	-	-59,1

(continúa)

Cuadro I.68 (continuación)

**COMPARACIÓN DE LOS IMPORTES DE LOS PRINCIPALES AJUSTES
AL RESULTADO CONTABLE. IS 2022 Y 2023**
(Cifras absolutas expresadas en millones de euros)

Concepto	2022			2023			% Tasa de variación		
	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo	Aumen- tos	Disminu- ciones	Saldo
6. Gastos por donativos y liberalidades	1.816,5	-	1.816,5	1.849,7	-	1.849,7	1,8	-	1,8
7. Multas, sanciones y recargos	1.858,2	-	1.858,2	2.373,8	-	2.373,8	27,8	-	27,8
8. Restantes gastos no deducibles fiscalmente ⁽⁴⁾	851,9	23,3	828,6	939,0	70,7	868,3	10,2	203,4	4,8
9. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros	4.046,0	1.643,3	2.402,7	6.019,1	1.187,6	4.831,6	48,8	-27,7	101,1
10. Operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos	4,6	585,7	-581,1	7,8	1.315,3	-1.307,5	67,2	124,5	-125,0
11. Aplicación del valor normal de mercado a transmisiones lucrativas y societarias	2.066,3	387,8	1.678,6	2.774,3	1.717,4	1.056,9	34,3	342,9	-37,0
12. Efectos de la valoración contable diferente a la fiscal	1.301,8	2.354,5	-1.052,8	1.409,7	2.695,3	-1.285,6	8,3	14,5	-22,1
13. Exenciones para evitar la doble imposición:	5.518,1	109.252,7	-103.734,5	4.854,3	129.320,2	-124.465,8	-12,0	18,4	-20,0
13.1. Dividendos y rentas derivadas de transmisión de valores	4.186,7	104.197,7	-100.011,0	3.541,7	123.890,9	-120.349,2	-15,4	18,9	-20,3
13.1.1. División y participaciones en beneficios	-	82.800,1	-82.800,1	-	104.763,7	-104.763,7	-	26,5	-26,5
13.1.2. Rentas derivadas de transmisiones de valores	3.253,8	20.920,7	-17.666,9	3.376,3	18.378,1	-15.001,8	3,8	-12,2	15,1
13.1.3. Rentas obtenidas en supuestos distintos a las transmisiones de valores	932,9	476,9	456,0	165,4	749,1	-583,7	-82,3	57,1	-228,0
13.2. Rentas obtenidas en el extranjero a través de un e.p.	1.331,4	5.055,0	-3.723,5	1.312,6	5.429,3	-4.116,7	-1,4	7,4	-10,6
14. Impuesto extranjero soportado por el sujeto pasivo, no deducible por afectar a rentas con deducción por doble imposición	327,7	3.976,6	-3.648,9	246,7	576,6	-329,9	-24,7	-85,5	91,0
15. Régimen especial de AIE y UTE	1.132,0	2.328,5	-1.196,4	1.191,3	2.271,3	-1.080,0	5,2	-2,5	9,7
15.1. Agrupaciones de interés económico	212,3	1.310,3	-1.098,0	194,1	1.214,1	-1.020,0	-8,6	-7,3	7,1
15.2. Uniones temporales de empresas	919,7	1.018,1	-98,4	997,2	1.057,2	-59,9	8,4	3,8	39,1
16. Régimen especial de operaciones de reestructuración ⁽⁵⁾	544,3	1.706,6	-1.162,3	533,7	885,2	-351,5	-1,9	-48,1	69,8
17. Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero	812,9	782,7	30,2	1.009,2	835,3	173,9	24,1	6,7	476,0
18. Régimen especial de entidades parcialmente exentas	11.963,5	12.551,2	-587,7	12.506,3	12.967,1	-460,8	4,5	3,3	21,6
19. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos	22.084,5	23.124,7	-1.040,2	24.029,2	25.873,0	-1.843,8	8,8	11,9	-77,2
20. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	217,5	1.320,8	-1.103,3	202,9	1.576,9	-1.374,1	-6,7	19,4	-24,5
21. Restantes correcciones ⁽⁶⁾	11.335,6	21.058,2	-9.722,6	12.934,2	24.708,1	-11.773,9	14,1	17,3	-21,1
TOTAL ⁽⁷⁾	203.406,2	263.279,8	-59.873,6	208.045,2	276.404,4	-68.359,2	2,3	5,0	-14,2

(1) Incluye la reversión del deterioro de valor de elementos patrimoniales; las rentas negativas por diferencias de imputación temporal correspondientes a determinadas transmisiones; las otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos; la corrección por gravamen temporal energético y la corrección por gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito.

(2) Incluye las amortizaciones aceleradas practicadas por las entidades de reducida dimensión; del régimen especial de investigación y explotación de hidrocarburos y la de determinados vehículos y de nuevas infraestructuras de recarga.

(3) Comprende los gastos por provisiones derivados de: obligaciones implícitas o tácitas, retribuciones a largo plazo y otras prestaciones al personal, con determinadas excepciones, los costes de cumplimiento de contratos que excedan a los beneficios económicos que se esperan recibir de los mismos, las reestructuraciones excepto si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas y el riesgo de devoluciones de ventas.

- (4) Comprende los ajustes por las operaciones con paraísos fiscales, gastos financieros derivados de deudas con entidades de grupos, disminución de valor originada por criterio de valor razonable, deudas tributarias de actos jurídicos documentados, las pérdidas del juego, los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico y los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, o de ambas.
- (5) Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canjes de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.
- (6) Aglutina varias partidas, destacando: las revalorizaciones contables, las 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, régimen especial de las entidades de tenencia de valores extranjeros, la reserva para inversiones en Illes Balears, la adquisición de participaciones de entidades no residentes (régimen transitorio), diversos ajustes de las entidades pertenecientes a grupos y otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias.
- (7) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS y los ajustes derivados de considerar los requisitos o calificaciones contables referidos a los grupos fiscales.

Se observa que las correcciones al resultado contable del ejercicio 2023 arrojaron un saldo negativo total de 68.359,2 millones de euros, lo que supuso un decrecimiento en términos absolutos de 8.485,6 millones de euros y relativo del 14,2 por ciento respecto a 2022 (saldo de -59.873,6 millones de euros). Ello se explica por la combinación de unos aumentos al resultado contable por importe total de 208.045,2 millones de euros y unas disminuciones por un valor global de 276.404,4 millones de euros, produciéndose unas tasas de variación del 2,3 y 5 por ciento, respectivamente, en comparación con 2022 (importes de 203.406,2 y 263.279,8 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 2023, concretamente, el 75,4 por ciento, correspondió conjuntamente a las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente (69.566,7 millones de euros), a los derivados de la contabilización como gasto contable del propio IS (50.727,6 millones de euros), a las exenciones del régimen especial de entidades sin fines lucrativos (24.029,2 millones de euros), y al régimen especial de las entidades parcialmente exentas (12.506,3 millones de euros), ajustes positivos que registraron unas tasas de variación del -5,1 , 6 , 8,8 y 4,5 por ciento, respectivamente, en comparación con el período impositivo 2022.

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 129.320,2 millones de euros y una tasa de variación del 18,4 por ciento respecto a 2022 , de las dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente, con un volumen global de 45.809,2 millones de euros y un decrecimiento del 22 por ciento, de las

exenciones del régimen especial de las entidades sin fines lucrativos, con un monto de 25.873 millones de euros y un aumento del 11,9 por ciento, y de la contabilización como gasto contable del IS, con una magnitud de 13.984,7 millones de euros y un incremento del 30,7 por ciento. Dichos ajustes absorbieron conjuntamente el 77,8 por ciento del importe total de las disminuciones extracontables.

Entre los demás ajustes extracontables practicados en 2023 que registraron grandes variaciones en comparación con el ejercicio anterior merecen destacarse los correspondientes a:

- Las otras diferencias de imputación temporal de ingresos y gastos, con un saldo positivo de 989 millones de euros que experimentó una subida del 664,6 por ciento respecto a 2022, lo que se debió al efecto simultáneo de un incremento del 31,4 por ciento de las disminuciones al resultado contable por este concepto, y de una caída del 101,6 por ciento de los aumentos.
- Las dotaciones contables no deducibles fiscalmente por provisiones y gastos por pensiones, con un saldo positivo que creció el 497,5 por ciento, hasta situarse en 467,6 millones de euros, como consecuencia de la bajada de las disminuciones por este concepto (tasa del -19,2 por ciento), al tiempo que los aumentos crecieron (tasa del 31,2 por ciento).
- Las correcciones extracontables de las entidades sometidas al régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero, cuyo saldo negativo decreció el 476 por ciento, situándose en 173,9 millones de euros, fruto de la aplicación de unos aumentos de 1.009,2 millones de euros y unos ajustes negativos de 835,3 millones de euros, lo que implicó que se produjeran unas tasas del 24,1 y 6,7 por ciento, respectivamente, sobre sus valores en 2022.
- Las rentas derivadas de operaciones con quita o espera, cuyo saldo negativo decreció el 607,7 por ciento, situándose en -442,9 millones de euros, fruto de la aplicación de unos aumentos de 349,8 millones de euros y unos ajustes negativos de 792,7 millones de euros, lo que implicó que se produjeran unas tasas del -45,7 y 42,4 por ciento, respectivamente, sobre sus valores en 2022.
- La exención por doble imposición sobre rentas obtenidas en supuestos distintos a transmisiones de valores, con un saldo negativo de 583,7 millones de euros que experimentó una bajada del 228 por ciento respecto a 2022, lo que se debió al efecto simultáneo de un decrecimiento del 82,3 por ciento de los aumentos al resultado contable por este concepto, y de una subida del 57,1 por ciento de las disminuciones.

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, sin información estadística separada de ambos componentes.

Así, la base imponible neta, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, alcanzó un importe de 168.814,3 millones de euros en el ejercicio 2023, con una tasa de variación del 112,6 por ciento respecto a 2022 (79.391,1 millones de euros), siendo declarada por 1.393.214 entidades y su cuantía media por contribuyente se elevó a 121.169 euros. Esa expansión se debió al efecto conjunto del crecimiento que experimentó entre 2022 y 2023 el resultado contable neto, el 73 por ciento, que quedó agravado por el descenso del saldo de los ajustes al resultado contable, en torno a 8.485,6 millones de euros y una variación relativa del -14,2 por ciento, circunstancia en la que influyeron de manera destacada las exenciones para evitar la doble imposición, que ocasionaron unos ajustes netos que quedaron por debajo de las aplicadas en 2022 en 20.731,3 millones de euros, lo que se tradujo en una tasa del -20 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 2023, por tramos de ingresos, queda reflejada en el cuadro I.69.

Cuadro I.69

BASE IMPONIBLE NETA ANTES DE LA APLICACIÓN DE LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN Y LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS, POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	446.824	32,1	32,1	-5.333,8	-3,2	-3,2	-11.937
0,05 - 0,25	412.508	29,6	61,7	1.758,5	1,0	-2,1	4.263
0,25 - 1	317.333	22,8	84,5	9.836,6	5,8	3,7	30.998
1 - 3	126.772	9,1	93,6	14.531,4	8,6	12,3	114.626
3 - 10	58.850	4,2	97,8	21.287,2	12,6	24,9	361.719
10 - 25	17.362	1,2	99,0	19.195,6	11,4	36,3	1.105.609
25 - 50	6.590	0,5	99,5	17.182,1	10,2	46,5	2.607.295
50 - 100	3.490	0,3	99,7	16.298,5	9,7	56,1	4.670.059
100 - 250	2.151	0,2	99,9	20.274,0	12,0	68,1	9.425.378
250 - 500	667	0,0	100,0	15.749,5	9,3	77,5	23.612.413
500 - 1.000	376	0,0	100,0	12.049,1	7,1	84,6	32.045.530
> 1.000	291	0,0	100,0	25.985,7	15,4	100,0	89.297.852
TOTAL	1.393.214	100		168.814,3	100		121.169

Se observa que el importe de dicha base imponible procedía fundamentalmente de las sociedades situadas en niveles de ingresos superiores a 10 millones de euros, las cuales, representando solo el 2,1 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon el 75,1 por ciento del importe total declarado, habiéndose registrado valores negativos de forma agregada únicamente en los tramos de ingresos que no excedieron de 50.000 euros.

En el cuadro I.70 se recoge la distribución de la reserva de capitalización en 2023 por tramos de ingresos, cuyo importe total se situó en 2.692,2 millones de euros, lo que supuso un 14,6 por ciento más que en 2022 (2.350,3 millones de euros).

Se observa que el 80,4 por ciento del importe de la reserva de capitalización procedió de los 21.935 declarantes cuyos ingresos se situaron por encima de los 3 millones de euros, esto es, el 19,3 por ciento de la totalidad de declarantes que cumplieron 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 40, acumularon el 10,1 por ciento del total de la reserva de capitalización, siendo su cuantía media de 6,8 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 2019 y 2023.

Cuadro I.70

RESERVA DE CAPITALIZACIÓN, POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	6.707	5,9	5,9	6,1	0,2	0,2	904
0,05 - 0,25	24.846	21,9	27,8	52,4	1,9	2,2	2.109
0,25 - 1	36.798	32,4	60,2	184,4	6,8	9,0	5.011
1 - 3	23.235	20,5	80,7	285,4	10,6	19,6	12.283
3 - 10	14.160	12,5	93,2	418,3	15,5	35,2	29.543
10 - 25	4.474	3,9	97,1	347,0	12,9	48,0	77.569
25 - 50	1.735	1,5	98,6	274,9	10,2	58,3	158.425
50 - 100	835	0,7	99,4	242,6	9,0	67,3	290.552
100 - 250	506	0,4	99,8	279,5	10,4	77,7	552.393
250 - 500	130	0,1	99,9	155,0	5,8	83,4	1.192.661
500 - 1.000	55	0,0	100,0	175,1	6,5	89,9	3.182.744
> 1.000	40	0,0	100,0	271,5	10,1	100,0	6.788.742
TOTAL	113.521	100		2.692,2	100		23.716

Cuadro I.71

EVOLUCIÓN DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DE PERÍODOS ANTERIORES. IS 2019-2023

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2019	299.762	27.659,7	92.272
2020	246.870	12.643,7	51.216
2021	340.167	24.051,9	70.706
2022	316.059	19.301,6	61.070
2023	307.873	42.559,9	138.239
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media
20/19	-17,6	-54,3	-44,5
21/20	37,8	90,2	38,1
22/21	-7,1	-19,7	-13,6
23/22	-2,6	120,5	126,4

Se observa que en 2023 se produjo un elevado crecimiento, con una tasa de variación del 120,5 por ciento, siendo su importe de 42.559,9 millones de euros, como consecuencia de la subida del resultado contable (73 por ciento) y, por ende, de la base imponible previa (112,6 por ciento), lo que contrasta con lo sucedido en 2022 en el que la compensación bajó el 19,7 por ciento. El número de declarantes que consignó dicha magnitud en 2023 fue de 307.873, un 2,6 por ciento inferior al de 2022 (316.059). Como consecuencia, su cuantía media se situó en 138.239

euros, lo que supuso una expansión del 126.4 por ciento respecto al ejercicio anterior (61.070 euros).

Por tanto, si se tiene en cuenta que el importe de la base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, tal como se acaba de comentar, alcanzó el importe de 168.814,3 millones de euros en 2023 y dado que la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas fueron de 2.692,2 y 42.559,9 millones de euros, respectivamente, el importe de la base imponible neta tras las citadas magnitudes debería haberse situado en 123.562,1 millones de euros. Sin embargo, tal como puede comprobarse en el cuadro I.72 que se inserta a continuación, el importe de la base imponible neta después de aplicar la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas fue de 128.410,2 millones de euros, existiendo una discrepancia estadística de 4.848,1 millones de euros, que se explicará más adelante, cuando se analicen los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2023, que se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.25.

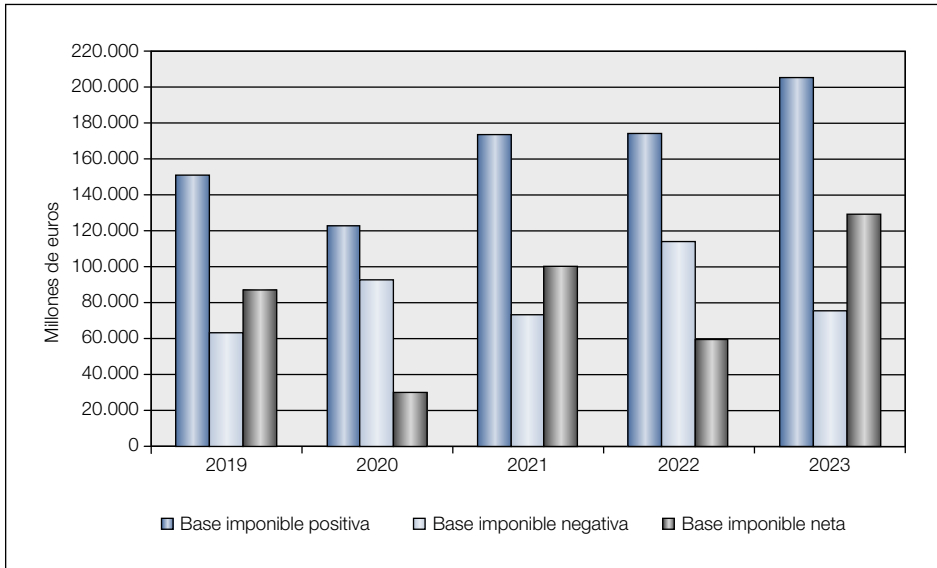
En el cuadro I.72 se recoge la evolución de la base imponible durante el período 2019-2023, distinguiéndose entre sus componentes, de signo positivo y negativo, y su saldo, sin considerar el efecto de la reducción de la base imponible por la reserva de nivelación aplicada por las sociedades que reunían 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 2019-2023

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)
2019	582.008	151.777,4	260.782	511.787	63.813,8	124.688	1.093.795	87.963,6	80.421
2020	526.929	123.506,0	234.388	605.045	93.087,3	153.852	1.131.974	30.418,7	26.872
2021	597.963	174.427,3	291.703	512.680	73.723,2	143.800	1.110.643	100.704,2	90.672
2022	635.428	175.064,3	275.506	512.110	114.818,2	224.206	1.147.538	60.246,1	52.500
2023	676.417	203.431,1	300.748	505.901	75.020,9	148.292	1.182.318	128.410,2	108.609
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media	Declarantes	Importe	Media
20/19	-9,5	-18,6	-10,1	18,2	45,9	23,4	3,5	-65,4	-66,6
21/20	13,5	41,2	24,5	-15,3	-20,8	-6,5	-1,9	231,1	237,4
22/21	6,3	0,4	-5,6	-0,1	55,7	55,9	3,3	-40,2	-42,1
23/22	6,5	16,2	9,2	-1,2	-34,7	-33,9	3,0	113,1	106,9

Gráfico I.21

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE. IS 2019-2023

En el ejercicio 2023, las entidades que consignaron en sus declaraciones una base imponible no nula fueron 1.182.318, lo que representaba el 68,2 por ciento de la totalidad de contribuyentes. El importe neto de la base imponible ascendió, como se ha indicado, a 128.410,2 millones de euros y su cuantía media por declarante fue de 108.609 euros.

El número de declaraciones del ejercicio 2023 con una base imponible no nula fue superior al de 2022 en el 3 por ciento, continuando así la tendencia creciente iniciada cinco años atrás, exceptuando el año 2021 en el que se produjo una caída del 1,9 por ciento. Asimismo, se observa que en 2023 el importe de dicha variable se incrementó sustancialmente, con una tasa del 113,1 por ciento, lo que contrasta con lo sucedido en el año anterior, durante el que se produjo un decrecimiento, el 40,2 por ciento, volviendo así al descenso de 2020, el 65,4 por ciento. Por otro lado, si bien el resultado contable neto creció el 73 por ciento (véase el cuadro I.63), la base imponible del ejercicio 2023 se incrementó el citado 113,1 por ciento, es decir, su tasa fue 40 puntos porcentuales mayor que aquella, lo que se explica fundamentalmente por la bajada del saldo neto de los ajustes extracontables, con una tasa del -14,2 por ciento, ya comentado, a pesar del incremento de las dotaciones a la reserva de capitalización y las compensaciones de bases imponibles negativas de ejercicios precedentes, cuyas tasas fueron, como ya se ha señalado, del 14,6 y 120,5 por ciento, respectivamente.

En el cuadro I.72 se observa que el importe de la base imponible positiva ascendió a 203.431,1 millones de euros en 2023, lo que supuso un incremento del 16,2 por ciento respecto a 2022 (175.064,3 millones de euros), en contraste con lo sucedido en 2022, ejercicio en el que se produjo una expansión del 0,4 por ciento. El número de declarantes de esta partida en 2023 ascendió a 676.417, con un aumento del 6,5 por ciento respecto a 2022 (635.428), siendo la segunda tasa más alta del quinquenio. Como resultado de esas variaciones, la cuantía media de la base imponible positiva aumentó un 9,2 por ciento, situándose en 300.748 euros en 2023, frente a 275.506 euros en 2022.

Por otro lado, el importe de la base imponible negativa totalizó 75.020,9 millones de euros en 2023, con un descenso del 34,7 por ciento respecto a 2022 (114.818,2), de manera contraria a lo sucedido el año anterior, en el que se registró un incremento del 55,7 por ciento. El número de declarantes con base imponible negativa evolucionó de igual forma, de manera que en 2023 se cifró en 505.901, con un descenso del 1,2 por ciento. Su valor medio se situó en 148.292 euros, registrándose una bajada del 33,9 por ciento, en comparación con el ejercicio anterior (224.206 euros) y mostrando una tendencia similar a la comentada sobre el importe.

La distribución de la base imponible positiva del ejercicio 2023 por tramos de ingresos queda reflejada en el cuadro I.73.

Cuadro I.73

BASE IMPONIBLE POSITIVA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones de euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	92.832	13,7	13,7	805,6	0,4	0,4	8.678
0,05 - 0,25	208.496	30,8	44,5	5.193,6	2,6	2,9	24.910
0,25 - 1	207.375	30,7	75,2	13.081,7	6,4	9,4	63.082
1 - 3	95.969	14,2	89,4	16.948,0	8,3	17,7	176.598
3 - 10	46.885	6,9	96,3	23.808,7	11,7	29,4	507.810
10 - 25	13.870	2,1	98,4	20.484,5	10,1	39,5	1.476.892
25 - 50	5.348	0,8	99,2	16.894,4	8,3	47,8	3.159.013
50 - 100	2.855	0,4	99,6	16.772,3	8,2	56,0	5.874.698
100 - 250	1.707	0,3	99,8	21.255,3	10,4	66,5	12.451.817
250 - 500	554	0,1	99,9	15.802,2	7,8	74,2	28.523.754
500 - 1.000	295	0,0	100,0	13.737,4	6,8	81,0	46.567.365
> 1.000	231	0,0	100,0	38.647,6	19,0	100,0	167.305.682
TOTAL	676.417	100		203.431,1	100		300.748

La ya apuntada relativa baja presencia de las entidades con bases imponibles positivas (676.417 en 2023), que representaban solo el 39 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 12,1 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 78,3 por ciento.

Por otro lado, se observa en el cuadro I.73 que el importe de la base imponible positiva en 2023 procedía fundamentalmente de las sociedades situadas en niveles de ingresos superiores a 3 millones de euros, las cuales, representando tan solo el 10,6 por ciento de los declarantes de esta partida, acumularon el 82,3 por ciento del importe total declarado.

En el tramo de ingresos más altos, superiores a 1.000 millones de euros, se encontraban 231 entidades (1 menos que 2022), que representaban aproximadamente el 3 por diez mil sobre el número total de declarantes con base imponible positiva, las cuales aportaron 38.647,6 millones de euros, esto es, el 19 por ciento del importe total en 2023 (el 21,2 por ciento en 2022). La cuantía media de dicha variable en ese tramo se situó en torno a 167,3 millones de euros en 2023 (160,3 millones de euros en 2022). 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 2023, su magnitud fue de 576,9 millones de euros, produciéndose un crecimiento del 9,2 por ciento respecto a 2022 (528,6 millones de euros) y benefició a 35.665 contribuyentes, un 1,6 por ciento más que en 2022 (35.113 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 2023 generalmente procedían de las cantidades aplicadas en 2018, 2019, 2020, 2021 y 2022 por la reserva de nivelación de las ERD con bases imponibles negativas en dichos ejercicios. El importe de los aumentos de la base imponible en 2023 por la aplicación en períodos anteriores de la minoración por la reserva de nivelación se cifró en 340,6 millones de euros, el 4 por ciento menos que en 2022 (355 millones de euros), afectando a 22.930 entidades, el 0,3 por ciento por encima del número de 2022 (22.858).

Combinando las minoraciones y los aumentos por la reserva de nivelación, se obtiene una cifra neta de 236,3 millones de euros en 2023, lo que se traduce en un incremento del 36,2 por ciento respecto a 2022 (173,6 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 128.173,9 millones de euros en 2023 , con una expansión del 113,4 por ciento respecto a 2022 (60.072,5 millones de euros en 2022), descomponiéndose en una base imponible positiva de 202.854,1 millones de euros en 2023, un 16,2 por ciento más que en 2022 (174.535,7 millones de euros), y una negativa de 74.680,2 millones de euros en 2023, un 34,8 por ciento menor que en 2022 (114.463,2 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.

Cuadro I.74

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2019-2023

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones de euros)	Media (euros)
2019	571.786	33.143,1	57.964
2020	517.921	28.960,0	55.916
2021	587.601	37.156,4	63.234
2022	625.752	42.499,7	67.918
2023	665.337	45.068,6	67.738
% Tasa de variación	Declarantes	Importe	Media
20/19	-9,4	-12,6	-3,5
21/20	13,5	28,3	13,1
22/21	6,5	14,4	7,4
23/22	6,3	6,0	-0,3

En el cuadro I.74 se recoge la evolución de la cuota íntegra durante el período 2019-2023.

En 2020 se produjo una caída de la cuota íntegra debido principalmente a la bajada de la base imponible positiva, aunque su descenso fue más moderado (tasas del -12,6 y -18,6 por ciento, respectivamente), como consecuencia del cambio en la estructura porcentual de esta variable según los colectivos de contribuyentes. En 2021, debido al crecimiento de la base imponible positiva, la cuota íntegra se expandió un 28,3 por ciento, si bien a un ritmo menor a causa de un mayor peso de las entidades gravadas a tipos reducidos. En 2022, la cuota íntegra creció un 14,4 por ciento, debido a la subida de la base imponible positiva y como consecuencia de nuevo de la modificación de la estructura porcentual de esa variable según los colectivos que tributaron a los diferentes tipos impositivos nominales, puesto que estos no experimentaron cambio normativo alguno. En 2023 la cuota íntegra creció, pero de manera más contenida que la base imponible positiva (tasas del 6 y 16,2 por ciento, respectivamente), lo cual no se debió a modificación alguna en materia de tipos impositivos, puesto que estos se mantuvieron estables, sino a la reestructuración del peso en la base imponible de los diversos colectivos gravados a distintos tipos impositivos.

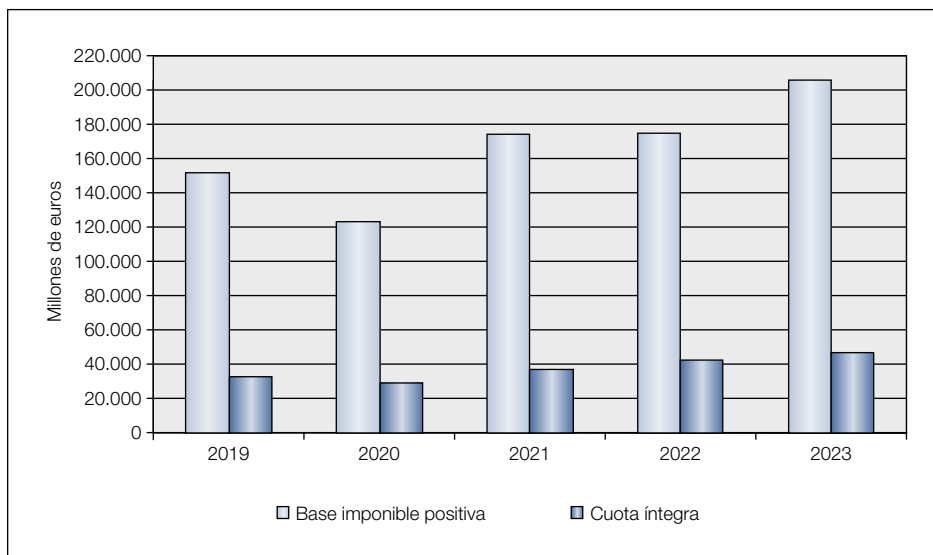
Como se aprecia en los datos incluidos en el cuadro I.74, la cuota íntegra en el ejercicio 2023 ascendió a 45.068,6 millones de euros, cifra que supuso un incremento absoluto de 2.569 millones de euros y relativo del 6 por ciento respecto al ejercicio anterior (42.499,7 millones de euros). La cuantía media de la cuota íntegra por contribuyente se situó en 67.738 euros en 2023, lo que supuso un descenso del 0,3 por ciento respecto al ejercicio 2022 (67.918 euros).

Respecto al número de declarantes de esta partida, en el ejercicio 2023 se produjo un crecimiento del 6,3 por ciento en comparación con el ejercicio anterior, continuando así la tendencia creciente observada el año posterior a la pandemia de la COVID-19, situándose en 665.337, lo que representó el 38,4 por ciento del total de declarantes del IS en 2023 (el 36,8 por ciento en 2022).

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 2019-2023, pudiéndose apreciar la poca semejanza que se produjo entre ambas magnitudes, ya que se registraron decrecimientos de ambas en 2020, para después aumentar en 2021 y 2022, e incrementarse de nuevo en 2023, pero a ritmos bien distintos.

Gráfico I.22

EVOLUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE POSITIVA Y LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2019-2023



El cuadro I.75 muestra la distribución de la cuota íntegra por tramos de ingresos en el ejercicio 2023.

Cuadro I.75

CUOTA ÍNTEGRA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	90.417	13,6	13,6	182,3	0,4	0,4	2.016
0,05 - 0,25	205.859	30,9	44,5	1.172,8	2,6	3,0	5.697
0,25 - 1	204.792	30,8	75,3	2.947,7	6,5	9,5	14.394
1 - 3	94.306	14,2	89,5	3.907,7	8,7	18,2	41.436
3 - 10	45.777	6,9	96,4	5.356,5	11,9	30,1	117.014
10 - 25	13.461	2,0	98,4	4.407,2	9,8	39,9	327.403
25 - 50	5.198	0,8	99,2	3.505,4	7,8	47,7	674.375
50 - 100	2.798	0,4	99,6	3.464,8	7,7	55,3	1.238.329
100 - 250	1.666	0,3	99,8	4.248,2	9,4	64,8	2.549.936
250 - 500	541	0,1	99,9	3.091,6	6,9	71,6	5.714.594
500 - 1.000	292	0,0	100,0	3.255,8	7,2	78,9	11.149.839
> 1.000	230	0,0	100,0	9.528,6	21,1	100,0	41.428.490
TOTAL	665.337	100		45.068,6	100		67.738

Se pone de manifiesto la elevada concentración de la cuota íntegra en las grandes empresas, observándose, por ejemplo, que las entidades con ingresos superiores a 10 millones de euros supusieron solo el 3,6 por ciento de los contribuyentes que en 2023 declararon una cuota íntegra positiva (mismo porcentaje en 2022), mientras que el importe acumulado por ellas absorbió el 69,9 por ciento de la cuota íntegra total del ejercicio (70,9 que en 2021). A su vez, las 230 sociedades situadas en el extremo superior de la distribución, con ingresos superiores a 1.000 millones de euros (2 entidades menos que en 2022), aportaron el 21,1 por ciento (el 21,7 por ciento en 2022) de la cuota íntegra del ejercicio 2023. Por otro lado, se observa una evolución sistemáticamente creciente de la cuota íntegra media por tramos de ingresos, superándose la media global desde el intervalo de ingresos comprendidos entre 3 y 10 millones de euros.

El tipo medio de gravamen del impuesto se define mediante el cociente entre la cuota íntegra y la base imponible positiva antes de la reserva de nivelación. En 2022 el tipo medio se situó en el 22,2 por ciento, lo que supuso un descenso de 2,1 puntos porcentuales en comparación a 2021, ejercicio en el que el tipo medio había sido del 24,3 por ciento. Esta bajada del gravamen medio no se debió a razones normativas, puesto que los tipos impositivos nominales no variaron en 2023, 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 ligeramente creciente, pero de menor intensidad que el correspondiente a la base imponible positiva.

En 2020 el tipo medio creció 1,6 puntos porcentuales, en 2021 descendió 2,15 puntos porcentuales, repuntando de nuevo en 2022, ya que aumentó 3 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 2023 disminuyó, los 2,1 puntos porcentuales citados, por la razón a la que se ha aludido antes. Globalmente, el gravamen medio aumentó en 3,2 décimas porcentuales entre 2019 y 2023.

Si se consultan los datos del cuadro I.81, que se inserta más adelante, en el que figuran los tipos medios de gravamen de 2023 resultantes en cada uno de los tramos de ingresos, se observa que oscilaron entre unos valores mínimo del 19,56 por ciento, correspondiente a los contribuyentes del intervalo entre 250 y 500 millones de euros de ingresos, y máximo del 24,65 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 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 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 período 2019-2023.

Cuadro I.76

EVOLUCIÓN DE LAS MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2019-2023 (Millones de euros)

Ejercicio	Importe	% Tasa de variación
2019	3.611,6	3,6
2020	2.699,6	-25,3
2021	3.775,3	39,8
2022	3.873,5	2,6
2023	4.129,9	6,6

El importe total de minoraciones practicadas en la cuota íntegra del ejercicio 2023 aumentó, continuando así con la tendencia creciente iniciada en 2017, exceptuando el ejercicio 2020, periodo en el que disminuyó. En concreto, su magnitud ascendió a 4.129,9 millones de euros, lo que supuso un incremento del 6,6 por ciento respecto a 2022 (3.873,5 millones de euros), mientras que en 2022 se expandió el 2,6 por ciento, recuperando así el nivel prepandemia, en 2020 se registró un descenso del 25,3 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 2021, 2022 y 2023 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 2021 como los crecimientos en 2022 y 2023 de las minoraciones en la cuota íntegra no cabe atribuirlos a cambio normativo

alguno, sino a la favorable situación económica durante ese cuatrienio, la cual ocasionó unos mayores beneficios societarios y potenció la capacidad de inversión, junto con el aumento de la cuota íntegra de determinados contribuyentes, lo que posibilitó mayores bonificaciones y deducciones, especialmente de aquellas que están sujetas a límites relativos, lo que incidió sobre un gran número de conceptos cuyos importes experimentaron incrementos significativos.

En 2020, debido al efecto de la pandemia de la COVID-19, 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, 2022 y 2023, se recuperó la tendencia creciente, debido al aumento de la mayoría de las deducciones y bonificaciones, como consecuencia de la mejoría observada en la coyuntura económica.

En el cuadro I.77 se ofrece la información relativa a los importes totales y medios, junto con el número de declarantes, de cada una de las bonificaciones, de las deducciones por doble imposición y de las deducciones por inversiones y creación de empleo, en los ejercicios 2022 y 2023.

Cuadro I.77

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2022 Y 2023

Concepto	2022			2023			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
BONIFICACIONES	-	233,4	-	-	246,0	-	-	5,4	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	680	34,8	51.206	655	23,5	35.883	-3,7	-32,5	-29,9
Venta bienes corporales producidos en Illes Balears				18	0,2	12.393	-	-	-
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	35	5,2	149.603	32	7,2	224.067	-8,6	36,9	49,8
Cooperativas especialmente protegidas	3.290	27,0	8.205	3.280	31,1	9.469	-0,3	15,1	15,4
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	1.131	38,2	33.807	1.150	46,3	40.244	1,7	21,0	19,0
Prestación de servicios públicos locales	220	90,0	408.887	221	100,7	455.564	0,5	11,9	11,4
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	1.376	26,0	18.914	1.422	28,4	19.957	3,3	9,0	5,5
Operaciones financieras y otras	378	12,2	32.187	373	8,7	23.334	-1,3	-28,5	-27,5
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.405,8	-	-	1.500,3	-	-	6,7	-
Interna:	-	524,2	-	-	597,1	-	-	13,9	-
Generada y aplicada en el ejercicio	742	154,1	207.725	716	249,6	348.596	-3,5	61,9	67,8
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas)	17	0,1	5.692	46	0,2	4.475	170,6	112,7	-21,4
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	370,0	-	-	347,3	-	-	-6,1	-
Internacional:	-	881,6	-	-	903,2	-	-	2,5	-
Impuestos pagados en el extranjero	2.767	641,8	231.934	3.312	569,7	172.020	19,7	-11,2	-25,8
Dividendos y participaciones en beneficios	522	132,8	254.421	567	194,0	342.068	8,6	46,0	34,4
Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	107,0	-	-	139,6	-	-	30,4	-

(continúa)

Cuadro I.77 (continuación)

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA. IS 2022 Y 2023

Concepto	2022			2023			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	2.234,2	-	-	2.383,5	-	-	6,7	-
Deducciones pendientes de aplicar (régimen transitorio)	41	1,44	35.034	53	1,15	21.627	29,3	-20,2	-38,3
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	17.327	1.245,5	71.884	18.773	1.478,0	78.732	8,3	18,7	9,5
<i>Creación de empleo para trabajadores con discapacidad</i>	1.615	17,2	10.675	1.729	18,7	10.799	7,1	8,3	1,2
<i>Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (CPS)</i>	7	0,0	824	515	7,86	15.262	7.257,1	136.087,4	1.751,1
<i>Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:</i>	-	423,6	-	-	446,6	-	-	5,4	-
<i>Investigación y desarrollo</i>	1.960	251,5	128.305	2.012	247,4	122.943	2,7	-1,6	-4,2
<i>Innovación tecnológica</i>	3.223	172,1	53.390	3.453	199,3	57.708	7,1	15,8	8,1
<i>Inversión de beneficios (régimen transitorio)</i>	7	0,01	2.038	6	0,02	3.343	-14,3	40,6	64,0
<i>Inversiones en terr. África Occidental y gastos de propaganda y publicidad</i>	5	0,01	2.151	6	0,01	1.797	20,0	0,2	-16,5
<i>Producciones cinematográficas españolas</i>	229	42,7	186.664	164	22,7	138.678	-28,4	-46,8	-25,7
<i>Financiador: producciones cinematográficas españolas (FFC)</i>	166	47,0	282.900	428	86,8	202.719	157,8	84,8	-28,3
<i>Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales</i>	489	36,2	74.037	600	38,1	63.461	22,7	5,2	-14,3
<i>Financiador: espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (FEV)</i>	425	44,8	105.361	983	97,3	99.013	131,3	117,4	-6,0
<i>Acontecimientos de excepcional interés público</i>	44	13,0	296.170	47	21,8	463.463	6,8	67,2	56,5
<i>Saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	621,0	-	-	738,1	-	-	18,9	-
<i>Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:</i>	421	48,8	115.937	370	36,8	99.453	-12,1	-24,6	-14,2
<i>Investigación y desarrollo</i>	-	36,7	-	-	27,4	-	-	-25,3	-
<i>Innovación tecnológica</i>	-	12,1	-	-	9,4	-	-	-22,5	-
<i>Donaciones a entidades sin fines lucrativos</i>	22.849	187,9	8.224	26.223	200,8	7.659	14,8	6,9	-6,9
<i>Inversiones en Canarias</i>	6.898	395,4	57.325	7.120	341,2	47.924	3,2	-13,7	-16,4
<i>Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones</i>	221	6,5	29.360	285	6,6	23.176	29,0	1,8	-21,1
<i>Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)</i>	651	134,0	205.886	639	42,6	66.626	-1,8	-68,2	-67,6
<i>Entidades sometidas a normativa foral</i>	246	89,1	362.300	252	150,9	598.850	2,4	69,3	65,3
<i>Producciones cinematográficas extranjeras excluidas del límite</i>	44	6,3	144.095	35	6,9	197.331	-20,5	8,9	36,9
<i>Producciones cinematográficas extranjeras en Canarias</i>	14	1,53	109.498	13	0,14	10.980	-7,1	-90,7	-90,0
<i>Inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias</i>	24	49,2	2.048.830	25	56,0	2.238.381	4,2	13,8	9,3
<i>Reversión de medidas temporales:</i>	-	68,4	-	-	62,4	-	-	-8,8	-
<i>Limitación a las amortizaciones</i>	15.545	58,9	3.792	15.977	52,2	3.267	2,8	-11,5	-13,8
<i>Actualización de balances</i>	607	9,5	15.640	609	10,2	16.785	0,3	7,7	7,3
TOTAL	-	3.873,5	-	-	4.129,9	-	-	6,6	-

Como se aprecia en el cuadro I.77, el crecimiento del importe total del conjunto de minoraciones en la cuota íntegra en 2023, con una tasa global del 6,6 por ciento, no cabe atribuirlo a conceptos concretos ni tampoco se explica por cambios normativos que se aprobaran en esta materia, sino que procede de incrementos en numerosos elementos y recibe la influencia de la economía, así como, quizás, por la mayor capacidad de algunas entida-

des para su aplicación, fundamentalmente de las que tributaban al tipo general de gravamen, como consecuencia de la mejora de sus resultados contables y, por ende, de sus bases imponibles.

Empezando el análisis por uno de los grandes bloques en que se divide el conjunto de minoraciones que operan sobre la cuota íntegra, se advierte que el importe agregado de las bonificaciones correspondientes al ejercicio 2023 aumentó en el 5,4 por ciento, en oposición con lo sucedido en 2022, año en el que se produjo un descenso del 8,6 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 246 millones de euros en el ejercicio 2023 representó el 6 por ciento del importe global minorado de 4.129,9 millones de euros, mismo peso que en 2022, del 6,8 por ciento en 2021, del 8,4 por ciento en 2020 y del 8,1 por ciento en 2019, aunque sirvieron para reducir la cuota íntegra únicamente en un 0,5 por ciento en 2023, misma proporción 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 100,7 millones de euros, el 11,9 por ciento más que la cantidad bonificada en 2022 (90 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 2023 respecto al ejercicio anterior, con una tasa del 6,7 por ciento, la evolución de las deducciones por doble imposición interna e internacional fue similar, de manera que las primeras crecieron el 13,9 por ciento frente a una expansión del 2,5 por ciento de las segundas, y difirió de la evolución observada en 2022, ya que, aunque en su conjunto experimentaron un incremento total del 7,4 por ciento respecto a 2021, decrecieron las deducciones por doble imposición interna el 9 por ciento mientras que las de índole internacional aumentaron a un ritmo del 20,4 por ciento. Fruto de ello fue que, si en 2019 las deducciones por doble imposición interna representaron el 39 por ciento, repuntaron en 2020 hasta el 55,7 por ciento, cayendo en 2021 y 2022 hasta el 44 y el 37,3 por ciento, respectivamente, y volviendo a aumentar en 2023 hasta el 39,8 por ciento. Evidentemente, el 60,2 por ciento restante correspondió a las deducciones por doble imposición internacional, mientras que en 2022 su peso había sido del 62,7 por ciento, en 2021 del 56 por ciento, en 2020 del 44,3 por ciento y en 2019 del 61 por ciento.

El importe de las deducciones por doble imposición interna se situó en 597,1 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 13,9 por ciento

respecto a 2022 (524,2 millones de euros), de forma dispar a lo sucedido en años anteriores en los que se produjeron unas contracciones del 5,8 por ciento en 2020 (425,4 millones de euros), del 9 por ciento en 2022 (524,2 millones de euros), excepto en el ejercicio 2021 en el que se produjo un aumento del 71,4 por ciento. La expansión de 2023 procedió tanto de la intersocietaria al 5/10 % (cooperativas), como de la deducción generada y aplicada en el ejercicio, cuyas tasas fueron del 112,7 y 61,9 por ciento, respectivamente.

Las deducciones por doble imposición internacional totalizaron 903,2 millones de euros, lo que supuso un incremento del 2,5 por ciento respecto a 2022 (881,6 millones de euros), produciéndose dicha expansión después de que el año anterior se produjera otro incremento, así en el año precedente, la tasa había sido del 20,4 por ciento respecto a 2021 (732,5 millones de euros). Dicho aumento se explica fundamentalmente por la expansión del importe de los dividendos y participaciones en beneficios, los cuales se cifraron en 194 millones de euros y crecieron el 46 por ciento respecto a 2022 (132,8 millones de euros), mientras que la deducción de los saldos pendientes de aplicar procedentes de ejercicios anteriores, contabilizados junto con la transparencia fiscal internacional también aumentó, su importe pasó de 107 millones de euros en 2022 a 139,6 millones de euros en 2023, esto es, se produjo un crecimiento del 30,4 por ciento, a diferencia de la evolución observada en 2022, ejercicio en el que se observó una tasa del -61,2 por ciento. La deducción por impuestos pagados en el extranjero disminuyó el 11,2 por ciento, pasando de 641,8 millones de euros en 2022 a 569,7 millones de euros en 2023.

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 2023, el conjunto de dichas deducciones minoró la cuota íntegra en 1.478 millones de euros, un 18,7 por ciento más que en 2022 (1.245,5 millones de euros), continuando 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, y en 2022, que se redujo un 6,6 por ciento. En concreto, dicha subida, se justifica por los incrementos en prácticamente todas las deducciones, siendo más acusadas las subidas en los saldos pendientes de ejercicios anteriores y las deduc-

ciones por actividades de financiación de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, con tasas del 18,9 y 117,4 por ciento, respectivamente. El descenso experimentado en 2022, el cual fue del 6,6 por ciento, obedeció, sobre todo, a la caída de los saldos pendientes de ejercicios anteriores, cuya tasa fue del 21,4 por ciento. En 2021 el crecimiento observado fue del 28,4 por ciento fruto esencialmente de los saldos pendientes de ejercicios anteriores (tasa del 25,5 por ciento). En 2020 se registró un descenso del 17,3 por ciento que se explicaba por disminuciones que se extendieron a la mayoría de las deducciones, aunque tuvieron un papel determinante los saldos pendientes de ejercicios anteriores, con una tasa del -21,3 por ciento. Por último, 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.

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 446,6 millones de euros en 2023, cifra superior en el 5,4 por ciento a la de 2022 (423,6 millones de euros). Procediendo a su desglose entre sus dos componentes, la deducción por investigación y desarrollo representó el 55,4 por ciento del importe total de las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límite (247,4 millones de euros), reduciéndose en el 1,6 por ciento respecto a 2022 (251,5 millones de euros). El 44,6 por ciento restante procedía de la deducción por innovación tecnológica (199,3 millones de euros), produciéndose una expansión del 15,8 por ciento respecto a 2022 (172,1 millones de euros). En 2023, el importe total de las deducciones por actividades de I+D+i ascendió a 688,1 millones de euros, con un incremento del 5,8 por ciento respecto a 2022 (650,3 millones de euros), de los cuales 36,8 millones de euros correspondieron al régimen opcional de las deducciones por actividades de I+D+i excluidas del límite (48,8 millones de euros en 2022) y 204,7 millones de euros al abono de dichas deducciones por insuficiencia de cuota (en 2022, 177,9 millones de euros), operando este último a modo de un «impuesto negativo» ya que se aplica tras obtener la cuota diferencial.

En segundo lugar, la deducción por la financiación de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales fue consignada en 983 declaraciones en 2023, y su importe se situó en 97,3 millones de euros, lo que condujo a una cuantía media por declarante de 99.013 euros.

En tercer lugar, la deducción por la financiación de producciones cinematográficas españolas, cuyo importe totalizó 86,8 millones de euros en 2023. Esta deducción fue consignada en 428 declaraciones, lo que condujo a que su cuantía media se situara en 202.719 euros.

En cuarto lugar, la deducción por espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, cuyo importe creció el 5,2 por ciento, al pasar de 36,2 millones de euros en 2022 a 38,1 millones de euros en 2023. Esta deducción fue consignada en 600 declaraciones, 111 más que en el ejercicio anterior, lo que condujo a que su cuantía media decreciera el 14,3 por ciento en 2023 respecto al ejercicio precedente, situándose en 63.461 euros.

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 producciones cinematográficas españolas cuyo importe decreció el 46,8 por ciento, al pasar de 42,7 millones de euros en 2022 a 22,7 millones de euros en 2023. Esta deducción fue consignada en 164 declaraciones, 65 menos que en el ejercicio anterior, lo que condujo a que su cuantía media decreciera el 25,7 por ciento en 2023 respecto al ejercicio precedente, situándose en 138.678 euros.

Por su parte, el importe de la deducción por producciones cinematográficas extranjeras no sujeta a límite fue de 6,9 millones de euros en 2023, con una tasa del 8,9 por ciento respecto al ejercicio anterior (6,3 millones de euros), habiendo sido aplicada por 35 sociedades (9 menos que en 2022) y por una cuantía media de 197.331 euros, lo que se tradujo en un incremento del 36,9 por ciento respecto a 2022. A ella se ha de añadir la deducción por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias, con límites específicos desde 2020, aplicada por 13 contribuyentes y con un importe de 0,14 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 74 entidades en 2023 por un importe de 145,5 millones de euros, de manera que la cuantía media aplicada fue de 2 millones de euros, aproximadamente, produciéndose un incremento absoluto de 10 contribuyentes beneficiarios y unas tasas del 43,1 y 23,8 por ciento en el importe y la media, respectivamente, en comparación a 2022.

Agregando las ocho deducciones relativas a las inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales, reguladas en el artículo 36 de la LIS y en la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 7 de julio), se obtiene un importe total de 442,4 millones de euros en 2023, lo que supone un incremento del 43,2 por ciento respecto a 2022 (308,9 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 2023, la deducción por donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos minoró la cuota íntegra del impuesto en 200,8 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 6,9 por ciento respecto al ejercicio 2022 (187,9 millones de euros), acogiéndose a ella 26.223 sociedades, un 14,8 por ciento más que el año anterior (22.849), lo que se tradujo en un decrecimiento del 6,9 por ciento de la deducción media, que pasó de 8.224 euros en 2022 a 7.659 euros en 2023. Durante el cuatrienio 2019-2022 se observó una tendencia creciente en la evolución de esta deducción. Así, en 2019 tuvo lugar un aumento moderado (tasa del 5,9 por ciento), en los periodos impositivos 2020 y 2021 se registraron unos aumentos del 9,7 y 18,8 por ciento, respectivamente, y en 2022 se redujo un 27,7 por ciento, mientras que en 2023 se presencié el aludido incremento.

El importe agregado correspondiente al conjunto de las deducciones por inversiones en Canarias fue de 341,2 millones de euros, cifra que supuso un decrecimiento del 13,7 por ciento respecto a 2022 (395,4 millones de euros), habiéndose aplicado por 7.120 entidades, con un incremento del 3,2 por ciento respecto al ejercicio anterior (6.898 entidades). Por tanto, la cuantía media se situó en 47.924 euros, cifra inferior en el 16,4 por ciento a la del ejercicio 2022 (57.325 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 redujo ligeramente en 2019 (tasa del -08 por ciento), volvió a contraerse sustancialmente en 2020 (tasa del -40,6 por ciento), en 2021 se incrementó sustancialmente (tasa del 72,7 por ciento), continuó expandiéndose en 2022 a ritmo sustancial (tasa del 44,8 por ciento), mientras que en 2023 se produjo una caída.

En cuanto a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que en 2015 quedó suprimida y se mantuvo desde entonces en régimen transitorio, experimentó un acusado crecimiento, de manera que su importe ascendió a 42,6 millones de euros en 2023, siendo su tasa de variación del -68,2 por ciento, mientras que el número de entidades que la aplicaron disminuyó el 1,8 por ciento, pasando de 651 en 2022 a 639 en 2023, y, por consiguiente, su cuantía media decreció de manera notable, un 67,6 por ciento, situándose en 66.626 euros en 2023 frente a 205.886 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 2022, creciendo un 69 por ciento. Mientras que en 2019 se mantuvo estable, en el bienio 2020-2021 se redujo de manera notable, volviendo a decaer en 2023.

El importe de las deducciones en la cuota íntegra aplicadas por las entidades sometidas a las normativas forales se incrementó, ya que fue de 150,9 millones de euros en 2023 (tasa del 69,3 por ciento respecto a 2022).

La deducción por reversión de medidas temporales, regulada en la disposición transitoria trigésima séptima de la LIS, tuvo un importe de 62,4 millones de euros en 2023 y se redujo en el 8,8 por ciento respecto al ejercicio 2022 (68,4 millones de euros), registrando así periodos de subidas y bajadas. En 2019 se incrementó el 78,7 por ciento, en 2020 registró una caída del 55,7 por ciento, mientras que en 2021 experimentó una subida del 12,6 por ciento, para volver a decrecer en los ejercicios 2022 (tasa del -5,3 por ciento) y 2023. 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 52,2 millones de euros en 2023, un 11,5 por ciento inferior al monto del ejercicio precedente (58,9 millones de euros), siendo cumplimentada en 15.977 declaraciones, el 2,8 por ciento más que en 2022 (15.545 entidades), y, por tanto, su cuantía media se situó en 3.267 euros, lo que supuso un decrecimiento del 13,8 por ciento respecto a 2022 (3.792 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 609 entidades en 2023, un 0,3 por ciento más que en 2022 (607 sociedades), por un importe de 10,2 millones de euros, el cual fue el 7,7 por ciento superior al de 2022 (9,5 millones de euros), y una cuantía media de 16.785 euros, de manera que creció el 7,3 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (15.640 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 56 millones de euros en 2023 y, en menor medida, las denominadas de apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones, constituidas fundamentalmente por las vinculadas a los planes de reconversión industrial, con una cantidad de 6,6 millones de euros y una expansión del 1,8 por ciento respecto al ejercicio precedente.

Por último, conviene señalar que el importe global de las minoraciones del ejercicio 2023 ocasionó un recorte de la cuota íntegra del 9,2 por ciento, lo que se tradujo en 1 décima porcentual menos que en 2022 (el 9,1 por ciento). Las deducciones por inversiones y creación de empleo lo hicieron en el 5,3 por ciento (mismo porcentaje que en 2022), las deducciones por doble imposición en el 3,3 por ciento (mismo porcentaje que en 2022) y las bonificaciones en el 0,5 por ciento de dicha cuota (mismo porcentaje que en 2022).

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 2019-2023.

Cuadro I.78

EVOLUCIÓN DE LA CUOTA LÍQUIDA. IS 2019-2023

Ejercicio	Declarantes	Importe (millones euros)	Media (euros)	% Tasa de variación		
				Declarantes	Importe	Media
2019	568.281	30.541,5	53.744	4,8	0,8	-3,8
2020	515.003	26.912,2	52.256	-9,4	-11,9	-2,8
2021	584.519	34.270,4	58.630	13,5	27,3	12,2
2022	622.822	39.529,9	63.469	6,6	15,3	8,3
2023	662.980	41.912,1	63.218	6,4	6,0	-0,4

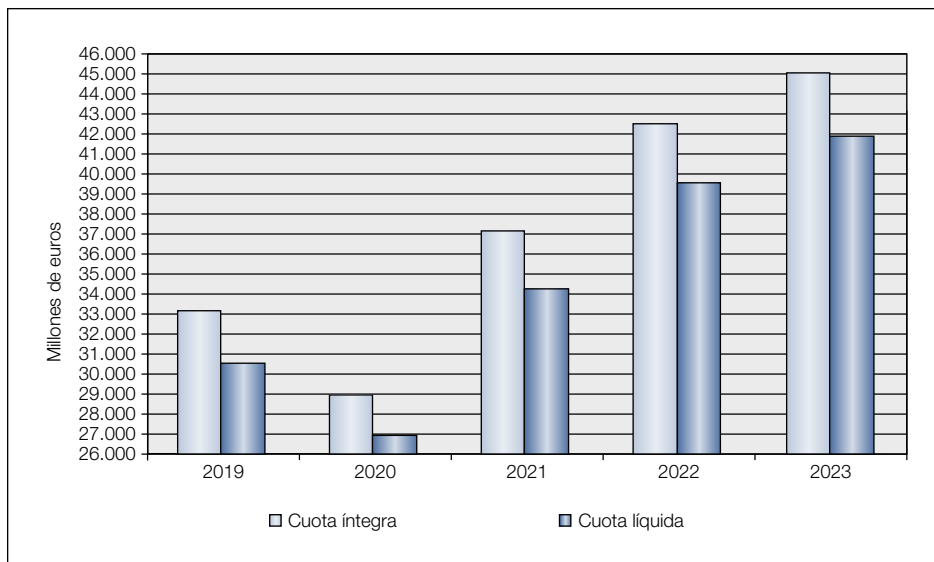
El importe de la cuota líquida del ejercicio 2023 ascendió a 41.912,1 millones de euros, lo que supuso un aumento del 6 por ciento respecto a 2022 (39.529,9 millones de euros), de manera similar a lo sucedido en 2022 (tasa del 15,3 por ciento). Asimismo, se observa que a lo largo del período se produjeron 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 2023 fue igual al que se produjo en la cuota íntegra, debido a que las minoraciones en la cuota íntegra se incrementaron moderadamente (tasa del 6,6 por ciento).

La cuota líquida se incrementó en 2023 de forma mucho menos acusada que la base imponible positiva antes de la aplicación de la reserva de nivelación, cuya tasa fue del 16,2 por ciento, es decir, 10,2 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 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 2019-2023, pudiéndose apreciar su semejanza, así como el estrechamiento de la brecha existente entre ellas en 2020 y su ampliación en los tres años siguientes.

Gráfico I.23

EVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS ÍNTEGRA Y LÍQUIDA. IS 2019-2023



El cuadro I.79 recoge la distribución de la cuota líquida por tramos de ingresos en el ejercicio 2023. 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 68,9 por ciento (el 69,9 por ciento en 2022), lo generaron las entidades con ingresos superiores a 10 millones de euros, las cuales, en cambio, solo representaron el 3,6 por ciento (3,5 por ciento en 2022) del número total de declarantes con cuota líquida positiva, aportando las 220 entidades (2 menos que en 2022) con ingresos superiores a 1.000 millones de euros que tuvieron cuota líquida distinta de cero el 21 por cien-

to del importe total de dicha variable en 2023 (el 21,2 por ciento en 2022). 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.

Cuadro I.79

CUOTA LÍQUIDA POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	Declarantes			Importe			Media (euros)
	Número	%	% acumulado	Millones euros	%	% acumulado	
Hasta 0,05	90.250	13,6	13,6	180,5	0,4	0,4	2.000
0,05 - 0,25	205.406	31,0	44,6	1.153,1	2,8	3,2	5.614
0,25 - 1	204.270	30,8	75,4	2.871,6	6,9	10,0	14.058
1 - 3	93.915	14,2	89,6	3.758,0	9,0	19,0	40.015
3 - 10	45.405	6,8	96,4	5.069,5	12,1	31,1	111.651
10 - 25	13.242	2,0	98,4	4.093,6	9,8	40,9	309.141
25 - 50	5.098	0,8	99,2	3.224,8	7,7	48,6	632.565
50 - 100	2.742	0,4	99,6	3.186,2	7,6	56,2	1.162.013
100 - 250	1.622	0,2	99,8	3.868,6	9,2	65,4	2.385.099
250 - 500	526	0,1	99,9	2.812,9	6,7	72,1	5.347.679
500 - 1.000	284	0,0	100,0	2.887,4	6,9	79,0	10.167.076
> 1.000	220	0,0	100,0	8.805,7	21,0	100,0	40.025.961
TOTAL	662.980	100		41.912,1	100		63.218

El tipo efectivo de gravamen es el resultado del cociente entre la variable denominada «cuota líquida ajustada», que se obtiene por agregación de la cuota líquida con todos aquellos incentivos fiscales y conceptos que operan en la liquidación del impuesto tras la obtención de la cuota diferencial, distintos de los pagos a cuenta, y la base imponible de signo positivo antes de la aplicación de la reserva de nivelación. Dicha cuota líquida ajustada se calcula del siguiente modo:

Cuota líquida ajustada = cuota líquida + incremento por pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores + incremento por incumplimiento de los requisitos de las SOCIMI + intereses de demora + importe del ingreso o la devolución efectuada de la declaración originaria - abono de las deducciones por actividades de I+D+i debido a la insuficiencia de cuota - abono de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras a causa de la insuficiencia de cuota - abono de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas extranjeras en Canarias a causa de la insuficiencia de cuota.

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 19,99 por ciento en 2023, produciéndose una bajada de 2,12 puntos porcentuales en comparación a 2022, ejercicio en el que el tipo efectivo fue del 22,11 por ciento, y observándose fluctuaciones a lo largo del período de análisis, con descensos en 2021 y 2023, y subidas en 2020 y 2022. Ello se debe a que el incremento registrado en el denominador de ese indicador, la base imponible positiva, se acompañó de un crecimiento menor 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 2019-2023.

Cuadro I.80

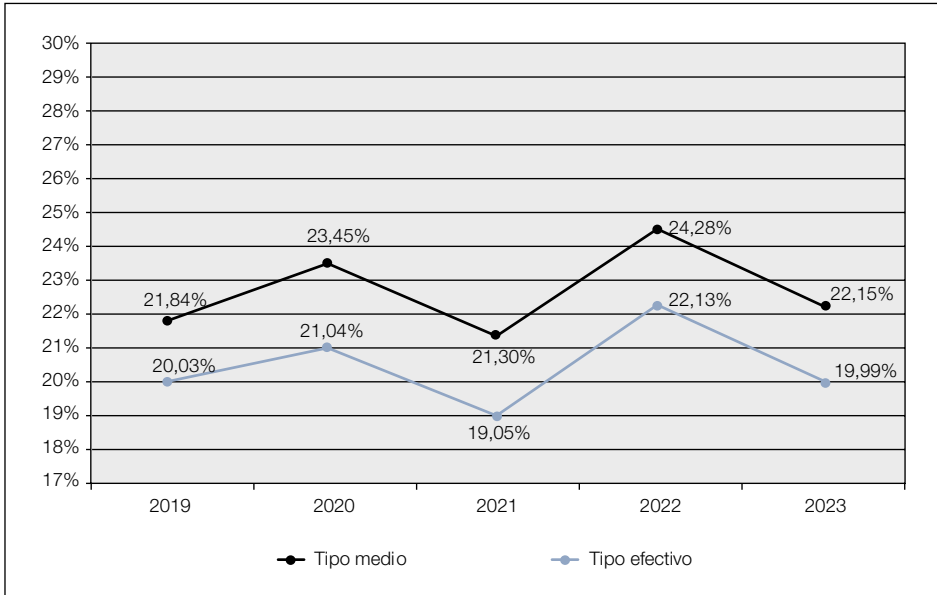
EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2019-2023

% Tipo	2019	2020	2021	2022	2023
Medio	21,84	23,45	21,30	24,28	22,15
Efectivo	20,03	21,04	19,05	22,11	19,99

En el gráfico I.24 se observa que, en 2023 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 2020 el tipo medio subió 1,6 puntos porcentuales, situándose en el 23,4 por ciento, mientras que el tipo efectivo aumentó en 1 punto porcentual, de manera que se situó en el 21 por ciento. En 2021 ambos tipos disminuyeron con intensidades similares, puesto que el medio bajó en 2,1 puntos porcentuales hasta alcanzar el 21,3 por ciento y el efectivo se redujo en 1,9 puntos porcentuales, cifrándose en el 19,1 por ciento. En 2022 los dos tipos crecieron de forma semejante, de manera que el medio aumentó en 3 puntos porcentuales llegando al 24,3 por ciento y el efectivo lo hizo en 3 puntos porcentuales, cifrándose en el 22,1 por ciento. Por último, en 2023 el tipo efectivo descendió 2,12 puntos porcentuales, hasta alcanzar el 19,99 por ciento, mientras que el tipo medio de gravamen se redujo en 2,3 puntos porcentuales.

Gráfico 1.24

EVOLUCIÓN DE LOS TIPOS MEDIO Y EFECTIVO. IS 2019-2023

En 2020 la caída de las minoraciones en la cuota íntegra justifica que la variación acaecida en el tipo efectivo suavizara levemente la registrada en el tipo medio, sin que ese incremento tuviera un origen directamente imputable a cambios normativos, sino que cabe presumir que obedeció a la dinámica de la economía. En 2021 el fuerte impulso de las minoraciones en la cuota íntegra indujo que la cuota líquida aumentara en menor proporción que la cuota íntegra. En 2022 la moderación en el ritmo de crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra añadido al crecimiento de algunos de los componentes de la cuota líquida ajustada que actúan tras la obtención de la cuota diferencial posibilitaron que el tipo efectivo aumentara de forma similar al tipo medio. Por último, en 2023 el crecimiento de la cuota líquida ajustada fue similar al registrado en la cuota íntegra, dado que la elevación del conjunto de minoraciones que actuaron sobre ella fue moderada, lo que hizo que la caída del tipo efectivo fuese en línea con la del tipo medio.

No obstante, el tipo medio aumentó 31 centésimas porcentuales y el tipo efectivo descendió 4 centésimas porcentuales en el conjunto del periodo de análisis, al pasar del 21,84 por ciento en 2019 al 22,15 por ciento en 2022 el tipo medio, mientras que el tipo efectivo pasó del 20,03 por ciento en 2019 al 19,99 por ciento en 2023. Ello se debió a que el papel de las distintas bonificaciones y deducciones en la disminución de la carga

tributaria final del impuesto apenas varió con el tiempo. En 2020 se produjo una bajada intensa de las minoraciones en la cuota íntegra, decreciendo casi todos los conceptos, lo que hizo que la cuota líquida cayera más suavemente que la cuota íntegra. En 2021 se produjo un crecimiento muy elevado de las minoraciones en la cuota íntegra, que se extendió a un gran número de conceptos, lo que ocasionó que la cuota líquida creciera a un ritmo menor que la cuota íntegra. En 2022 el movimiento expansivo de las minoraciones en la cuota íntegra fue ligero, pero algunos de los conceptos que intervienen en la liquidación del 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. Por último, en 2023 el crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra fue discreto.

Como consecuencia de esas evoluciones, la brecha entre los tipos medio y efectivo aumentó 4 décimas porcentuales a lo largo del período de análisis, ya que pasó de 1,8 puntos porcentuales en 2019 a 2,2 en 2023. En 2020 se expandió hasta situarse en 2,4 puntos porcentuales, en 2021, 2022 y 2023 volvió a reducirse hasta 2,2, en los tres ejercicios.

Cuadro I.81

TIPOS MEDIO Y EFECTIVO POR TRAMOS DE INGRESOS. IS 2023

Tramos de ingresos (millones euros)	% Tipo medio (1)	% Tipo efectivo (2)	% Diferencia (3) = (1) - (2)
Hasta 0,05	22,63	22,34	0,29
0,05 - 0,25	22,58	22,16	0,42
0,25 - 1	22,53	21,73	0,80
1 - 3	23,06	21,77	1,29
3 - 10	22,50	20,75	1,75
10 - 25	21,51	19,27	2,25
25 - 50	20,75	18,68	2,07
50 - 100	20,66	18,72	1,94
100 - 250	19,99	17,96	2,03
250 - 500	19,56	17,52	2,04
500 - 1.000	23,70	20,44	3,26
> 1.000	24,65	21,27	3,39
TOTAL	22,15	19,99	2,17

En cuanto al tipo efectivo de gravamen en 2023 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 2023 se movió en una horquilla entre un mínimo del 17,5 por ciento, el cual se obtuvo en las entidades con ingresos entre 250 y 500 millones de euros, y un máximo del 22,3 por ciento, correspondiente a las entidades con ingresos inferiores a 50.000 euros.

Asimismo, conviene subrayar que, en términos generales, los créditos fiscales incidieron en mayor medida en la carga impositiva cuanto más elevado era el tamaño de las empresas, tal y como se constata en la última columna del cuadro I.81, y se observa que, en general, la diferencia entre los tipos medio y efectivo siguió una tendencia creciente, alcanzándose el diferencial máximo, de 3,4 puntos porcentuales, en el intervalo de ingresos que comprendía a las entidades con ingresos superiores al millardo de euros, y el mínimo, de 3 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.

Cuadro I.82

RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. IS 2022 Y 2023

Concepto	2022			2023			% Tasas de variación		
	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones de euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
1. Retenciones e ingresos a cuenta realizados a la entidad declarante:	-	3.168,4	-	-	3.489,2	-	-	10,1	-
1.1. Retenciones sobre rendimientos del capital mobiliario	149.987	1.369,9	9.133	186.421	1.747,3	9.373	24,3	27,6	2,6
1.2. Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos	134.217	1.071,5	7.984	138.056	1.157,7	8.386	2,9	8,0	5,0
1.3. Retenciones e ingresos a cuenta por transmisión o reembolso de acciones o participaciones en IIC	10.715	587,0	54.780	10.931	434,4	39.742	2,0	-26,0	-27,5
1.4. Otras retenciones	-	140,0	-	-	149,7	-	-	6,9	-
2. Retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE y UTE	-	4,3	-	-	2,0	-	-	-54,3	-
3. Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas	152	3,7	24.502	246	3,0	12.001	61,8	-20,7	-51,0
TOTAL	-	3.176,4	-	-	3.494,1	-	-	10,0	-

Como se aprecia en el cuadro I.82, el importe total de las retenciones e ingresos a cuenta consignado en las declaraciones del ejercicio 2023 ascendió a 3.494,1 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 10 por ciento respecto al ejercicio anterior (3.176,4 millones de euros en 2022), de los que 3.489,2 millones de euros fueron realizados a las entidades declarantes, lo se tradujo en una expansión del 10,1 por ciento respecto a 2022 (3.168,7 millones de euros), 2 millones de euros correspondieron a retenciones e ingresos a cuenta imputados por AIE y UTE, produciéndose un descenso del 54,3 por ciento respecto a 2022 (4,3 millones de euros), y 3 millones de euros a las retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas, con una contracción del 20,7 por ciento respecto a 2022 (0,5 millones de euros). El desglose que figura en el citado cuadro entre las diversas fuentes de renta pone de manifiesto los incrementos sobre los rendimientos del capital mobiliario, con una tasa del 27,6 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 -26 por ciento, y las relativas a los rendimientos del capital inmobiliario experimentaron una subida del 8 por ciento. Se observa que a lo largo del periodo se produjo un continuo crecimiento, excepto en el ejercicio 2020 en el que se experimentó una disminución. La reacción ascendente de 2021⁽³⁵⁾ 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, ya que los tipos de retención no se modificaron y continuó el descenso de los tipos de interés de los activos financieros, lo que no sucedió en 2020⁽³⁶⁾. En 2022⁽³⁷⁾, se produjo un nuevo incremento, a pesar de la subida de los tipos de interés, debido posiblemente

⁽³⁵⁾ 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.

⁽³⁶⁾ 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.

⁽³⁷⁾ En 2022 se produjeron descensos en el patrimonio total de las IIC y en los fondos de inversión de carácter financiero, así como en la rentabilidad de éstos (tasas de -7,3, -10,6 y -9 por ciento, respectivamente), mientras que los reembolsos de los fondos de carácter financiero experimentaron un crecimiento del 19,6 por ciento.

te al crecimiento en los reembolsos de los fondos de inversión. Durante 2023⁽³⁸⁾ se continuó con la expansión, como se ha citado, debido al crecimiento en el patrimonio total de las IIC de carácter financiero.

En relación con los pagos fraccionados, cabe señalar, en primer lugar, que las entidades que operasen tanto en el TRFC como en el ámbito de las Diputaciones Forales del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra, debieron consignar en el modelo 200 de declaración individual, de forma separada, el importe de los pagos fraccionados que correspondieron al ámbito de la Administración General del Estado (AGE) y el relativo a las Administraciones Forales (AAFF). El régimen de tributación conjunta entre la AGE y las AAFF utiliza como criterio de reparto, en lo que al IS se refiere, el volumen de operaciones realizadas en cada uno de los territorios (común y foral). Los porcentajes correspondientes a cada una de las Administraciones según este criterio se aplican sobre los pagos fraccionados del ejercicio y, posteriormente, sobre la cuota diferencial, para determinar la proporción de deuda tributaria que corresponde a cada una de las administraciones. Junto a la información referente a los pagos fraccionados y la cuota diferencial imputables a la AGE, se ofrecen los datos estadísticos de la parte de los pagos fraccionados y de la cuota diferencial correspondientes a las AAFF, consignados por las entidades sometidas al régimen de tributación conjunta por operar en ambos territorios fiscales.

Si se agregan los importes de los pagos fraccionados imputables a la AGE y a las AAFF se obtiene una cifra total de 22.657,1 millones de euros en 2023, produciéndose un incremento del 13,8 por ciento respecto a 2022 (19.914,1 millones de euros), expansión que fue 0,5 puntos porcentuales superior a la resultante un año atrás, el 13,3 por ciento.

Por otro lado, el importe total de los pagos fraccionados, imputables a la AGE y correspondientes al ejercicio 2023, ascendió a 22.401,1 millones de euros, lo que supuso un aumento del 14,2 por ciento respecto a 2022 (19.618,4 millones de euros), mientras que en el año anterior la tasa fue del 13,4 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 2022 y 2023.

⁽³⁸⁾ 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 12,3 por ciento entre 2022 y 2023, el volumen de inversión en fondos de inversión por parte de tenedores que eran personas jurídicas ascendió el 6,4 por ciento, la magnitud de los reembolsos de participaciones en fondos de inversión se contrajo el 19,5 por ciento y la rentabilidad de esos fue del 7,6 por ciento .

Cuadro I.83

PAGOS FRACCIONADOS. IS 2022 Y 2023

Concepto	2022			2023			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Pagos fraccionados AGE	-	19.618,4	-	-	22.401,1	-	-	14,2	-
Primero	416.631	4.952,8	11.888	471.193	5.897,7	12.517	13,1	19,1	5,3
Segundo	489.346	10.087,1	20.613	524.316	11.268,5	21.492	7,1	11,7	4,3
Tercero	484.252	4.578,5	9.455	518.503	5.234,9	10.096	7,1	14,3	6,8
Pagos fraccionados AAFF(*)	-	295,7	-	-	256,0	-	-	-13,4	-
Primero	494	83,2	168.480	625	100,5	160.864	26,5	20,8	-4,5
Segundo	480	165,0	343.714	532	121,8	228.898	10,8	-26,2	-33,4
Tercero	440	47,4	107.824	479	33,7	70.289	8,9	-29,0	-34,8
Total pagos fraccionados AGE y AAFF	-	19.914,1	-	-	22.657,1	-	-	13,8	-
Primero	416.631	5.036,1	12.088	471.193	5.998,2	12.730	13,1	19,1	5,3
Segundo	489.346	10.252,0	20.951	524.316	11.390,3	21.724	7,1	11,1	3,7
Tercero	484.252	4.626,0	9.553	518.503	5.268,5	10.161	7,1	13,9	6,4

(*) 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 2023, su irregular comportamiento a lo largo del año, con tasas del 19,1 por ciento en el primer pago fraccionado, del 11,1 por ciento en el segundo y del 13,9 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 2023 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 2022-2023.

Cuadro I.84

CUOTA DIFERENCIAL. IS 2022 Y 2023

Concepto	2022			2023			% Tasa de variación		
	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe (millones euros)	Media (euros)	Declar.	Importe	Media
Cuota diferencial AGE	819.130	15.896,3	19.406	871.168	15.193,9	17.441	6,4	-4,4	-10,1
Positiva (a ingresar)	515.836	25.153,4	48.762	537.955	25.549,6	47.494	4,3	1,6	-2,6
Negativa (a devolver)	303.294	9.257,2	30.522	333.213	10.355,7	31.078	9,9	11,9	1,8
Cuota diferencial AAFF(*)	1.715	543,2	316.726	1.838	567,0	308.490	7,2	4,4	-2,6
Positiva (a ingresar)	1.203	749,7	623.214	1.218	719,7	590.919	1,2	-4,0	-5,2
Negativa (a devolver)	512	206,5	403.403	620	152,7	246.346	21,1	-26,1	-38,9
Total cuota diferencial AGE y AAFF	819.130	16.439,5	20.069	871.168	15.760,9	18.092	6,4	-4,1	-9,9
Positiva (a ingresar)	515.836	25.903,2	50.216	537.955	26.269,4	48.832	4,3	1,4	-2,8
Negativa (a devolver)	303.294	9.463,7	31.203	333.213	10.508,4	31.537	9,9	11,0	1,1

(*) 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 2023 totalizó 25.549,6 millones de euros, cifra superior en el 1,6 por ciento a la de 2022 (25.153,4 millones de euros). Por su parte, la cuota diferencial negativa (a devolver) aumentó el 11,9 ciento, alcanzando un importe de 10.355,7 millones de euros en 2023 (9.257,2 millones de euros en 2022). Como consecuencia, el saldo de la cuota diferencial en 2023, 15.193,9 millones de euros, registró una tasa de variación del -4,4 por ciento respecto al ejercicio anterior (15.896,3 millones de euros). El hecho de que el descenso experimentado por la cuota diferencial neta de la AGE en 2023 fuera moderado obedeció al efecto del crecimiento de la cuota líquida, con una tasa del 6 por ciento, que se vio afectado por la expansión de las retenciones, con una tasa del 10 por ciento, y de los pagos fraccionados imputables a la AGE, con una tasa del 14,2 por ciento.

El saldo de la cuota diferencial imputable a las AAFF en 2023 registró un incremento del 4,4 por ciento, hasta situarse en 567 millones de euros,

descomponiéndose en 719,7 millones de euros correspondientes a la cuota diferencial positiva, con una tasa del -4 por ciento, y 152,7 millones de euros a la negativa, con una tasa del -26,1 por ciento. En 2022 dicho saldo había sido de 543,2 millones de euros (749,7 millones de euros correspondientes a la cuota diferencial positiva y 206,5 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 15.760,9 millones de euros en 2023, cifra inferior en el 4,1 por ciento a la del período impositivo 2022 (16.439,5 de euros). La cuota diferencial positiva global fue de 26.269,4 millones de euros y la negativa de 10.508,4 millones de euros (en 2022 dichas cifras habían totalizado 25.903,2 y 9.463,7 millones de euros, respectivamente), con unas tasas de variación del 1,4 y 11 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 -894,9 millones de euros en 2023, siendo del mismo signo que el resultante en 2022 (-544,2 millones de euros), afectando a 9.672 entidades, el 49,9 por ciento menos que en 2022, y con una cuantía media de -92.524 euros, frente a -84.321 euros en 2022.

El abono por insuficiencia de cuota de las deducciones por actividades de I+D+i se situó en 204,7 millones de euros en 2023, lo que supuso un incremento del 15 por ciento respecto a 2022 (177,9 millones de euros) y benefició a 971 entidades, 32 menos que en 2022, lo que dio lugar a un abono medio de 210.765 euros en 2023, con una expansión del 18,8 por ciento respecto al ejercicio precedente.

El abono por insuficiencia de cuota de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras fue de 145,5 millones de euros en 2023, un 43,1 por ciento más respecto al ejercicio precedente (101,7 millones de euros), beneficiando a 74 entidades (10 más que en 2022) por una cuantía media aproximada de 2 millones de euros por declarante (tasa del 23,8 por ciento respecto a 2022).

Cuadro I.85

LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER. IS 2022 Y 2023

Concepto	2022			2023			% 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	2.342	24,3	10.358	2.521	23,9	9.466	7,6	-1,6	-8,6
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI	33	2,19	66.256	43	1,83	42.671	30,3	-16,1	-35,6
Intereses de demora	3.509	9,5	2.695	3.525	8,7	2.455	0,5	-8,5	-8,9
Importe del ingreso o devolución efectuada de la declaración originaria	6.454	-544,2	-84.321	9.672	-894,9	-92.524	49,9	-64,4	-9,7
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota	1.003	177,9	177.405	971	204,7	210.765	-3,2	15,0	18,8
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras	64	101,7	1.588.687	74	145,5	1.966.299	15,6	43,1	23,8
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias	19	28,6	1.506.272	25	44,9	1.795.676	31,6	56,9	19,2
<i>Líquido a ingresar o devolver (saldo):</i>	<i>817.149</i>	<i>15.622,9</i>	<i>19.119</i>	<i>868.447</i>	<i>14.505,3</i>	<i>16.703</i>	<i>6,3</i>	<i>-7,2</i>	<i>-12,6</i>
AGE	817.149	15.080,3	18.455	868.447	13.936,4	16.047	6,3	-7,6	-13,0
AAFF	1.720	542,6	315.454	1.845	569,0	308.384	7,3	4,9	-2,2
Positivo (a ingresar)	514.973	25.324,6	49.177	536.949	25.405,7	47.315	4,3	0,3	-3,8
Negativo (a devolver)	302.176	9.701,7	32.106	331.498	10.900,4	32.882	9,7	12,4	2,4

El abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras en Canarias totalizó 44,9 millones de euros en 2023, beneficiando a 25 entidades, por una cuantía media de 1,8 millones de euros por declarante.

Los incrementos por la pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores, el incumplimiento de los requisitos de las SOCIMI y los intereses de demora sumaron un importe de 34,4 millones de euros en 2023, un 4,3 por ciento menos que los resultantes en 2022 (35,9 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 14.505,3 millones de euros en 2023, produciéndose una contracción del 7,2 por ciento respecto a 2022 (15.622,9 millones de euros).

2.3.2.1.11. *Desglose entre entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales*

En los cuadros I.86 y I.87 se muestran los desgloses de las principales magnitudes y de las minoraciones en la cuota íntegra, respectivamente, de las declaraciones individuales entre las entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales en 2023, lo que será de gran utilidad para, posteriormente,

te, comparar estos resultados con los obtenidos mediante la consolidación de las declaraciones del modelo 220 de los grupos fiscales con las declaraciones individuales del modelo 200 de las entidades no pertenecientes a grupos.

Cuadro I.86

PRINCIPALES MAGNITUDES DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES, CON DESGLOSE ENTRE ENTIDADES PERTENECIENTES Y NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2023

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	48.641	-	-	1.684.705	-	-	1.733.346	-	-	-
2. Resultado contable neto	46.443	122.682,0	2.641.561	1.373.064	121.982,4	88.840	1.419.507	244.664,4	172.359	50,1
2.1. Resultado contable positivo	27.722	158.778,5	5.727.526	861.067	164.380,3	190.903	888.789	323.158,8	363.595	49,1
2.2. Resultado contable negativo	18.721	36.096,5	1.928.127	511.997	42.397,9	82.809	530.718	78.494,4	147.902	46,0
3. Saldo ajustes al resultado contable (*)	-	-64.572,9	-	-	-3.786,3	-	-	-68.359,2	-	94,5
3.1. Aumentos	-	107.137,3	-	-	100.907,9	-	-	208.045,2	-	51,5
3.2. Disminuciones	-	171.710,2	-	-	104.694,2	-	-	276.404,4	-	62,1
4. Base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas	46.293	50.611,2	1.093.279	1.346.921	118.203,1	87.758	1.393.214	168.814,3	121.169	30,0
5. Reserva de capitalización	5.348	1.052,9	196.884	108.173	1.639,3	15.154	113.521	2.692,2	23.716	39,1
6. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	9.637	13.450,8	1.395.743	298.236	29.109,1	97.604	307.873	42.559,9	138.239	31,6
7. Base imponible neta	43.991	40.954,6	930.978	1.138.327	87.455,6	76.828	1.182.318	128.410,2	108.609	31,9
7.1. Base imponible positiva	24.371	80.755,6	3.313.595	652.046	122.675,5	188.139	676.417	203.431,1	300.748	39,7
7.2. Base imponible negativa	19.620	39.801,0	2.028.592	486.281	35.219,9	72.427	505.901	75.020,9	148.292	53,1
8. Reserva de nivelación	-	-0,1	-	-	236,4	-	-	236,3	-	0,0
9. Cuota íntegra	23.684	20.446,7	863.313	641.653	24.621,9	38.373	665.337	45.068,6	67.738	45,4
10. Tipo medio	-	25,32%	-	-	20,07%	-	-	22,15%	-	-
11. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.589,3	-	-	1.540,5	-	-	4.129,9	-	62,7
11.1. Bonificaciones	-	53,6	-	-	192,4	-	-	246,0	-	21,8
11.2. Deducciones por doble imposición	-	1.280,4	-	-	219,9	-	-	1.500,3	-	85,3
11.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.255,3	-	-	1.128,2	-	-	2.383,5	-	52,7
12. Cuota líquida	23.176	18.828,6	812.420	639.804	23.083,4	36.079	662.980	41.912,1	63.218	44,9
13. Tipo efectivo	-	22,22%	-	-	18,52%	-	-	19,99%	-	-
14. Retenciones e ingresos a cuenta	-	674,7	-	-	2.819,4	-	-	3.494,1	-	19,3
15. Pagos fraccionados	-	7.659,3	-	-	14.997,8	-	-	22.657,1	-	33,8
16. Cuota diferencial	28.644	10.494,7	366.384	842.524	5.266,2	6.251	871.168	15.760,9	18.091,7	66,6
17. Líquido a ingresar o devolver	28.631	9.606,7	335.536	839.816	4.898,6	5.833	868.447	14.505,3	16.703	66,2

(*) 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 48.641 en 2023, lo que representaba el 2,8 por ciento sobre el número total de declarantes del IS en ese ejercicio (1.733.346), 1 décima porcentual más que en 2022, en el que dicho colectivo había sido de 46.345, lo que implicó que en 2023 se produjera un incremento del 5 por ciento respecto al año anterior. Como consecuencia, el número de las entidades no pertenecientes a grupo fiscal alguno en 2023 (1.684.705) supuso el 97,2 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 2022 (1.655.870).

Observando la información relativa al resultado contable neto en 2023, 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 122.682 millones de euros, lo que representó el 50,1 por ciento del resultado contable neto total, el cual, como se indicó anteriormente, fue de 244.664,4 millones de euros, correspondiente a 1.419.507 declarantes, alcanzando así una media de 172.359 euros. El número de entidades pertenecientes a grupos fiscales que cumplieron dicha partida fue de 46.443, ascendiendo así su cuantía media a más de 2,6 millones de euros. Por su parte, el importe total de dicha variable para las entidades no pertenecientes a grupos fue de 121.982,4 millones de euros, obteniéndose una media de 88.840 euros correspondiente a 1.373.064 entidades. El desglose del saldo entre sus componentes positivo y negativo pone de manifiesto que sus repartos fueron equilibrados entre ambos colectivos, de manera que las entidades que se integraron en grupos fiscales aportaron el 49,1 y el 46 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 -64.572,9 millones de euros, y las entidades que no pertenecieron a grupo alguno aplicaron unas correcciones extracontables que fueron también de signo negativo a nivel agregado (-3.786,3 millones de euros). La descomposición de los ajustes entre los aumentos (correcciones positivas) y las disminuciones (correcciones negativas) muestra que los repartos de ellos entre las entidades pertenecientes y no pertenecientes a grupos fiscales fueron semejantes entre sí (aportando el 62,1 y 51,2 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. Así, se observa que la base imponible neta total alcanzó un importe de 128.410,2

millones de euros, del cual el 31,9 por ciento (40.954,6 millones de euros) correspondió al primer colectivo y, por consiguiente, el 68,1 por ciento restante (87.455,6 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 122.675,5 millones de euros para las entidades no pertenecientes a grupos (el 60,3 por ciento del total), correspondiente a 652.046 contribuyentes, de forma que su cuantía media fue de 188.139 euros. Las entidades que componían los grupos fiscales acumularon una base imponible positiva por importe de 80.755,6 millones de euros (el restante 39,7 por ciento del total), siendo su valor medio de más de 3,3 millones de euros, ya que el número de entidades que consignaron dicha partida se elevó a 24.371.

Por otro lado, en cuanto a la base imponible negativa, las entidades no pertenecientes a grupos acumularon un importe de 35.219,9 millones de euros (el 46,9 por ciento sobre el total), correspondiente a 486.281 declarantes, con un valor medio de 72.427 euros. El número de entidades integradas en grupos fiscales que obtuvieron una base imponible negativa ascendió a 19.620, alcanzando un importe de 39.801 millones de euros (el restante 53,1 por ciento del total), de manera que su cuantía media por declarante resultó próxima 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 24.621,9 millones de euros (el 54,6 por ciento sobre el total) correspondiente a 641.653 declarantes, lo que implicó una cuantía media de 38.373 euros, mientras que las entidades integradas en grupos obtuvieron una cuota media de 863.313 euros por cada una de las 23.684 sociedades que cumplieron la partida, lo que significó un importe de 20.446,7 millones de euros (el restante 45,4 por ciento del total).

Al dividir la cuota íntegra entre la base imponible positiva antes de la reserva de nivelación se obtiene el denominado tipo medio de gravamen. En las entidades pertenecientes a grupos fiscales ese indicador se situó en el 25,3 por ciento en 2022, mismo tipo que en el ejercicio precedente, mientras que para el resto de entidades, fue del 20,1 por ciento en 2023, lo que representó una bajada de 3,3 puntos porcentuales respecto a 2022 (tipo medio del 23,4 por ciento). Ello pone de manifiesto que, a pesar de que los tipos nominales de gravamen no experimentaron cambios en 2023, los tipos medios de los dos colectivos se comportaron de manera desigual.

El importe de las minoraciones en la cuota íntegra de las entidades que formaban parte de grupos fiscales (2.589,3 millones de euros) supuso el 62,7 por ciento del importe referido a la totalidad de los declarantes (4.129,9 millones de euros). Para el resto de entidades las minoraciones alcanzaron un importe de 1.540,5 millones de euros (el restante 37,3 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 1.255,3 millones de euros (el 52,7 por ciento del total), frente a 1.128,2 millones de euros que se contabilizaron para las que no formaban parte de grupo fiscal alguno (el restante 47,3 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 1.280,4 millones de euros, el 85,3 por ciento del total de las citadas deducciones (1.500,3 millones de euros), procedieron de los declarantes que formaron parte de grupos fiscales y los restantes 219,9 millones (el 14,7 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 53,6 millones de euros (el 21,8 por ciento sobre el importe total, 246 millones de euros), mientras que para el resto de entidades se situó en 192,4 millones de euros (el 78,2 por ciento).

Tras deducir de la cuota íntegra el conjunto de las minoraciones se obtiene la cuota líquida, cuyo importe, para los declarantes que pertenecían a algún grupo fiscal, se cifró en 18.828,6 millones de euros (el 44,9 por ciento del total, 41.912,1 millones de euros), correspondiente a las 23.176 entidades que cumplimentaron aquella, de modo que su cuantía media fue de 812.420 euros. En el caso de las entidades que no formaron parte de grupo alguno dicho valor medio fue de 36.079 euros, ya que su importe ascendió a 23.083,4 millones de euros (el restante 55,1 por ciento del total) y el número de declarantes fue de 636.804.

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 22,2 por ciento en 2023, disminuyendo en 4 décimas porcentuales respecto al ejercicio precedente (tipo efectivo del 22,6 por ciento). Esa ratio distó 3,7 puntos porcentuales del obtenido por el resto de entidades, el 18,5 por ciento en 2023, con una bajada de 3,2 puntos porcentuales respecto al registrado un año antes (tipo efectivo del 21,7 por ciento), de modo que se redujo la brecha existente entre los tipos efectivos de ambos conjuntos de

declarantes en 2,8 puntos porcentuales, pasando de 9 décimas porcentuales en 2022 a 3,7 puntos porcentuales en 2023, debido a la expansión de la distancia de los tipos medios, que en 2022 había sido de 1,9 puntos porcentuales, hasta los 5,2 puntos porcentuales en 2023, junto con el aumento de importancia relativa de las minoraciones en la cuota íntegra en el colectivo de entidades pertenecientes a grupos, sobre todo de las bonificaciones, así como por deducciones por inversiones y creación de empleo.

Como ya se indicó, los pagos a cuenta del IS figuran en el modelo 200 de declaración individual bajo las rúbricas de retenciones e ingresos a cuenta, por un lado, y pagos fraccionados, por otro.

En cuanto a las retenciones e ingresos a cuenta, el 19,3 por ciento del total, 3.494,1 millones de euros, lo aportaron las entidades pertenecientes a grupos, cuyo importe ascendió a 674,7 millones de euros, mientras que para el resto de entidades fue de 2.819,4 millones de euros (el 80,7 por ciento sobre el total).

Por otro lado, del importe total de los pagos fraccionados (22.657,1 millones de euros) en 2023, el 33,8 por ciento (7.659,3 millones de euros) procedió de las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal y el 66,2 por ciento restante (14.997,8 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 2022 y 2023, se observa que la evolución de los pagos fraccionados fue creciente en los dos colectivos, si bien a ritmo dispares, produciéndose unas tasas del 9,2 por ciento en las entidades pertenecientes a grupos fiscales y del 16,3 por ciento en el resto.

Si de la cuota líquida se detraen los denominados pagos a cuenta se obtiene la cuota diferencial. En 2023 su importe ascendió a un total de 15.760,9 millones de euros, con un decrecimiento del 4,1 por ciento respecto a 2022 (16.439,5 millones de euros), del cual el 66,6 por ciento procedía de los declarantes integrantes de algún grupo fiscal. Para estos, el importe de la partida se elevó a 10.494,7 millones de euros, lo que supuso una contracción del 6 por ciento respecto a 2022 (11.161,8 millones de euros), correspondiente a 28.644 entidades, siendo su cuantía media de 366.384 euros. El número de entidades que cumplimentaron la partida y que no formaban parte de grupo fiscal alguno totalizó 842.524, acumulando una cuota diferencial por importe de 5.266,2 millones de euros y produciéndose un descenso del 0,2 por ciento respecto a 2022 (5.277,7 millones de euros), de forma que su cuantía media (6.251 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 14.505,3 millones de euros en 2023, del cual el 66,2 por ciento (9.606,7 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal y los 4.898,6 millones de euros

restantes fueron consignados por los demás declarantes. En comparación a 2022, el valor de esa partida decreció 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 bajada menor, por cuanto sus tasas de variación fueron del -9,4 por ciento y del -2,5 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 2023, 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 52,7 por ciento (1.255,3 millones de euros) correspondió a las entidades pertenecientes a grupos y el 47,3 por ciento restante (1.128,2 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 446,6 millones de euros, del cual el 53,5 por ciento (238,7 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 55,4 por ciento del total de las deducciones por actividades de I+D+i (247,4 millones de euros), del cual, el 52,4 por ciento (129,6 millones de euros) correspondió a las entidades pertenecientes a grupos y 117,7 millones de euros al resto de entidades. El importe total de la deducción por innovación tecnológica ascendió a 199,3 millones de euros, del cual el 54,8 por ciento (109,1 millones de euros) fue consignado por entidades integradas en grupos.

El segundo lugar en importancia cuantitativa dentro de las deducciones por inversiones y creación de empleo lo ocuparon las relativas a Canarias, al alcanzar el importe total de 341,2 millones de euros, de los cuales el 52,6 por ciento (179,4 millones de euros) correspondió a las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

Respecto al importe total de las deducciones por doble imposición (1.500,3 millones de euros) el reparto fue bastante desequilibrado, de manera que las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal dedujeron un monto de 1.280,4 millones de euros (el 85,3 por ciento) y las entidades no pertenecientes a grupos aplicaron una cantidad de 219,9 millones de euros (el restante 14,7 por ciento).

Cuadro I.87

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA DE LAS DECLARACIONES INDIVIDUALES, CON DESGLOSE ENTRE ENTIDADES PERTENECIENTES Y NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2023

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	-	53,6	-	-	192,4	-	-	246,0	-	21,8
Venta bienes corporales producidos en Canarias	41	6,5	158.104	614	17,0	27.722	655	23,5	35.883	27,6
Venta bienes corporales producidos en Illes Balears	0	0,0	#DIV/0!	18	0,2	12.393	18	0,2	12.393	0,0
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	7	1,2	172.446	25	6,0	238.520	32	7,2	224.067	16,8
Cooperativas especialmente protegidas	s.e.	s.e.	s.e.	3.272	31,0	9.487	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	25	8,8	353.988	1.125	37,4	33.272	1.150	46,3	40.244	19,1
Prestación de servicios públicos locales	s.e.	s.e.	s.e.	219	67,9	310.032	s.e.	s.e.	s.e.	s.e.
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	63	3,9	62.364	1.359	24,5	17.992	1.422	28,4	19.957	13,8
Operaciones financieras y otras	21	0,4	16.714	352	8,4	23.729	373	8,7	23.334	4,0
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.280,4	-	-	219,9	-	-	1.500,3	-	85,3
Interna:	-	514,7	-	-	82,4	-	-	597,1	-	86,2
Generada y aplicada en el ejercicio	44	211,1	4.797.379	672	38,5	57.307	716	249,6	348.596	84,6
Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas)	0	0,0	-	46	0,2	4.475	46	0,2	4.475	0,0
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	303,7	-	-	43,6	-	-	347,3	-	87,4
Internacional:	-	765,7	-	-	137,6	-	-	903,2	-	84,8
Impuestos pagados en el extranjero	1.026	478,4	466.291	2.286	91,3	39.946	3.312	569,7	172.020	84,0
Dividendos y participaciones en beneficios	79	184,0	2.328.790	488	10,0	20.447	567	194,0	342.068	94,9
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	103,3	-	-	36,3	-	-	139,6	-	74,0
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.255,3	-	-	1.128,2	-	-	2.383,5	-	52,7
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	3.525	779,8	221.219	15.248	698,2	45.792	18.773	1.478,0	78.732	52,8
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	541	10,4	19.134	1.188	8,3	7.003	1.729	18,7	10.799	55,4
Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (CPS)	216	5,9	27.344	299	2,0	6.534	515	7,9	15.262	75,1
Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:	-	238,7	-	-	207,9	-	-	446,6	-	53,5
Investigación y desarrollo	554	129,6	233.991	1.458	117,7	80.748	2.012	247,4	122.943	52,4
Innovación tecnológica	901	109,1	121.107	2.552	90,1	35.325	3.453	199,3	57.708	54,8
Producciones cinematográficas españolas	19	10,3	541.928	145	12,4	85.839	164	22,7	138.678	45,3
Financiador: producciones cinematográficas españolas (FPC)	81	43,0	530.641	347	43,8	126.172	428	86,8	202.719	49,5
Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	32	7,5	235.735	568	30,5	53.756	600	38,1	63.461	19,8
Financiador: espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (FEV)	120	25,2	210.171	863	72,1	83.556	983	97,3	99.013	25,9
Acontecimientos de excepcional interés público	34	21,1	620.769	13	0,7	52.047	47	21,8	463.463	96,9
Inversión de beneficios (régimen transitorio)	0	0,0	#DIV/0!	6	0,0	3.343	6	0,0	3.343	0,0
Inversiones en terr. África Occidental y gastos de propaganda y publicidad	0	0,0	#DIV/0!	6	0,0	1.797	6	0,0	1.797	0,0
Saldos pendientes de ejercicios anteriores	-	417,6	-	-	320,5	-	-	738,1	-	56,6
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite	43	15,4	357.147	327	21,4	65.566	370	36,8	99.453	41,7
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	3.811	109,7	28.777	22.412	91,2	4.068	26.223	200,8	7.659	54,6
Inversiones en Canarias	523	179,4	342.981	6.597	161,8	24.532	7.120	341,2	47.924	52,6
Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	120	35,0	292.041	519	7,5	14.507	639	42,6	66.626	82,3
Entidades sometidas a normativa foral	82	85,2	1.039.192	170	65,7	386.449	252	150,9	598.850	56,5
Reversión de medidas temporales	-	44,6	-	-	17,8	-	-	62,4	-	71,5
Restantes deducciones (*)	-	6,2	-	-	64,5	-	-	70,8	-	8,8
TOTAL	-	2.589,3	-	-	1.540,5	-	-	4.129,9	-	62,7

s.e.: secreto estadístico

(*) Comprende las deducciones siguientes: pendientes de aplicar de ejercicios anteriores (régimen transitorio); producciones cinematográficas extranjeras y series audiovisuales; apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones; producciones cinematográficas extranjeras en Canarias; inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias.

Dentro de tales deducciones las de carácter internacional tuvieron una mayor relevancia para el colectivo de los declarantes integrantes de grupos fiscales, pues su importe totalizó 765,7 millones de euros (el 59,8 por ciento del total de las deducciones por doble imposición), mientras que para el resto de declarantes dicha cantidad ascendió a 137,6 millones de euros (el 62,6 por ciento del total), de forma que la proporción que supusieron las primeras respecto del total fue del 84,8 por ciento.

Por su parte, el monto total de las deducciones por doble imposición interna fue de 597,1 millones de euros en 2023, del cual, 514,7 millones de euros correspondieron a las entidades pertenecientes a grupos, es decir, el 86,2 por ciento de la cantidad total.

Del importe agregado de las bonificaciones, que totalizó 246 millones de euros, el 78,2 por ciento lo aportaron las entidades que no formaron parte de grupos fiscales.

2.3.2.1.12. *Resumen de los resultados de las declaraciones individuales*

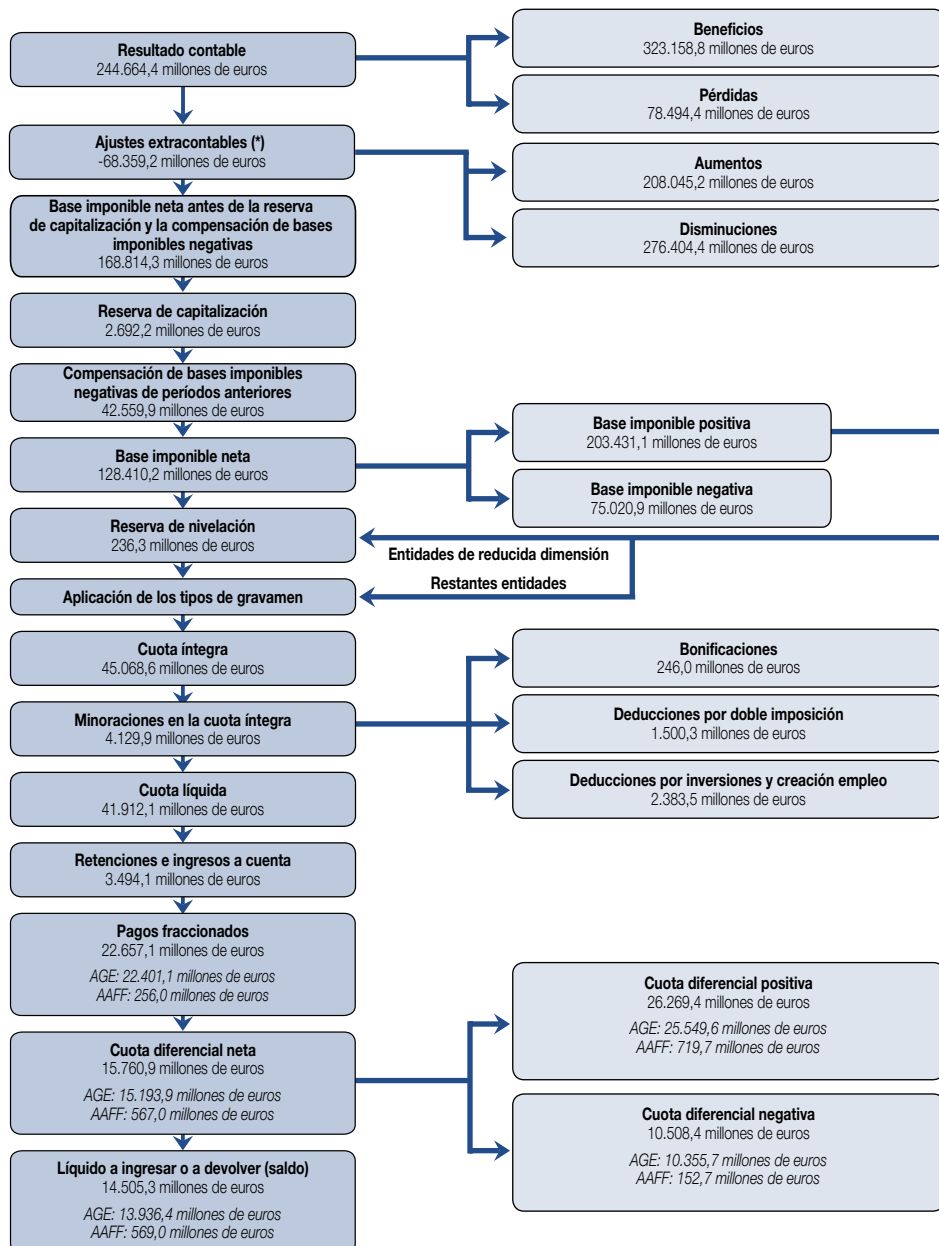
Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2023 de las declaraciones individuales presentadas por el colectivo integrado por la totalidad de los contribuyentes se reflejan de forma abreviada en el gráfico I.25, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, 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, 244.664,4 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, -68.359,2 millones de euros, se obtiene un resultado de 176.305,2 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, 168.814,3 millones de euros. Esta discrepancia estadística (7.491 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 I.25

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (DECLARACIONES INDIVIDUALES). EJERCICIO 2022



(*) Incluyendo las correcciones al resultado contable por el IS y al considerar los requisitos o calificaciones contables referidos a los grupos fiscales.

- Al minorar la base imponible neta antes de aplicar la reserva de capitalización y las compensaciones de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores, 168.814,3 millones de euros, en los importes de dicha reserva y esas compensaciones, 2.692,2 y 42.559,9 millones de euros, respectivamente, se obtiene un resultado de 123.562,2 millones de euros, cifra que no coincide con el importe que figura como base imponible neta antes de la reserva de nivelación, 128.410,2 millones de euros. Esta discrepancia estadística (4.848 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, 45.068,6 millones de euros, y el importe global de todas las minoraciones sobre esta, 4.129,9 millones de euros, ascendió a 40.938,7 millones de euros, en lugar de la cuota líquida de 41.912,1 millones de euros que figura en el esquema de liquidación. La discrepancia estadística (973,4 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 2023 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 2023, así como los datos estadísticos referentes a las principales magnitu-

des 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 2023
(Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. Número total de grupos	7.250		
2. Suma de bases imponibles individuales sin consolidar	7.210	59.399,4	8.238.478
2.1. Base imponible positiva	5.694	73.448,1	12.899.211
2.2. Base imponible negativa	1.516	14.048,7	9.266.942
3. Correcciones:	-	-10.278,7	-
3.1. A la suma de bases imponibles individuales	-	-1.634,3	-
3.2. A la base imponible consolidada	-	-8.644,4	-
4. Base imponible consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	7.204	67.032,1	9.304.851
5. Reserva de capitalización	-	1.036,9	-
6. Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	-	13.870,2	-
7. Base imponible neta consolidada	6.542	52.125,0	7.967.754
7.1. Base imponible positiva	5.347	56.378,6	10.543.966
7.2. Base imponible negativa	1.195	4.253,5	3.559.447
8. Reserva de nivelación	-	71,1	-
9. Cuota íntegra	5.333	14.215,0	2.665.476
10. Tipo medio	-	25,21%	-
11. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.681,7	-
11.1. Bonificaciones	-	89,5	-
11.2. Deducciones por doble imposición	-	1.283,6	-
11.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.308,6	-
12. Cuota líquida	5.187	11.533,4	2.223.527
13. Tipo efectivo	-	20,91%	-
14. Retenciones e ingresos a cuenta	-	787,4	-
15. Pagos fraccionados	-	19.286,4	-
16. Cuota diferencial	6.697	-8.540,3	-1.275.239
17. Líquido a ingresar o devolver	6.658	-8.287,6	-1.244.754

Por otro lado, el cuadro I.89 muestra una comparativa de la variación experimentada en las principales magnitudes analizadas entre los ejercicios 2022 y 2023.

Cuadro I.89

**EVOLUCIÓN DE LOS IMPORTES DE LAS PRINCIPALES MAGNITUDES
DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL.
IS 2022 Y 2023**

Concepto	Importe		% Tasa de variación (*)
	2022	2023	
1. Suma de bases imponibles individuales sin consolidar	51.444,2	59.399,4	15,5
1.1. Base imponible positiva	63.430,3	73.448,1	15,8
1.2. Base imponible negativa	11.986,1	14.048,7	17,2
2. Correcciones:	-2.918,1	-10.278,7	-252,2
2.1. A la suma de bases imponibles individuales:	-1.193,1	-1.634,3	-37,0
2.1.1. Por diferimiento de resultados internos	-575,3	-1.094,8	-90,3
2.1.2. Otras correcciones	-617,8	-539,5	12,7
2.2. A la base imponible consolidada	-1.725,0	-8.644,4	-401,1
3. Base imponible consolidada, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	48.527,5	67.032,1	38,1
4. Reserva de capitalización	917,6	1.036,9	13,0
5. Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores	6.687,2	13.870,2	107,4
6. Base imponible neta consolidada	40.922,7	52.125,0	27,4
6.1. Base imponible positiva	52.941,0	56.378,6	6,5
6.2. Base imponible negativa	12.018,4	4.253,5	-64,6
7. Reserva de nivelación	44,4	71,1	59,9
8. Cuota íntegra	13.359,5	14.215,0	6,4
9. Tipo medio	25,23%	25,21%	-0,02
10. Minoraciones en la cuota íntegra	2.644,8	2.681,7	1,4
10.1. Bonificaciones	64,3	89,5	39,2
10.2. Deducciones por doble imposición	1.209,6	1.283,6	6,1
10.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	1.370,9	1.308,6	-4,5
11. Cuota líquida	10.714,7	11.533,4	7,6
12. Tipo efectivo	20,08%	20,91%	0,83
13. Retenciones e ingresos a cuenta	556,4	787,4	41,5
14. Pagos fraccionados	16.774,3	19.286,4	15,0
15. Cuota diferencial	-6.616,0	-8.540,3	-29,1
16. Líquido a ingresar o devolver	-6.699,7	-8.287,6	-23,7

(*) Salvo en los tipos medio y efectivo, para los que figuran las diferencias porcentuales.

El número total de grupos declarantes en el ejercicio 2023 fue de 7.250, mientras que en 2022 había sido de 6.903, por lo que se produjo un aumento absoluto de 347 y una tasa de variación del 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 2023, dicha suma, expresada en términos netos, alcanzó el importe de 59.399,4 millones de euros, mientras que en 2022 había sido de 51.444,2 millones de euros, de manera que se produjo una expansión del 15,5 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 63.430,3 millones de euros en 2022 y de 73.448,1 millones de euros en 2023, lo que implicó un incremento del 15,8 por ciento. Por el contrario, la suma negativa de bases imponibles experimentó una subida del 17,2 por ciento, ya que pasó de 11.986,1 millones de euros en 2022 a 14.048,7 millones de euros en 2023.

El saldo total de las correcciones a las bases imponibles, comprendiendo tanto la individuales como las consolidadas de los grupos, que se detallan más adelante en un cuadro específico, alcanzó en 2023 el importe de -10.278,7 millones de euros, mientras que en 2022 había totalizado -2.918,1 millones de euros, lo que supuso un descenso del 252,2 por ciento.

Al desglosar dichas correcciones entre las relativas a la suma de bases imponibles individuales y a la base imponible consolidada, se observa que las primeras acumularon un saldo negativo de 1.634,3 millones de euros en 2023 y se redujeron en el 37 por ciento respecto al ejercicio precedente (-1.193,1 millones de euros), mientras que el saldo neto de las segundas fue negativo por importe de -8.644,4 millones de euros y disminuyó un 401,1 por ciento respecto a 2022 (-1.725 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 -1.094,8 millones de euros, con una contracción del 90,3 por ciento respecto a 2022 (-575,3 millones de euros), y, por otro lado, las restantes correcciones, cuyo saldo fue negativo por importe de 539,5 millones de euros, lo que supuso un 12,7 por ciento más que en 2022 (-617,8 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 67.032,1 millones de euros en 2023 para el conjunto de 7.204 grupos (cuantía media de 9,3 millones de euros, aproximadamente), mientras que en 2022 dicho saldo había sido de 48.527,5 millones de euros, lo que significa un crecimiento del 38,1 por ciento.

La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de capitalización se situó en 1.036,9 millones de euros, creciendo un 13 por ciento respecto al ejercicio precedente (917,6 millones de euros), en tanto que la compensación de bases impositivas negativas de ejercicios anteriores, cuyo importe había sido de 6.687,2 millones de euros en el año 2022, se cifró en 13.870,2 millones de euros en 2023, de manera que su tasa de variación entre ambos ejercicios fue del 107,4 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 52.125 millones de euros en 2023, correspondiente a 6.542 grupos, resultando, de este modo, una media de 8 millones de euros, mientras que en el ejercicio 2022 el saldo de dicha magnitud había sido de 40.922,7 millones de euros, lo que tradujo en un crecimiento del 27,4 por ciento en 2023. Por su parte, el importe de la base imponible positiva ascendió a 56.378,6 millones de euros (52.941 millones de euros en 2022), produciéndose, por tanto, un incremento del 6,5 por ciento en 2023, de forma que la cuantía media se acercó a 10,5 millones de euros, al haberse cumplimentado por 5.347 grupos. En cuanto a la base imponible negativa, su importe se cifró en 4.253,5 millones de euros en 2023, correspondiente a 1.195 grupos, lo que supuso una media de alrededor de 3,6 millones de euros. En 2022 dicho importe había sido de 12.018,4 millones de euros, produciéndose, por consiguiente, una contracción del 64,6 por ciento en 2023.

La cuota íntegra de los grupos en 2023 fue de 14.215 millones de euros, de manera que su cuantía media ascendió a 2,7 millones de euros, correspondiente a 5.333 grupos. Esta cuota experimentó en 2023 un crecimiento del 6,4 por ciento respecto a 2022 (13.359,4 millones de euros) similar al registrado en la base imponible consolidada de signo positivo.

Dado que, según el artículo 70 de la LIS, la cuota íntegra de cada grupo fiscal se halla aplicando el tipo de gravamen de la sociedad dominante a la base imponible del grupo y, además, de acuerdo con el citado artículo 58 de la LIS, las sociedades dependientes han de estar sujetas al mismo tipo de gravamen de la sociedad dominante del grupo, cabe pensar que los grupos tributan mayoritariamente al tipo general de gravamen que, en 2023, era del 25 por ciento (igual que en 2022), 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 2022 había sido del 25,23 por ciento y en 2023 se redujo 2 centésimas porcentuales, ya que se situó en el 25,21 por ciento,

siendo 2,3 y 2,1 décimas porcentuales superiores al tipo general de gravamen, respectivamente.

Como ocurre en las declaraciones individuales del IS, una vez obtenida la cuota íntegra del grupo se detraen 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 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, en su caso, por el efecto de los elementos que intervienen en la liquidación del impuesto tras la obtención de la cuota diferencial. La información acerca de las citadas minoraciones se detalla más adelante, pero, a modo de resumen, se indica que su importe total fue de 2.644,8 millones de euros en 2022 y de 2.681,7 millones de euros en 2023, lo que supuso un incremento del 1,4 por ciento.

Dentro de tales minoraciones, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron prevalentes en 2023. Así, su importe ascendió a 1.308,6 millones de euros, produciéndose un decrecimiento del 4,5 por ciento respecto a 2022 (1.370,9 millones de euros). En segundo lugar, por su importancia cuantitativa, se encontraban las deducciones por deducciones por doble imposición, que se incrementaron el 6,1 por ciento en 2023 respecto a 2022, al pasar de 1.209,6 a 1.283,6 millones de euros. Por su parte, las bonificaciones, que constituyen las minoraciones en la cuota íntegra con menor peso, registraron una tasa de variación del 39,2 por ciento, ya que su importe fue de 64,3 millones de euros en 2022 y de 89,5 millones de euros en 2023.

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 2023, esta cuota alcanzó el importe de 11.533,4 millones de euros, correspondiente a 5.187 grupos, lo que supuso un valor medio próximo a 2,2 millones de euros. En el período 2022, el importe de la cuota líquida había sido de 10.714,7 millones de euros, produciéndose, de este modo, una tasa de variación del 7,6 por ciento en 2023.

El tipo efectivo de gravamen en 2023 fue del 20,9 por ciento, registrándose un aumento de 8 décimas porcentuales respecto al ejercicio 2022 (el 20,1 por ciento), lo cual se explica por una expansión de la base imponible positiva (el 6,5 por ciento) que fue algo menos acusada que la registrada en la cuota líquida (el 7,6 por ciento), junto con el efecto de las partidas que operaban tras la obtención de la cuota diferencial (pérdida de beneficios fiscales de períodos anteriores, intereses de demora, abonos de deducciones por insuficiencia de cuota, etc.), de manera que el numerador del tipo efectivo de gravamen, esto es, la cuota líquida ajustada se incrementó en

el 10,9 por ciento entre 2022 y 2023, variación que distó en 4,4 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 41,5 por ciento en 2023 (787,4 millones de euros) respecto al año anterior (556,4 millones de euros).

A su vez, el importe de los pagos fraccionados en 2023 aumentó a 19.286,4 millones de euros, mientras que en 2022 había sido de 16.774,3 millones de euros, produciéndose así un crecimiento del 15 por ciento, lo que se debió a varias subidas a lo largo del año, con unas tasas del 35,2 por ciento en el primer pago y del 5,1 por ciento en el segundo pago, seguida de una subida sustancial (tasa del 25,1 por ciento) en el tercer pago.

La cuota diferencial neta alcanzó en 2023 el importe de -8.540,3 millones de euros, lo cual supuso una caída del 29,1 por ciento respecto a 2022 (-6.616 millones de euros). Esa contracción se produjo fundamentalmente como consecuencia de la combinación del incremento del 7,6 por ciento registrado en la cuota líquida y del crecimiento del 15 por ciento correspondiente a los pagos fraccionados, lo que alteró significativamente la distribución temporal de la carga impositiva soportada por los grupos fiscales. En 2023, la cuota diferencial media fue cercana a -1,3 millones de euros, correspondiente a 6.697 grupos.

Por último, el saldo del importe líquido a ingresar o a devolver se cifró en -68.287,6 millones de euros en 2023 (-6.699,7 millones de euros en 2022), produciéndose, por tanto, un descenso del 23,7 por ciento respecto al ejercicio anterior. Su cuantía media fue próxima a -1,2 millones de euros en 2023, correspondiente a 6.658 declaraciones.

2.3.2.2.2. *Detalle de las correcciones a la suma de bases imponibles individuales de los grupos*

En el cuadro I.90 se muestran los datos estadísticos del detalle de las correcciones a la suma de bases imponibles individuales de los grupos en régimen de consolidación fiscal en el período impositivo 2023.

Dichas correcciones tienen por objeto eliminar de la suma de bases imponibles individuales las operaciones que se realizan entre las sociedades que forman parte de un grupo fiscal para que, de este modo, la base imponible de este contribuyente recoja exclusivamente las rentas generadas por las operaciones realizadas con terceros ajenos al grupo en cuestión.

Cuadro I.90

CORRECCIONES A LA SUMA DE BASES IMPONIBLES INDIVIDUALES DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2023
(Millones de euros)

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. Subtotal de correcciones por diferimiento de resultados internos	1.119	-1.094,8	-978.377
1.1. Eliminación de resultados por operaciones internas de existencias	341	-456,6	-1.338.938
1.2. Incorporación de resultados por operaciones internas de existencias	259	443,9	1.713.873
1.3. Eliminación de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable	356	-997,1	-2.800.926
1.4. Incorporación de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable	631	230,3	365.014
1.5. Eliminación de resultados por transmisiones internas de instrumentos de patrimonio	28	-10,2	-364.021
1.6. Incorporación de resultados por transmisiones internas de instrumentos de patrimonio	19	175,6	9.241.902
1.7. Restantes correcciones ⁽¹⁾	-	-480,7	-
2. Subtotal de otras correcciones	273	-539,5	-1.976.303
2.1. Eliminación de dividendos internos del grupo fiscal susceptibles de deducción por doble imposición	110	-308,8	-2.807.641
2.2. Incorporación de deterioros de valor de participaciones en fondos propios de empresas del grupo fiscal, eliminados en ejercicios anteriores	39	426,6	10.939.029
2.3. Restantes correcciones ⁽²⁾	154	-657,3	-4.268.262
TOTAL	-	-1.634,3	-

(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 2023 el importe total de estas correcciones, como se indicó antes, fue de -1.634,3 millones de euros, produciéndose una tasa de variación del -37 por ciento respecto a 2022 (-1.193,1 millones de euros). Dentro de este total, el bloque de otras correcciones a la suma de bases imponibles fue el que tuvo un menor peso, alcanzando un importe de -539,5 millones de euros, con una tasa de variación del 12,7 por ciento respecto a 2022 (-617,8 millones de euros), y habiéndose declarado por 273 grupos, lo que implicó una media próxima a -2 millones de euros. Por otro lado, el conjunto de correcciones a la suma de bases imponibles por diferimiento de resultados internos fue el que tuvo mayor peso, siendo su importe de -1.094,8 millones de euros, cantidad muy inferior al saldo registrado el año anterior (-575,3 millones de euros), de manera que su tasa de variación fue del -90,3 por ciento; su valor medio se situó en casi -1 millón de euros, correspondiente a 1.119 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 426,6 millones de euros y una tasa de variación del 174,4 por ciento respecto a 2022 (155,5 millones de euros), correspondiente a 39 grupos, lo que implicó una media cercana a 10,9 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 -308,8 millones de euros en 2023, lo que supuso una bajada del 8,1 por ciento respecto a 2022 (-285,8 millones de euros), siendo consignados por 110 grupos y con una cuantía media próxima a -2,8 millones de euros.

Entre las correcciones a las sumas de bases imponibles por diferimiento de resultados internos resaltaron las relativas a las eliminaciones de resultados por operaciones internas de inmovilizado amortizable, con un importe de -997,1 millones de euros en 2023, siendo del mismo signo negativo en 2020 (-687,4 millones de euros); su media en 2023 se aproximó a -2,8 millones de euros, correspondientes a 356 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 2023.

Cuadro I.91

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA DE LOS GRUPOS EN RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL. IS 2023

Concepto	Declarantes	Importe	Media por decla. (euros)
1. BONIFICACIONES	-	89,5	-
Venta bienes corporales producidos en Canarias	40	9,2	230.420
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	8	23,7	2.956.425
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	42	18,1	429.890
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	59	4,9	82.773
Operaciones financieras y otras	7	0,9	129.374
Restantes bonificaciones ⁽¹⁾	-	32,8	-
2. DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.283,6	-
Interna	-	515,6	-
<i>Generada y aplicada en el ejercicio</i>	37	210,7	5.695.741
<i>Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas) y saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	304,8	-
Internacional	-	768,0	-
<i>Impuestos pagados en el extranjero</i>	570	479,9	841.941
<i>Dividendos y participaciones en beneficios</i>	60	184,0	3.066.294
<i>Transparencia fiscal y saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	104,1	-
3. DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.308,6	-
Incenivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	1.784	781,4	437.984
<i>Creación de empleo para trabajadores con discapacidad</i>	270	10,4	38.373
<i>Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores</i>	72	6,0	83.675
<i>Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:</i>	-	240,3	-
<i>Investigación y desarrollo</i>	366	130,6	356.962
<i>Innovación tecnológica</i>	545	109,6	201.162
<i>Producciones cinematográficas españolas</i>	17	10,3	605.684
<i>Financiador: producciones cinematográficas españolas (FPC)</i>	69	43,0	622.926
<i>Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales</i>	32	7,5	235.735
<i>Financiador: espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (FEV)</i>	97	25,2	260.006
<i>Acontecimientos de excepcional interés público</i>	32	21,1	659.567
<i>Saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	423,6	-
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	30	15,4	511.911
<i>Investigación y desarrollo</i>	-	11,8	-
<i>Innovación tecnológica</i>	-	3,6	-
Donaciones a entidades sin fines lucrativos	2.143	110,2	51.401
Inversiones en Canarias	222	179,3	807.438
Apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones	43	3,2	74.655
Reinversión de beneficios extraordinarios (régimen transitorio)	95	37,4	394.153
Entidades sometidas a normativa foral	131	134,5	1.026.513
Reversión de medidas temporales:	-	44,8	-
<i>Limitación a las amortizaciones</i>	1.871	34,8	18.611
<i>Actualización de balances</i>	189	10,0	53.005
Restantes deducciones ⁽²⁾	-	2,5	-
TOTAL	-	2.681,7	-

⁽¹⁾ Dichas bonificaciones son las relativas a: cooperativas especialmente protegidas; prestación de servicios públicos locales y venta bienes corporales producidos en Illes Balears.

⁽²⁾ Suma de las deducciones por: producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras; saldos pendientes de aplicar de ejercicios anteriores en régimen transitorio; producciones cinematográficas extranjeras en Canarias; inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias.

El importe total de las minoraciones practicadas por los grupos en la cuota íntegra del ejercicio 2023, como ya se señaló, ascendió a 2.681,7 millones de euros, con un incremento del 1,4 por ciento respecto a 2022 (2.644,8 millones de euros), generándose así un aumento del 18,9 por ciento de la cuota íntegra en 2023 (el 19,8 por ciento en 2022). Dentro del conjunto de minoraciones, las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron las de mayor incidencia cuantitativa, al representar el 48,8 por ciento del total, con un importe de 1.308,6 millones de euros y una contracción del 4,5 por ciento respecto a 2022 (1.370,9 millones de euros), seguidas de las deducciones por doble imposición, con un importe de 1.283,6 millones de euros, incrementándose el 6,1 por ciento respecto a 2022 (1.209,6 millones de euros), y suponiendo el 47,9 por ciento del importe total. Las bonificaciones, por su parte, alcanzaron un importe de 89,5 millones de euros, el restante 3,3 por ciento del total, con un incremento del 39,2 por ciento respecto a 2022 (64,3 millones de euros).

Entre las deducciones por inversiones y creación de empleo y dentro del conjunto de deducciones reguladas en el capítulo IV del título VI de la LIS, previstas para incentivar la realización de determinadas actividades, sobresalieron, en primer lugar, los saldos de deducciones procedentes de ejercicios que no habían podido aplicarse con anterioridad por insuficiencia de cuota que se cuantifica junto con las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores, cuyo importe total fue de 423,6 millones de euros en 2023, experimentando un crecimiento del 16,5 por ciento respecto a 2022 (363,4 millones de euros). Dicha cantidad representó el 54,2 por ciento del total de los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo, cuyo importe global fue de 781,4 millones de euros en 2023, lo que supuso una expansión del 16,1 por ciento respecto a 2022 (673,1 millones de euros).

En segundo lugar, resaltaron las deducciones por actividades de I+D+i sujetas a límites, con un importe de 240,3 millones de euros, un 1,1 por ciento menos que en 2022 (243 millones de euros), lo que representó el 30,8 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 130,6 millones de euros, lo que supuso un descenso del 13,5 por ciento respecto a 2022 (151 millones de euros), en tanto que los restantes 109,6 millones de euros, con un incremento del 19,1 por ciento respecto a 2022 (92,1 millones de euros), quedaron explicados por la deducción por innovación tecnológica. En 2023, el importe total de las deducciones por actividades de I+D+i se elevó a 327,6 millones de euros, con un decrecimiento del 0,1 por ciento respecto a 2022 (327,8 millones de euros), de los cuales 15,4 millones de euros correspondieron al régimen opcional de las deducciones por actividades de I+D+i excluidas del límite (31 millones de euros en 2022) y 72

millones de euros al abono de dichas deducciones por insuficiencia de cuota (53,7 millones de euros en 2022).

En tercer lugar, por orden de importancia cuantitativa en 2023, hay que citar las deducciones por inversiones en Canarias, que fueron aplicadas por 202 declarantes en 2023, ascendiendo su importe a un total de 179,3 millones de euros, con un decrecimiento del 28 por ciento respecto a 2022 (248,9 millones de euros), de manera que su media fue cercana a 0,8 millones de euros.

El cuarto lugar en importancia cuantitativa en 2023 lo ocuparon las deducciones específicas de los grupos sometidos a la normativa foral, cuyo importe se elevó a 134,5 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 11,2 por ciento respecto a 2022 (120,9 millones de euros). El número de entidades que aplicaron esta deducción fue de 131, un 18 por ciento más que en 2022, y, por tanto, su media por contribuyente se cifró en más de 1 millón de euros, registrándose una bajada del 5,7 por ciento.

En quinto lugar, cabe destacar la deducción por donativos, donaciones y aportaciones a determinadas entidades sin fines lucrativos, que minoró la cuota íntegra del impuesto en 110,2 millones de euros, correspondiente a 2.143 grupos y con una cuantía media de 51.401 euros. El importe de esta deducción decreció el 4,6 por ciento en 2022 respecto al ejercicio precedente (115,5 millones de euros).

El sexto lugar en importancia cuantitativa lo ocuparon las deducciones por reversión de medidas temporales, que totalizaron 44,8 millones de euros, lo que se tradujo en un descenso del 10,3 por ciento respecto a 2022 (50 millones de euros), debido a la caída en la limitación de amortizaciones, cuya tasa fue del -14,5 por ciento, pasando de 40,7 millones de euros en 2022 a 34,8 millones de euros en 2023, a pesar del incremento de la actualización de balances, que creció el 8,7 por ciento, desde 9,2 millones de euros en 2022 hasta 10 millones de euros en 2023.

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 768 millones de euros, produciéndose un incremento del 0,7 por ciento respecto a 2022 (762,5 millones de euros) y representando el 59,8 por ciento del total de las deducciones por doble imposición. El 40,2 por ciento restante correspondió a las deducciones por doble imposición interna, que experimentaron un aumento del 15,3 por ciento respecto al ejercicio precedente, al alcanzar el importe de 515,6 millones de euros en 2023 (447,2 millones de euros en 2022).

Por último, en el capítulo de las bonificaciones, cuyo importe total fue de 89,5 millones de euros en 2023, sobresalió, por su mayor peso cuantitativo entre las que son objeto de desglose, la relativa a las explotaciones navieras establecidas en Canarias, declarada por 8 grupos y con un impor-

te de 23,7 millones de euros, lo que se tradujo en una cuantía media ligeramente inferior a 3 millones de euros por grupo.

2.3.2.2.4. *Resumen de los resultados obtenidos por los grupos*

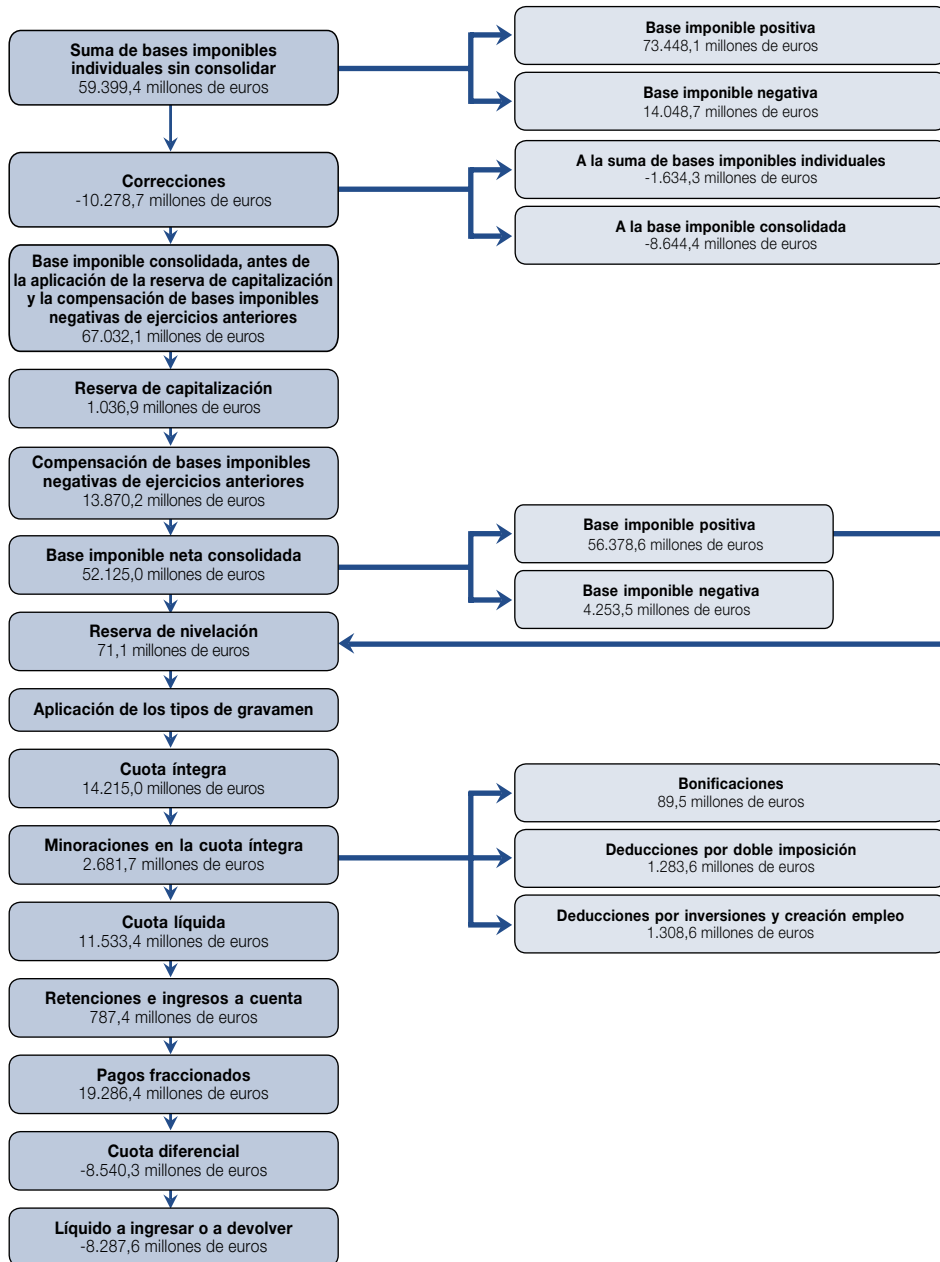
Los resultados y el esquema de la liquidación del IS en el ejercicio 2023 de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos en régimen de consolidación fiscal se reflejan de forma abreviada en el gráfico 1.26, haciéndose constar las cifras de los principales elementos que intervinieron, desde la suma de bases imponibles individuales sin consolidar hasta la obtención de la cantidad líquida a ingresar o devolver.

Para una interpretación correcta de las cifras contenidas en el esquema anterior hay que tener en cuenta, además de los eventuales errores de cumplimentación que no hayan podido ser subsanados, lo siguiente:

- En primer lugar, al agregar la suma de bases imponibles individuales sin consolidar, 59.399,4 millones de euros, y las correcciones a la suma de bases imponibles, -10.278,7 millones de euros, se obtiene un resultado de 49.120,7 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, 67.032,2 millones de euros. Esta discrepancia (17.911,5 millones de euros) se explica completamente por el redondeo de las cifras con un decimal; por el efecto del 50 por ciento de las bases negativas individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal (cuyo importe fue de -17.908,8 millones de euros en 2023); y por último 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 suma de las bases imponibles individuales del grupo fiscal y cuyo saldo fue de 2,6 millones de euros.
- Y, en segundo lugar, la diferencia aritmética de 252,7 millones de euros que se obtiene entre la cuota diferencial, -8.540,3 millones de euros, y el saldo de la cantidad líquida a ingresar o devolver, -8.287,6 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 2023



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 2023. 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 2022 y 2023.

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 2023. 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 2022 y 2023.

El número total de declarantes en el ejercicio 2023 que se obtiene sumando los números de grupos en régimen de consolidación fiscal y de las entidades no pertenecientes a grupos fue de 1.691.955, un 1,8 por ciento más que en 2022 (1.662.773), del cual el número de grupos fue de 7.250, creciendo el 5 por ciento respecto al ejercicio precedente (6.903), y el número de las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno fue de 1.684.705, con una tasa del 1,7 por ciento respecto al año anterior (1.655.870).

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 185.235,2 millones de euros, lo que supuso una subida del 131,8 por ciento respecto a 2022 (79.907,8 millones de euros). De dicha cantidad, el 36,2 por ciento (67.032,1 millones de euros) lo aportaron los grupos fiscales, mientras que las entidades no pertenecientes a grupo alguno contribuyeron con el 63,8 por ciento restante (118.203,1 millones de euros).

Cuadro I.92

**PRINCIPALES MAGNITUDES CONSOLIDADAS, CON DESGLOSE
ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS.
IS 2023**

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	7.250			1.684.705			1.691.955			-
2. Base imponible neta antes de la aplicación de la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas	7.204	67.032,1	9.304.851	1.346.921	118.203,1	87.758	1.354.125	185.235,2	136.793	36,2
3. Reserva de capitalización	-	1.036,9	-	108.173	1.639,3	15.154	-	2.676,2	-	38,7
4. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	-	13.870,2	-	298.236	29.109,1	97.604	-	42.979,4	-	32,3
5. Base imponible neta	6.542	52.125,0	7.967.754	1.138.327	87.455,6	76.828	1.144.869	139.580,6	121.918	37,3
5.1. Base imponible positiva	5.347	56.378,6	10.543.966	652.046	122.675,5	188.139	657.393	179.054,0	272.370	31,5
5.2. Base imponible negativa	1.195	4.253,5	3.559.447	486.281	35.219,9	72.427	487.476	39.473,4	80.975	10,8
6. Reserva de nivelación	-	71,1	-	-	236,4	-	-	307,5	-	23,1
7. Cuota íntegra	5.333	14.215,0	2.665.476	641.653	24.621,9	38.373	646.986	38.836,9	60.027	36,6
8. Tipo medio	-	25,21%	-	-	20,07%	-	-	21,69%	-	-
9. Minoraciones en la cuota íntegra	-	2.681,7	-	-	1.540,5	-	-	4.222,2	-	63,5
9.1. Bonificaciones	-	89,5	-	-	192,4	-	-	281,9	-	31,8
9.2. Deducciones por doble imposición	-	1.283,6	-	-	219,9	-	-	1.503,5	-	85,4
9.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	-	1.308,6	-	-	1.128,2	-	-	2.436,8	-	53,7
10. Cuota líquida	5.187	11.533,4	2.223.527	639.804	23.083,4	36.079	644.991	34.616,9	53.670	33,3
11. Tipo efectivo	-	20,91%	-	-	18,52%	-	-	19,27%	-	-
12. Retenciones e ingresos a cuenta	-	787,4	-	-	2.819,4	-	-	3.606,8	-	21,8
13. Pagos fraccionados	-	19.286,4	-	-	14.997,8	-	-	34.284,1	-	56,3
14. Cuota diferencial	6.697	-8.540,3	-1.275.239	842.524	5.266,2	6.251	849.221	-3.274,1	-3.855	260,8
15. Líquido a ingresar o devolver	6.658	-8.287,6	-1.244.754	839.816	4.898,6	5.833	846.474	-3.389,0	-4.004	244,5

La reducción de la base imponible por dotaciones a la reserva de capitalización ascendió a un total de 2.676,2 millones de euros en 2023, produciéndose un crecimiento del 13,8 por ciento respecto a 2022 (2.352,6 millones de euros). Esta expansión se distribuyó en 2023 entre los grupos fiscales, con un importe de 1.036,9 millones de euros (el 38,7 por ciento del total) y una tasa del 13 por ciento respecto al ejercicio anterior, y las restantes entidades, con un monto de 1.639,3 millones de euros (el 61,3 por ciento restante), el cual supuso un incremento del 14,2 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 2022 Y 2023
(Millones de euros)

Concepto	Importe						% Tasa de variación(*)		
	2022			2023			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	48.527,5	31.380,4	79.907,8	67.032,1	118.203,1	185.235,2	38,1	276,7	131,8
2. Reserva de capitalización	917,6	1.435,0	2.352,6	1.036,9	1.639,3	2.676,2	13,0	14,2	13,8
3. Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores	6.687,2	12.898,0	19.585,2	13.870,2	29.109,1	42.979,4	107,4	125,7	119,4
4. Base imponible neta	40.922,7	17.047,1	57.969,7	52.125,0	87.455,6	139.580,6	27,4	413,0	140,8
4.1. Base imponible positiva	52.941,0	94.986,1	147.927,2	56.378,6	122.675,5	179.054,0	6,5	29,2	21,0
4.2. Base imponible negativa	12.018,4	77.939,1	89.957,5	4.253,5	35.219,9	39.473,4	-64,6	-54,8	-56,1
5. Reserva de nivelación	44,4	177,7	222,2	71,1	236,4	307,5	59,9	33,0	38,4
6. Cuota íntegra	13.359,5	22.222,0	35.581,5	14.215,0	24.621,9	38.836,9	6,4	10,8	9,1
7. Tipo medio	25,23%	23,39%	24,05%	25,21%	20,07%	21,69%	-0,02	-3,32	-2,36
8. Minoraciones en la cuota íntegra	2.644,8	1.344,3	3.989,1	2.681,7	1.540,5	4.222,2	1,4	14,6	5,8
8.1. Bonificaciones	64,3	183,0	247,3	89,5	192,4	281,9	39,2	5,1	14,0
8.2. Deducciones por doble imposición	1.209,6	197,3	1.407,0	1.283,6	219,9	1.503,5	6,1	11,5	6,9
8.3. Deducciones por inversiones y creación de empleo	1.370,9	964,0	2.334,9	1.308,6	1.128,2	2.436,8	-4,5	17,0	4,4
9. Cuota líquida	10.714,7	20.879,5	31.594,1	11.533,4	23.083,4	34.616,9	7,6	10,6	9,6
10. Tipo efectivo	20,08%	21,72%	21,13%	20,91%	18,52%	19,27%	0,82	-3,20	-1,86
11. Retenciones e ingresos a cuenta	556,4	2.702,4	3.258,8	787,4	2.819,4	3.606,8	41,5	4,3	10,7
12. Pagos fraccionados	16.774,3	12.899,4	29.673,7	19.286,4	14.997,8	34.284,1	15,0	16,3	15,5
13. Cuota diferencial	-6.616,0	5.277,7	-1.338,3	-8.540,3	5.266,2	-3.274,1	-29,1	-0,2	-144,6
14. Líquido a ingresar o devolver	-6.699,7	5.024,6	-1.675,1	-8.287,6	4.898,6	-3.389,0	-23,7	-2,5	-102,3

(*) Salvo en los tipos medio y efectivo, para los que figuran las diferencias porcentuales.

En cuanto a las compensaciones de bases imponibles negativas de periodos anteriores, su importe total alcanzó 42.979,4 millones de euros en 2023, con una tasa de variación del 119,4 por ciento respecto a 2022 (19.585,2 millones de euros). Las entidades no pertenecientes a grupos aplicaron compensaciones por un valor de 29.109,1 millones de euros (el 67,7 por ciento del total), creciendo el 125,7 por ciento respecto a 2022, mientras que los grupos lo hicieron por un monto de 13.870,2 millones de euros (el 32,3 por ciento restante), cantidad que se tradujo en un crecimiento del 107,4 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 139.580,6 millones de euros en 2023, produciéndose una subida del 140,8 por ciento respecto a 2022 (57.969,7 millones de euros), correspondiente a cerca de 1,1 millones de declarantes, obteniéndose una cuantía media de 121.918 euros. El 37,3 por ciento del importe total, 52.125 millones de euros (tasa del 27,4 por ciento), fue aportado por los grupos fiscales. El número de grupos que consignó la partida fue de 6.542, de forma que la base imponible neta media fue de 8 millones de euros. Por tanto, el importe de dicha base imponible para las entidades que no formaron parte de grupos fiscales fue de 87.455,6 millones de euros, lo que representó el 62,7 por ciento del total y supuso una expansión del 413 por ciento respecto al ejercicio anterior, correspondiendo a cerca de 1,1 millones de declarantes con una cuantía media de 76.828 euros. En el período impositivo 2022, el importe de la base imponible neta se había situado en un total de 57.969,7 millones de euros, con una distribución de 40.922,7 millones de euros (el 70,6 por ciento del total) y 17.047,1 millones de euros (el 29,4 por ciento restante), correspondientes a los grupos fiscales y a las entidades no pertenecientes a grupos, respectivamente, de manera que dicho reparto era dispar al observado en 2023.

Al desglosar la base imponible neta consolidada entre sus componentes de signo positivo y negativo se observa que las proporciones que, en el ejercicio 2023, representaron los grupos sobre el total fueron del 31,5 y 10,8 por ciento, respectivamente, repartos que fueron diferentes a los resultantes en 2022 (35,8 y 13,4 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 179.054 millones de euros, correspondiente a 657.393 declarantes, resultando así una cantidad media de 272.370 euros. Como quiera que dicha base imponible positiva había totalizado 147.927,2 millones de euros en 2022, se infiere que en 2023 se produjo un incremento del 21 por ciento.

En el período impositivo 2022, la base imponible negativa había alcanzado un valor de 89.957,5 millones de euros. Por su parte, en 2023, un total de 487.476 declarantes consignaron una base imponible negativa, cuyo importe se situó en 39.473,4 millones de euros, registrándose, por consiguiente, un descenso del 56,1 por ciento respecto a 2022, de forma que la cuantía media asociada fue de 80.975 euros en 2023, frente a 181.963 euros en 2022, es decir, un 55,5 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 307,5 millones de euros en 2023, produciéndose una subida del 38,4 por ciento respecto a 2022, de los cuales 236,4 millones de euros (el 76,9 por ciento del total, y una tasa del 33 por ciento) correspondieron a las entidades no pertenecientes

a grupo alguno, y 71,1 millones de euros (el 23,1 por ciento y una tasa del 59,9 por ciento) a los grupos fiscales.

En 2022, el importe de la cuota íntegra consolidada había totalizado de 35.581,5 millones de euros, mientras que en 2023 fue un 9,1 por ciento superior al alcanzarse un valor de 38.836,9 millones de euros, correspondiente a 646.986 declarantes, con una cuantía media de 60.027 euros. El 36,6 por ciento de dicho importe total lo aportaron los grupos (el 37,5 por ciento en 2022).

De este modo, el tipo medio de gravamen fue del 21,69 por ciento en 2023, bajando 2,36 puntos porcentuales respecto a 2022 (24,05 por ciento), como consecuencia de los dispares incrementos de la cuota íntegra y la base imponible positiva (tasas de variación del 9,1 y 21 por ciento, respectivamente), lo que se debió fundamentalmente a los cambios significativos en la estructura de la última de las variables citadas por colectivos sujetos a gravamen distintos, sin que en 2023 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 2023 se produjo exclusivamente en las entidades no pertenecientes a grupos fiscales, el cual fue de 3,32 puntos porcentuales, pasando del 23,39 por ciento en 2022 al 20,07 por ciento en 2023, mientras que en los grupos en régimen de consolidación fiscal el tipo medio de gravamen prácticamente se mantuvo estable, ya que apenas varió en 2 centésimas porcentuales al pasar del 25,23 por ciento en 2022 al 25,21 por ciento en 2023.

En lo referente a las minoraciones en cuota íntegra, su total consolidado en 2023 ascendió a 4.222,2 millones de euros, produciéndose un incremento del 5,8 por ciento respecto a 2022 (3.989,1 millones de euros), de los cuales el 63,5 por ciento (66,3 por ciento en 2022) 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 2.436,8 millones de euros, lo que supuso una expansión del 4,4 por ciento respecto a 2022 (2.334,9 millones de euros), de los cuales el 53,7 por ciento (el 58,7 por ciento en 2022) correspondió a los grupos fiscales. El segundo lugar lo ocuparon las deducciones por doble imposición, con un importe total de 1.503,5 millones de euros, subiendo un 6,9 por ciento respecto a 2022 (1.407 millones de euros); en este caso, la proporción aportada por los grupos fiscales fue del 85,4 por ciento en 2023 (el 86 por ciento en el ejercicio precedente). Por último, las bonificaciones totalizaron 281,9 millones de euros en 2023, con una tasa de variación del 14 por ciento respecto a 2022 (247,3 millones de euros), del cual el 31,8 por ciento (el 26 por ciento en el año anterior) procedió de los grupos.

En 2023 la cuota líquida creció el 9,6 por ciento, alcanzándose un importe de 34.616,9 millones de euros, mientras que en 2022 había sido de 31.594,1

millones de euros. El número de declarantes que la cumplimentaron fue de 644.991, de forma que la cuantía media ascendió a 53.670 euros. El 33,3 por ciento de la cuota líquida total en 2023 lo aportaron los grupos fiscales, fracción 0,6 puntos porcentuales inferior a la de 2022 (el 33,9 por ciento).

El tipo efectivo de gravamen que se obtuvo para el total de los declarantes fue del 19,27 por ciento en 2023, produciéndose un descenso de 1,86 puntos porcentuales respecto a 2022 (tipo efectivo del 21,13 por ciento). Dicha variación no fue homogénea entre los grupos fiscales y las restantes entidades, sino que se registraron movimientos contrapuestos, ya que en los primeros el tipo efectivo de gravamen creció en 0,8 puntos porcentuales al pasar del 20,1 por ciento en 2022 al 20,9 por ciento en 2023, mientras que en el conjunto de sociedades no integrantes de grupos disminuyó 3,2 puntos porcentuales, situándose en el 18,5 por ciento en 2023. Obsérvese al respecto que el crecimiento de las minoraciones en la cuota íntegra fue mayor en el colectivo de las entidades no pertenecientes a grupos, produciéndose unas tasas del 1,4 por ciento en los grupos y del 14,6 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 2023, el importe total consolidado de las retenciones e ingresos a cuenta ascendió a 3.606,8 millones de euros, produciéndose un incremento del 10,7 por ciento respecto a 2022 (3.258,8 millones de euros), de los cuales solo el 21,8 por ciento (el 17,1 por ciento en 2022) correspondió a los grupos. Por otro lado, el importe total de los pagos fraccionados se situó en 34.284,1 millones de euros en 2023, lo que supuso un aumento del 15,5 por ciento respecto a 2022 (29.673,7 millones de euros), aportando los grupos el 56,3 por ciento en 2023, peso que descendió en 2 décimas porcentuales en comparación con 2022 (el 56,5 por ciento).

El importe de la cuota diferencial neta consolidada se situó en -3.274,1 millones de euros en 2023, correspondiente a 849.221 declarantes, obteniéndose una media de -3.855 euros. Merece subrayarse el hecho de que el signo del saldo de la cuota diferencial fue contrario en los dos colectivos de análisis: positivo (5.266,2 millones de euros) en las entidades no pertenecientes a grupos y negativo (-8.540,3 millones de euros) en los grupos fiscales. En 2023 esta partida experimentó una bajada en términos absolutos de 1.935,7 millones de euros y una tasa de variación del -144,7 por ciento respecto a 2022, ya que en este ejercicio el saldo había sido negativo, por un importe de -1.338,3 millones de euros.

En 2023, el saldo de la cantidad líquida a ingresar o a devolver se situó en -3.389 millones de euros, con una caída del 102,3 respecto a 2022 (-1.675,1 millones de euros), habiendo sido cumplimentada por 846.474 declarantes, de forma que la cuantía media se cifró en -4.004 euros. Análogamente a la cuota diferencial, este saldo tuvo signo contrario en los dos colectivos de

análisis, siendo su importe de -8.287,6 millones de euros en los grupos fiscales y de 4.898,6 millones de euros en las entidades no integradas en ellos.

Al comparar los totales del cuadro I.92 con los del cuadro I.86, que muestra la información de las principales magnitudes de la liquidación 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 128.410,2 millones de euros en 2023, de los que el 31,9 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 139.580,6 millones de euros, aportando los grupos fiscales el 37,3 por ciento. El peso de estos en la base imponible positiva fue del 31,5 por ciento, mientras que las declaraciones individuales de las entidades pertenecientes a grupos lo hicieron en el 39,7 por ciento. En la otra componente, la base imponible negativa, las diferencias fueron también abultadas, el 10,8 y 53,1 por ciento, respectivamente. Por tanto, se concluye que la consolidación de las liquidaciones del IS en 2023 supuso una expansión total del 8,7 por ciento de la base imponible neta y del 27,3 por ciento en los grupos fiscales, mientras que en la base imponible positiva los recortes fueron del 12 y 30,2 por ciento, respectivamente, y en la base imponible negativa, del 47,4 y 89,3 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 2023 fue de 38.836,9 millones de euros, esto es, 6.231,7 millones de euros menor que la obtenida a través del Modelo 200, la cual fue de 45.068,6 millones de euros, lo que se tradujo en un recorte del 13,8 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 36,6 por ciento del total consolidado, mientras que en las declaraciones individuales su peso era del 45,5 por ciento. La cuota íntegra de los grupos fiscales fue de 14.215 millones de euros en 2023, el 30,5 por ciento menos que la suma de las cuotas íntegras individuales de las entidades que los conformaron, cuyo importe fue de 20.446,7 millones de euros.

El tipo medio de gravamen en 2023, calculado a partir de la información de las declaraciones individuales, fue del 22,2 por ciento, esto es, 5 décimas porcentuales superior al que se obtuvo al consolidar las declaraciones, el anteriormente citado del 21,7 por ciento.

Los datos estadísticos consolidados relativos a las minoraciones en la cuota íntegra en 2023 (4.222,2 millones de euros) alcanzaron un importe

superior en el 2,2 por ciento al registrado por las declaraciones individuales (4.129,9 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 2.436,8 millones de euros, mientras que para las declaraciones individuales fue de 2.383,5 millones de euros, lo que implica que el proceso de consolidación incrementó el importe de dichas deducciones en el 2,2 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 52,7 por ciento, proporción levemente inferior a la que representaron las citadas deducciones de los grupos dentro del total consolidado (el 53,7 por ciento).

La diferencia que existió en la cuota líquida de 2023 entre las dos maneras de agregar la información fue de 7.295,2 millones de euros, ya que para el caso de las declaraciones individuales el importe de dicha partida ascendió a 41.912,1 millones de euros, en tanto que para los datos consolidados, como quedó explicado, dicho importe totalizó 34.616,9 millones de euros; en otras palabras, la consolidación de los grupos fiscales supuso una disminución del 17,4 por ciento en la cuota líquida de 2023 correspondiente inicialmente a las declaraciones individuales. Destacable fue, a su vez, el peso que representaron los grupos sobre la cuota líquida total consolidada de 2023, el 33,3 por ciento, frente al 44,9 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 los 0,7 puntos porcentuales, por cuanto en las declaraciones individuales fue del 20 por ciento y, tras el proceso de consolidación, se situó en el 19,3 por ciento, brecha que aumentó ligeramente a la ya señalada en el tipo medio de gravamen de 5 décimas porcentuales positivas.

En cuanto a las retenciones e ingresos a cuenta, se aprecia una variación del 3,2 por ciento al analizar la información consolidada (3.606,8 millones de euros) y sin consolidar (3.494,1 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 34.284,1 millones de euros, mientras que en las declaraciones individuales fue de 22.657,1 millones de euros, es decir, su importe se incrementó en el 51,3 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 15.760,9 millones de euros en 2023, mien-

tras que con la información consolidada se redujo en 19.035 millones de euros, hasta totalizar 3.274,1 millones de euros.

Por último, el saldo del importe líquido a ingresar o a devolver disminuyó en 17.894,3 millones de euros al consolidar la información, ya que el importe en el caso de las declaraciones individuales ascendió a una cantidad positiva de 14.505,3 millones de euros, mientras que tras el proceso de consolidación se cifró en -3.389 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 2023, desglosadas en cada uno de sus epígrafes, esto es, bonificaciones, deducciones por doble imposición y deducciones por inversiones y creación de empleo.

Dicho cuadro facilita el análisis de las magnitudes consolidadas, así como la posibilidad de realizar comparaciones con la información relativa a las declaraciones individuales.

Las deducciones por inversiones y creación de empleo fueron las que mayor peso tuvieron dentro del total de las minoraciones en la cuota íntegra consolidada en 2022, cuyo importe ascendió a 2.436,8 millones de euros, con una tasa de variación del 4,4 por ciento (2.334,9 millones de euros en 2022), de los cuales el 53,7 por ciento fue aportado por los grupos. Se observan pequeñas diferencias si esas cifras se comparan con la información que arrojaban las declaraciones individuales, ya que su importe fue de 2.383,5 millones de euros y la proporción que representaron las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal sobre el total fue del 52,7 por ciento.

Los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo con sujeción a límites fueron los que acapararon en mayor medida el total de las deducciones por inversiones y creación de empleo. Aquellos alcanzaron un importe de 1.479,6 millones de euros en 2023, creciendo el 17,3 por ciento (1.261,3 millones de euros en 2022), correspondientes a 17.032 declaraciones, siendo así su cuantía media de 86.872 euros. Dentro de los citados incentivos destacaron los saldos pendientes de ejercicios anteriores de deducciones, contabilizados junto las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores, que, en su totalidad o parcialmente, no pudieron aplicarse con carácter previo por insuficiencia de cuota, cuyo importe ascendió a 744,1 millones de euros, con una tasa de variación del 18,7 por ciento (626,8 millones de euros en 2022), del cual el 56,9 por ciento provino de los grupos, así como las deducciones por actividades de I+D+i su-

jetas a límite, con un importe de 448,2 millones de euros y un incremento del 4,1 por ciento (430,4 millones de euros en 2022), correspondiendo el 53,6 por ciento de esa cantidad a los grupos fiscales.

Cuadro I.94

**MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA CONSOLIDADA, CON
DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES
A GRUPOS. IS 2023**

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	-	89,5	-	-	192,4	-	-	281,9	-	31,8
Venta bienes corporales producidos en Canarias	40	9,2	230.420	614	17,0	27.722	654	26,2	40.119	35,1
Venta bienes corporales producidos en Illes Balears	0	0,0	-	18	0,2	12.393	18	0,2	12.393	0,0
Explotaciones navieras establecidas en Canarias	8	23,7	2.956.425	25	6,0	238.520	33	29,6	897.406	79,9
Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	42	18,1	429.890	1.125	37,4	33.272	1.167	55,5	47.546	32,5
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	59	4,9	82.773	1.359	24,5	17.992	1.418	29,3	20.687	16,6
Operaciones financieras y otras	7	0,9	129.374	352	8,4	23.729	359	9,3	25.789	9,8
Restantes bonificaciones ⁽¹⁾	-	32,8	-	-	98,9	-	-	131,7	-	24,9
DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN	-	1.283,6	-	-	219,9	-	-	1.503,5	-	85,4
Interna:	-	515,6	-	-	82,4	-	-	597,9	-	86,2
<i>Generada y aplicada en el ejercicio</i>	37	210,7	5.695.741	672	38,5	57.307	709	249,3	351.555	84,5
<i>Intersocietaria al 5/10 % (cooperativas) y saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	304,8	-	-	43,8	-	-	348,7	-	87,4
Internacional:	-	768,0	-	-	137,6	-	-	905,6	-	84,8
<i>Impuestos pagados en el extranjero</i>	570	479,9	841.941	2.286	91,3	39.946	2.856	571,2	200.008	84,0
<i>Dividendos y participaciones en beneficios</i>	60	184,0	3.066.294	488	10,0	20.447	548	194,0	353.934	94,9
<i>Transparencia fiscal internacional y saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	104,1	-	-	36,3	-	-	140,4	-	74,2
DEDUCCIONES POR INVERSIONES Y CREACIÓN EMPLEO	-	1.308,6	-	-	1.128,2	-	-	2.436,8	-	53,7
Incentivos realización determinadas actividades y creación empleo con límite:	1.784	781,4	437.984	15.248	698,2	45.792	17.032	1.479,6	86.872	52,8
<i>Creación de empleo para trabajadores con discapacidad</i>	270	10,4	38.373	1.188	8,3	7.003	1.458	18,7	12.812	55,5
<i>Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores</i>	72	6,0	83.675	299	2,0	6.534	371	8,0	21.504	75,5
<i>Investigación y desarrollo e innovación tecnológica:</i>	-	240,3	-	-	207,9	-	-	448,2	-	53,6
<i>Investigación y desarrollo</i>	366	130,6	356.962	1.458	117,7	80.748	1.824	248,4	136.172	52,6
<i>Innovación tecnológica</i>	545	109,6	201.162	2.552	90,1	35.325	3.097	199,8	64.508	54,9
<i>Producciones cinematográficas españolas</i>	17	10,3	605.684	145	12,4	85.839	162	22,7	140.391	45,3
<i>Financiador: producciones cinematográficas españolas (FFPC)</i>	69	43,0	622.926	347	43,8	126.172	416	86,8	208.566	49,5
<i>Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales</i>	32	7,5	235.735	568	30,5	53.756	600	38,1	63.461	19,8
<i>Financiador: espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (FEV)</i>	97	25,2	260.006	863	72,1	83.556	960	97,3	101.385	25,9

(continúa)

Cuadro I.94 (continuación)

MINORACIONES EN LA CUOTA ÍNTEGRA CONSOLIDADA, CON DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS. IS 2023

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)	
<i>Acontecimientos de excepcional interés público</i>	32	21,1	659.567	13	0,7	52.047	45	21,8	484.061	96,9
<i>Inversión de beneficios (régimen transitorio)</i>	0	0,0	-	6	0,0	3.343	6	0,0	3.343	0,0
<i>Saldos pendientes de ejercicios anteriores</i>	-	423,6	-	-	320,5	-	-	744,1	-	56,9
Régimen opcional de las deducciones por I+D+i excluidas del límite:	30	15,4	511.911	327	21,4	65.566	357	36,8	103.074	41,7
<i>Investigación y desarrollo</i>	-	11,8	-	-	15,6	-	-	27,4	-	42,9
<i>Innovación tecnológica</i>	-	3,6	-	-	5,8	-	-	9,4	-	38,3
<i>Donaciones a entidades sin fines lucrativos</i>	2.143	110,2	51.401	22.412	91,2	4.068	24.555	201,3	8.199	54,7
<i>Inversiones en Canarias</i>	222	179,3	807.438	6.597	161,8	24.532	6.819	341,1	50.021	52,6
<i>Reinversión beneficios extraordinarios (régimen transitorio)</i>	95	37,4	394.153	519	7,5	14.507	614	45,0	73.247	83,3
<i>Entidades sometidas a normativa foral</i>	131	134,5	1.026.513	170	65,7	386.449	301	200,2	665.015	67,2
Reversión de medidas temporales:	-	44,8	-	-	17,8	-	-	62,6	-	71,6
<i>Limitación a las amortizaciones</i>	1.871	34,8	18.611	8.356	17,6	2.104	10.227	52,4	5.124	66,5
<i>Actualización de balances</i>	189	10,0	53.005	149	0,2	1.372	338	10,2	30.244	98,0
Restantes deducciones ⁽²⁾	-	5,7	-	-	64,5	-	-	70,2	-	8,1
TOTAL	-	2.681,7	-	-	1.540,5	-	-	4.222,2	-	63,5

(1) Dichas bonificaciones son las relativas a: cooperativas especialmente protegidas, prestación de servicios públicos locales.

(2) Comprende las deducciones siguientes: pendientes de aplicar de ejercicios anteriores en régimen transitorio; producciones cinematográficas y series audiovisuales extranjeras; apoyo fiscal a la inversión y otras deducciones; producciones cinematográficas extranjeras en Canarias, art. 36.2 LIS y disposición adicional 14ª Ley 19/1994; inversiones y gastos realizados por las autoridades portuarias, art. 38 bis LIS.

Tras el bloque constituido por el conjunto de los incentivos para la realización de determinadas actividades y creación de empleo con sujeción a límites, el segundo lugar en importancia cuantitativa correspondió a las deducciones por inversiones en Canarias, cuyo importe totalizó 341,1 millones de euros, con una reducción del 13,7 por ciento (395,4 millones de euros en 2022), de manera que su cuantía media ascendió a 50.021 euros al estar consignada por 6.819 declarantes. La aportación de los grupos fiscales fue del 52,6 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 201,3 millones de euros en 2023, con un decrecimiento del 7 por ciento (188,2 millones de euros en 2022), correspondientes a 24.555 declarantes, siendo su cuantía media de 8.199 euros. Los grupos fiscales aportaron el 54,7 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 200,2 millones de euros y un incremento del 16,5 por ciento respecto a 2022 (171,8 millones de euros), que fueron consignados por 301 declarantes, de manera que su cuantía media fue de 0,7 millones de euros. La aportación de los grupos fiscales a esta deducción se cifró en el 67,2 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 reversión de medidas temporales, con un importe de 62,6 millones de euros. La aportación de los grupos fiscales a esta deducción fue del 71,6 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 1.503,5 millones de euros, con una tasa del 6,9 por ciento respecto a 2022 (1.407 millones de euros), de los que el 85,4 por ciento se explicaba por la aportación de los grupos. En este caso se observan escasas diferencias entre los datos consolidados y los de las declaraciones individuales para la mayoría de conceptos que incluye el total de las deducciones por doble imposición. Así, por ejemplo, el importe total de las deducciones por doble imposición para las declaraciones individuales fue de 1.500,3 millones de euros en 2023, de manera que el 85,3 por ciento lo aportaron las entidades que formaban parte de algún grupo fiscal.

Dentro del total consolidado de las deducciones por doble imposición, el 60,2 por ciento provino de las deducciones por doble imposición internacional. El importe total de estas ascendió a 905,6 millones de euros en 2023, experimentando un incremento del 2,8 por ciento respecto al ejercicio precedente (881,2 millones de euros), de los cuales el 84,8 por ciento correspondió a los grupos fiscales, esto es, 768 millones de euros, lo que supuso un crecimiento del 0,7 por ciento respecto a 2022 (762,5 millones de euros).

A su vez, las deducciones por doble imposición interna consolidadas totalizaron 597,9 millones de euros, creciendo el 13,7 por ciento (525,8 millones de euros en 2022) y correspondiendo el 86,2 por ciento de esa cantidad a los grupos fiscales. El importe aplicado por estos se situó en 515,6 millones de euros, un 15,3 por ciento más que en 2022 (447,2 millones de euros).

Por otro lado, el monto total consolidado de las bonificaciones se situó en 281,9 millones de euros en 2023, registrando una subida del 14 por ciento en comparación con el ejercicio anterior (247,3 millones de euros en 2022), del cual el 31,8 por ciento procedió de los grupos fiscales. Las bonificaciones que más peso tuvieron fueron las relativas a las rentas ob-

tenidas en Ceuta y Melilla, cuyo importe en su conjunto fue de 55,5 millones de euros. A continuación, se situó la bonificación por explotaciones navieras establecidas en Canarias, cuyo importe fue de 29,6 millones de euros, habiéndose aplicado por 33 declarantes por una cuantía media de 897.406 euros y aportando los grupos fiscales el 79,9 por ciento de su magnitud total. En tercer lugar, la bonificación para entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, con una cuantía de 29,3 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 10 por ciento (26,7 millones de euros en 2022), correspondiente a 1.418 declarantes, de manera que su cuantía media ascendió a 20.687 euros, con una aportación a la misma del 16,6 por ciento por parte de los grupos fiscales. Los importes de cada una de las demás bonificaciones (la bonificación por la venta bienes corporales producidos en Canarias e Illes Balears; a determinadas operaciones financieras y otras; y las restantes bonificaciones) se situaron por debajo de 26,3 millones de euros.

2.3.2.3.3. *Resumen de los resultados consolidados*

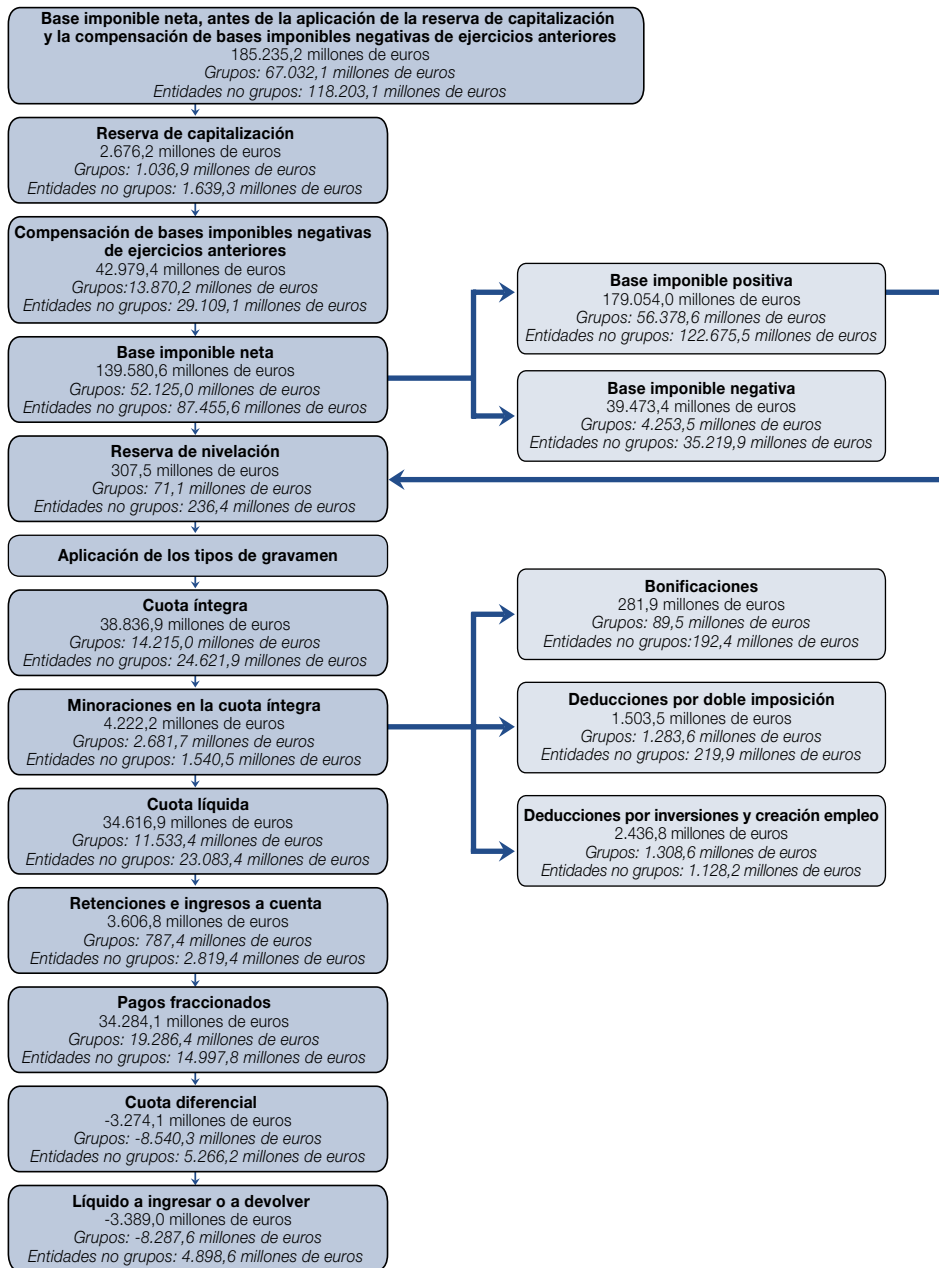
En el gráfico I.27 se reflejan, de forma abreviada, los resultados y el esquema de liquidación de los datos agregados de las declaraciones individuales de las entidades no integradas en grupos y de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos fiscales para el período impositivo 2023, así como el desglose de los mismos.

Al obtener los resultados consolidados de las declaraciones individuales de las entidades que no formaban parte de grupo fiscal alguno y de las declaraciones del modelo 220 presentadas por los grupos, cuyo resumen figura en el cuadro I.92 y en el gráfico I.27, se observaron diferencias relevantes respecto a los resultados correspondientes al total de las declaraciones individuales, que se recogen de forma sinóptica en el cuadro I.86 y en el gráfico I.25. Las diferencias en las principales magnitudes de la liquidación fueron:

- La base imponible neta antes de la aplicación de la reducción por la reserva de capitalización y de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores se situó en un importe de 185.235,2 millones de euros, lo que supuso un 9,7 por ciento más que la obtenida con las declaraciones individuales (168.814,3 millones de euros).
- La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de capitalización se cifró en 2.676,2 millones de euros, cantidad similar a la reflejada en las declaraciones individuales (2.692,2 millones de euros).

Gráfico I.27

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES CONSOLIDADO, CON DESGLOSE ENTRE GRUPOS Y ENTIDADES NO PERTENECIENTES A GRUPOS. EJERCICIO 2023



- La compensación de bases imponible negativas de ejercicios anteriores tuvo un valor de 42.979,4 millones de euros, lo que se tradujo en un incremento del 1 por ciento respecto a las declaraciones individuales (42.559,9 millones de euros).
- La base imponible consolidada positiva, tras la aplicación de los dos conceptos anteriores, alcanzó un importe de 179.054 millones de euros, la cual fue 24.377 millones de euros menor que la base imponible positiva del total de las declaraciones individuales, cuyo importe ascendió a 203.431,1 millones de euros, y, por tanto, el proceso de consolidación supuso una merma del 12 por ciento de la base imponible positiva inicial.
- La reducción de la base imponible por las dotaciones a la reserva de nivelación que aplicaron las ERD se situó en 307,5 millones de euros, siendo superior en un 30,1 por ciento que la consignada en las declaraciones individuales (236,3 millones de euros).
- La cuota íntegra consolidada ascendió a 38.836,9 millones de euros, mientras que el importe de la cuota íntegra de las declaraciones individuales totalizó 45.068,6 millones de euros, de manera que el sistema de consolidación supuso una disminución de dicha partida en cantidades absolutas de 6.231,7 millones de euros y en términos relativos del 13,8 por ciento.
- El tipo medio de gravamen del IS tras la consolidación fue del 21,7 por ciento, mientras que el obtenido en las declaraciones individuales se situó en el 22,2 por ciento, es decir, 5 décimas porcentuales superior al de la información consolidada.
- El importe de la cuota líquida consolidada ascendió a 34.616,9 millones de euros, mientras que el de la cuota líquida correspondiente a las declaraciones individuales fue 7.295,2 millones de euros superior, al alcanzar el importe de 41.912,1 millones de euros. Por consiguiente, la consolidación implicó que la cuota líquida cayese el 17,4 por ciento.
- El tipo efectivo de gravamen del IS tras la consolidación fue del 19,3 por ciento, mientras que el obtenido a partir de los datos de las declaraciones individuales fue del 20 por ciento, esto es, 7 décimas porcentuales mayor que el resultante con la información consolidada.
- La cuota diferencial del IS cambió de modo radical al pasar de las declaraciones individuales, las cuales reflejaban un saldo positivo de 15.760,9 millones de euros, al resultado obtenido tras la consolidación de los grupos fiscales, con un saldo de signo negativo por valor de -3.274,1 millones de euros.

- Por último, el saldo de la cantidad líquida a ingresar o a devolver disminuyó 17.894,3 millones de euros tras el proceso de consolidación, ya que el importe correspondiente a las declaraciones individuales ascendió a 14.505,3 millones de euros, mientras que la magnitud consolidada fue de -3.389 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 2024.

Cuadro I.95

IRNR: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
	Actividades prioritarias de mecenazgo		D.A.57ª
Ley 31/2022	Beneficios fiscales acontecimientos de excepcional interés público	24/12/2022	D.A.58ª a 69ª
	Régimen fiscal especial de las Illes Balears		D.A.70ª
Ley 39/2022	Beneficios fiscales aplicables al programa deportivo «RETO DE»	31/12/2022	D.A.18ª
RD-ley 6/2023	Incremento de los incentivos fiscales al mecenazgo	20/12/2023	129. Ocho
RD 1171/2023	Modifica el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa	28/12/2023	Tercero
RD 710/2024	Reglamento de desarrollo del Régimen fiscal especial de las Illes Balears	24/07/2024	
Orden HFP/188/2023	Modelo 179	28/02/2023	
Orden HFP/1284/2023	Modelos 165, 180, 188, 189, 193, 194, 196, 198, 289 y 296	30/11/2023	
Orden HFP/1286/2023	Modelo 270	30/11/2023	
Orden HFP/1338/2023	Modelo 210	15/12/2023	
Orden HAC/56/2024	Modelos 123, 210 y 216	31/01/2024	
Orden HAC/495/2024	Modelos de declaración anual (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero) y modelo 202	27/05/2024	
Orden HAC/1031/2024	Modelo 283	27/09/2024	

Como en años anteriores, se recuerda que el modo de tributación de los contribuyentes por este impuesto difiere según se trate de no residentes

que operan en España con o sin establecimiento permanente, pues mientras los primeros siguen las pautas del IS, los segundos se ajustan a las normas específicas del tributo, lo que conlleva que los cambios normativos que inciden en las declaraciones que se presentan por este impuesto puedan traer causa, básicamente, de dos ejercicios.

2.4.2. Comportamiento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes

De las principales actuaciones realizadas relativas al Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), se desprenden los siguientes resultados, obtenidos de la base de datos de la AEAT a 8 de septiembre de 2025, según criterio de devengo se ha obtenido, en el año 2023 respecto al ejercicio 2022, 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 597,368 millones de euros.

Hay que tener en cuenta, en este apartado, que los datos de 2024 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 2025. Por ello, para garantizar la homogeneidad temporal y la comparabilidad de la información, se han tomado los datos del ejercicio 2023.

2.5. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

2.5.1. Marco normativo

Las disposiciones estatales que modificaron para 2024 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 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 7/2024	Exención de las donaciones a trabajadores afectados por la DANA por parte de las empresas	21/12/2024	D.A.3ª
Orden HFP/1396/2023	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	29/12/2023	

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 2024, la recaudación aplicada por las CCAA presenta oscilaciones, en gran parte debidas a la naturaleza de la mayoría de los hechos imposables que determinan su gestión y recaudación, así como a las medidas legislativas adoptadas en determinadas comunidades que reducen o incrementan su potencial recaudatorio. No obstante, en su conjunto, se registra un incremento moderado del 1,6 por ciento.

Registran incrementos, en algún caso relevantes, Aragón (30,6 por ciento), Cataluña (16,8 por ciento), Región de Murcia (8,9 por ciento), Castilla y León (8,1 por ciento), Principado de Asturias (7,9 por ciento), Comunidad de Madrid (5,3 por ciento), Cantabria (5,2 por ciento), Andalucía (4,1 por ciento) y Castilla-La Mancha (4 por ciento). Por el contrario, presentan una evolución negativa las comunidades de Canarias (-43,3 por ciento), Illes Balears (-33,7 por ciento), Comunidad Valenciana (-37,7 por ciento) y, en menor medida, Galicia (-3,3 por ciento), Extremadura (-2,6 por ciento) y La Rioja (-2,5 por ciento).

Cuadro I.97

INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS (Miles de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2024	2023	Absoluta	En porcentaje	2024	2023
Andalucía	231,4	222,2	9,1	4,1	7,6	7,4
Aragón	148,6	113,8	34,8	30,6	4,9	3,8
Principado de Asturias	103,2	95,6	7,5	7,9	3,4	3,2
Illes Balears	92,3	139,3	-46,9	-33,7	3,0	4,6
Canarias	46,5	82,0	-35,5	-43,3	1,5	2,7
Cantabria	34,9	33,2	1,7	5,2	1,1	1,1
Castilla y León	210,1	194,4	15,7	8,1	6,9	6,5
Castilla-La Mancha	79,9	76,8	3,0	4,0	2,6	2,6
Cataluña	1.111,0	951,2	159,7	16,8	36,3	31,6
Extremadura	31,7	32,6	-0,9	-2,6	1,0	1,1
Galicia	145,2	150,1	-5,0	-3,3	4,7	5,0
Comunidad de Madrid	546,1	518,7	27,4	5,3	17,9	17,2
Región de Murcia	36,3	33,4	3,0	8,9	1,2	1,1
La Rioja	33,6	34,5	-0,9	-2,5	1,1	1,1
Comunidad Valenciana	207,5	333,1	-125,6	-37,7	6,8	11,1
TOTAL	3.058,3	3.011,0	47,2	1,6	100	100

En Aragón, el incremento obedece a la campaña de devoluciones que, por decisiones del TEAR, tuvo que afrontar la comunidad en el ejercicio precedente. A pesar de los beneficios fiscales concedidos por Andalucía, en el ejercicio de referencia se ha presentado un mayor número de autoliquidaciones. Modificaciones normativas, concretamente respecto al concepto de donaciones, han incrementado las presentaciones en Principado de Asturias. En el resto, la presentación de autoliquidaciones de importe relevante explica los incrementos recaudatorios, sin obviar el auge de las donaciones por considerarse un instrumento para el apoyo familiar en la adquisición de vivienda.

En el caso de las reducciones recaudatorias, influyen decisivamente las modificaciones normativas operadas en ejercicios precedentes que desfiscalizan total o parcialmente el concepto en Illes Balears, Canarias, Extremadura, La Rioja y Comunidad Valenciana o la menor presentación de autoliquidaciones de elevado importe, caso de Galicia, aunque en este caso también influye la amplia desfiscalización del concepto y el juego de los pactos sucesorios.

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 2024 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 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 8/2023	Determinación de la base imponible y del importe de los pagos fraccionados del impuesto durante el ejercicio 2024	28/12/2023	23

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 (que, con carácter general, concluye el 31 de diciembre del año anterior) salvo cese de la actividad en día distinto del 31 de diciembre. Esto implica que se produzca un decalaje

de un año en los datos, por eso el último ejercicio a considerar para la memoria correspondiente a 2024, es el ejercicio 2023 en lugar del ejercicio 2024.

Para los ejercicios 2022 y 2023, la información procedente del modelo 583 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2022, se presentaron un total de 3.685 autoliquidaciones (2.449 pagos fraccionados y 1.236 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 10,4 millones de euros (8,6 millones de euros correspondientes a pagos fraccionados y 1,8 millones de euros a declaraciones anuales).
- En el ejercicio 2023, se presentaron un total de 2.488 autoliquidaciones (1.598 pagos fraccionados y 890 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 7,4 millones de euros (6,8 millones de euros correspondientes a pagos fraccionados y 0,6 millones de euros a declaraciones anuales).
- La variación producida de 2023 respecto de 2022 fue la siguiente:
 - En número de declaraciones, un decremento del 32,5 por ciento (disminución del 34,7 por ciento en los pagos fraccionados y del 28,0 por ciento en las declaraciones anuales).
 - En importes ingresados se produjo una disminución del 29,2 por ciento (decremento del 21,0 por ciento en los pagos fraccionados y del 68,8 por ciento en las 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 el Valor de la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica*

Para los ejercicios 2023 y 2024 en relación con el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica, la información procedente del modelo 584 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2023, se presentaron un total de 22 autoliquidaciones (16 pagos fraccionados y 6 declaraciones anuales), con un importe

ingresado de 207,6 millones de euros (206,7 millones de euros en pagos fraccionados y 0,8 millones de euros en declaraciones anuales).

- En el ejercicio 2024, se presentaron un total de 22 autoliquidaciones (16 pagos fraccionados y 6 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 195,0 millones de euros (182,6 millones de euros en pagos fraccionados y 12,5 millones de euros en declaraciones anuales).
- La variación producida en 2024 respecto de 2023 fue la siguiente:
 - En número de autoliquidaciones, no se produjo variación, ni en los pagos fraccionados ni en las declaraciones anuales.
 - En importes ingresados, se produjo un decremento del 6,0 por ciento (disminución del 11,7 por ciento en los pagos fraccionados y un aumento del 1.380,4 por ciento en las declaraciones anuales).

2.8. IMPUESTO SOBRE EL ALMACENAMIENTO DE COMBUSTIBLE NUCLEAR GASTADO Y RESIDUOS RADIATIVOS RESULTANTES DE LA GENERACIÓN DE ENERGÍA NUCLEOELÉCTRICA

2.8.1. *Comportamiento del Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica*

Para los ejercicios 2023 y 2024 en relación con el Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica en instalaciones centralizadas, la información procedente del modelo 585 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2023, se presentaron un total de 4 autoliquidaciones (3 pagos fraccionados y 1 declaración anual), con un importe ingresado de 7,0 millones de euros (5,5 millones de euros en pagos fraccionados y 1,6 millones de euros en declaraciones anuales).
- En el ejercicio 2024, se presentaron un total de 4 autoliquidaciones (3 pagos fraccionados y 1 declaración anual), con un importe ingresado de 7,7 millones de euros (5,6 millones de euros en pagos fraccionados y 2,1 millones de euros en declaraciones anuales).
- La variación producida en 2024 respecto de 2023 fue la siguiente:
 - En número de autoliquidaciones, no se produjo variación.

- En importes ingresados, se produjo un aumento del 9,4 por ciento (incremento del 2,0 por ciento en pagos fraccionados y del 35,4 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 2023 y 2024 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 2023, se presentaron un total de 261 autoliquidaciones (133 pagos a cuenta y 128 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 390,75 millones de euros (189,01 en pagos a cuenta y 201,75 en declaraciones anuales).
- En el ejercicio 2024, se presentaron un total de 256 autoliquidaciones (133 pagos a cuenta y 123 declaraciones anuales), con un importe ingresado de 404,95 millones de euros (188,89 en pagos a cuenta y 216,06 en declaraciones anuales).
- La variación producida en 2024 respecto de 2023 fue:
 - En número, un decremento del 1,9 por ciento (sin variación en pagos a cuenta y una disminución del 3,9 por ciento en declaraciones anuales).
 - En importes, se produjo un aumento del 3,6 por ciento, (decremento del 0,1 por ciento en pagos a cuenta y un aumento del 7,1 por ciento en declaraciones anuales).

2.10. IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS

2.10.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2024 se resumen en el cuadro I.99.

Cuadro I.99

IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 8/2023	Obligación de declaración del impuesto por medios electrónicos	28/12/2023	D.F.3ª

2.10.2. *Comportamiento del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas*

El Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas fue aprobado por el artículo 3 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energéticos 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.

Es un tributo de carácter directo, naturaleza personal y complementario del Impuesto sobre el Patrimonio que grava el patrimonio neto de las personas físicas de cuantía superior a 3.000.000 de euros, en los términos previstos en dicho artículo.

Su periodo impositivo coincide con el año natural, y el plazo de presentación de la declaración es entre los días 1 y 31 de julio del año siguiente a la fecha de devengo del impuesto.

Durante el año 2024, se presentaron 1.861 declaraciones del modelo 718, Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, con un importe total ingresado de 27,8 millones de euros.

3. IMPUESTOS INDIRECTOS

3.1. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

3.1.1. *Marco normativo*

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2024 se resumen en el cuadro I.100.

Cuadro I.100

IVA: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Ley 11/2023	Obligaciones de los sujetos pasivos	09/05/2023	33
Ley 7/2024	Ultimación del depósito distinto del aduanero	21/12/2024	D.F.1ª.Uno
	Tipo impositivo del 4 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de la leche fermentada		D.F.1ª.Dos
	Garantías del ingreso del IVA correspondiente a determinados carburantes que abandonan el régimen de depósito distinto del aduanero		D.F.1ª.Tres
	Modifica el Reglamento del impuesto sobre el período de liquidación de las operaciones relativas a los depósitos fiscales, gasolinas, gasóleos y otros carburantes		D.F.3ª
RD-ley 8/2023	Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca	28/12/2023	19
	Tipo impositivo del 5 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los aceites de oliva y de semillas y de las pastas alimenticias y del 0,62 por ciento del recargo de equivalencia		20
	Tipo impositivo del 0 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los productos básicos de alimentación, así como a efectos del recargo de equivalencia		21.1
	Tipo impositivo del 10 por ciento aplicable a determinadas entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica		
	Tipo impositivo del 10 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de gas natural		
	Tipo impositivo del 10 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de briquetas y pellets procedentes de la biomasa y a la madera para leña		
Plazos de renunciaciones y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca	D.T.2ª		
RD-ley 4/2024	Tipo impositivo del 5 y del 7,5 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los aceites de semillas y de las pastas alimenticias y del 0,62 y del 1 por ciento del recargo de equivalencia	27/06/2024	1
	Tipo impositivo del 0 y del 2 por ciento aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de los productos básicos de alimentación y del 0 y del 0,26 por ciento del recargo de equivalencia		
RD-ley 7/2024	Reducción en 2024 de la cuota devengada por operaciones corrientes del régimen simplificado de los sujetos pasivos que desarrollen actividades empresariales o profesionales en los términos municipales afectados por la DANA	12/11/2024	11.2
RD 1171/2023	Modifica el Reglamento del impuesto	28/12/2023	Primero
RD 117/2024	Autoliquidaciones rectificativas	31/01/2024	D.F.Tercera
Orden HFP/1359/2023	Módulos 2024	21/12/2023	
Orden HFP/1397/2023	Modelo 390	29/12/2023	
Orden HFP/1415/2023	Modelo 379	30/12/2023	
Orden HAC/498/2024	Modelo 361	28/05/2024	
Orden HAC/819/2024	Modelo 303	05/08/2024	
Orden HAC/1167/2024	Modelo 322	25/10/2024	

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, bien acompañando a los ingresos, bien para la solicitud de devoluciones o bien para los casos de importes pendientes de compensar o las situaciones de inactividad. Por otra parte, la declaración-resumen anual, si bien constituye únicamente una obligación formal, facilita sintetiza y consolida 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 2024

3.1.2.2.1. Recaudación obtenida

A. Recaudación realizada del IVA en el ejercicio económico 2024

La recaudación bruta correspondiente a 2024 ha aumentado un 5,2 por ciento respecto al año anterior. Este ascenso se debe principalmente a los componentes de «IVA por actas de inspección», «IVA régimen general» y «IVA liquidaciones practicadas por la administración», que experimentaron unos incrementos del 66,7 por ciento, 29,9 por ciento y del 20,8 por ciento, respectivamente; mientras que el único componente que registró un descenso fue «IVA régimen simplificado», con un decremento del 20,7 por ciento.

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 2024.

En lo relativo a las devoluciones, se registró un decremento del 0,8 por ciento respecto a 2023. Las devoluciones correspondientes a 2024 alcanzaron la cifra de 37.262,2 millones de euros.

La recaudación líquida en 2024 ascendió a 90.594,9 millones de euros, experimentando un incremento del 8,0 por ciento respecto a 2023.

Cuadro I.101

RECAUDACIÓN REALIZADA IVA EN EL EJERCICIO ECONÓMICO 2024
(Millones de euros)

	Importe	% Variación 2022-2023	% Variación 2023-2024
Pequeñas y medianas empresas	796,8	-33,2	53,54
Grandes Empresas , Exportadores y Reg. Esp. Grupo de Entidades	14.301,3	-18,7	4,32
IVA Autoliquidación	86.600,6	8,2	6,12
Régimen espacial. Ventanilla única	2.359,8	0,3	27,68
TOTAL OPERACIONES INTERIORES	104.058,5	3,3	6,53
Importaciones	23.724,5	-12,8	0,22
IVA Ajuste Consumo	74,1	100,0	-50,13
RECAUDACIÓN BRUTA	127.857,1	-0,1	5,23
Devoluciones	37.262,2	-3,8	-0,81
RECAUDACIÓN LÍQUIDA	90.594,9	1,6	7,94

B. Distribución porcentual de la recaudación realizada del IVA 2023 y 2024

En la recaudación bruta, la distribución porcentual de los componentes indica que el peso sobre esta ha aumentado en las «Operaciones interiores» respecto a 2023, pasando del 80,5 por ciento al 81,4 por ciento. Sin embargo, en el caso de las «Importaciones», han disminuido respecto a 2023, pasando del 19,5 por ciento al 18,6 por ciento.

En lo relativo a la recaudación líquida, en «Operaciones interiores» también se produce un incremento, pasando del 71,6 por ciento en 2023 al 73,7 por ciento en 2024, sobre el total de la recaudación líquida y en «Importaciones» ha disminuido respecto de 2023, pasando del 28,2 por ciento en 2023 al 26,2 por ciento en 2024.

Cuadro I.102

DISTRIBUCIÓN PORCENTUAL DE LA RECAUDACIÓN REALIZADA IVA 2023 Y 2024

	% 2023	% 2024
Operaciones interiores	80,5	81,4
Importaciones	19,5	18,6
RECAUDACIÓN BRUTA	100	100
Operaciones interiores	71,6	73,7
Importaciones	28,2	26,2
RECAUDACIÓN LÍQUIDA	99,8	100

3.1.2.2.2. Número de declarantes

En el año 2024 el número de declarantes del IVA que presentaron declaración-resumen anual fue de 3.943.094, cifra que frente a los 3.874.802 declarantes de 2023 supone un incremento del 1,8 por ciento.

Este incremento global se compone de un incremento del 1,7 por ciento en el número de declarantes sujetos al régimen general y del 2,6 por ciento en el número de declarantes sujetos al régimen simplificado.

Cuadro I.103

NÚMERO DE DECLARANTES IVA

	2023	2024	% Tasa de variación
Sujetos pasivos que presentaron declaración resumen anual	3.874.802	3.943.094	1,76
Declarantes de régimen ordinario ⁽¹⁾	3.664.671	3.727.556	1,72
Declarantes de régimen simplificado	210.131	215.538	2,57

⁽¹⁾ Incluye 7.351 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2023 y 7.465 en el ejercicio 2024.

3.1.2.2.3. Devoluciones solicitadas por contribuyentes en el registro de devoluciones mensuales del IVA. Ejercicio 2024.

En 2024 se han solicitado 280.998 devoluciones mensuales del IVA, por un importe total de 22.155,0 millones de euros, produciéndose un incremento respecto a 2023 de 0,3 por ciento en número y una disminución del 2,6 por ciento en importe.

En las cifras anteriores están incluidas las solicitudes correspondientes a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes y a las Unidades Regionales de Grandes Empresas.

Cuadro I.104

**DEVOLUCIONES SOLICITADAS POR CONTRIBUYENTES
EN EL REGISTRO DE DEVOLUCIONES MENSUALES EJERCICIOS
2024 Y 2023 (REDEME)**
(Millones de euros)

	2023		2024		% Tasa de variación	
	N.º de solicitudes	Importe	N.º de solicitudes	Importe	N.º de solicitudes	Importe
TOTAL	280.237	22.738,8	280.998	22.155,0	0,3	-2,6

3.1.2.2.4. *Otras devoluciones anuales solicitadas*

En 2024 se ha producido una disminución en el número de solicitudes de devolución anual (modelos 353, 341 y 308, excepto REDEME mensual) respecto a 2023, pasando de 13.744 a 13.008. No obstante, el importe total devuelto aumentó, pasando de 2.479,2 millones de euros en 2023 a 2.554,3 millones de euros en 2024.

La devolución media del año 2024 se sitúa en 196.361 euros, experimentando un incremento del 8,9 por ciento respecto al año anterior.

Cuadro I.105

**OTRAS DEVOLUCIONES ANUALES SOLICITADAS: GRANDES
EMPRESAS Y PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS.
IVA. EJERCICIOS 2021-2024 MODELOS 353, 341 Y 308
(EXCEPTO REDEME MENSUAL)**
(Millones de euros)

Ejercicio	Número de solicitudes	Importe	Importe medio en euros
2021	8.917	2.236,9	250.868,5
2022	10.670	3.036,6	284.590,7
2023	13.744	2.479,2	180.387,5
2024	13.008	2.554,3	196.361,0

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 del IVA presentada por los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los ejercicios 2023 y 2024.

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 cualquiera 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, de 9 de diciembre, 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 período de liquidación trimestral, y que, tributando solo en territorio común, realicen exclusivamente las actividades siguientes:

- a) Actividades que tributen en régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, y/o
- b) Actividad de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos.

Por otro lado, la Orden HAC/1148/2018, de 18 de octubre, que modifica la orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, por la que se aprobó el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido, señala que se excluye de la obligación de presentar la declaración-resumen anual, los sujetos pasivos que lleven los libros registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de acuerdo con lo previsto en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

En ambos supuestos, la exoneración quedará condicionada a que se cumplimente la información adicional que se requiera a estos efectos, en el modelo de autoliquidación del Impuesto para identificar las actividades a las que se refiere la declaración y consignar el detalle del volumen total de operaciones realizadas en el ejercicio.

La exoneración de presentar la declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido no procederá en el caso de que no exista obligación de presentar la autoliquidación correspondiente al último período 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 del IVA presentadas, en el régimen general, se deduce la distribución del número de declarantes y de los importes declarados, por tramos de base imponible, que se recoge en los cuadros I.106 y I.107.

En el ejercicio 2024, se produce un aumento respecto a 2023 en el número de declarantes del 1,7 por ciento. Este incremento se ve reflejado en todos los tramos de base imponible.

Cuadro I.106

DISTRIBUCIÓN DEL NÚMERO DE DECLARANTES EN RÉGIMEN GENERAL EJERCICIO 2024. SEGÚN TRAMOS DE BASE IMPONIBLE

Tramos de base imponible (euros)	DECLARANTES						% Tasa de variación
	2023			2024			
	Número	%	% acum.	Número	%	% acum.	
Sin cuota devengada y negativas	426.287	11,63	11,63	439.425	11,79	11,79	3,1
0-30.000	1.659.683	45,29	56,92	1.665.998	44,69	56,48	0,4
30.001-300.000	1.123.041	30,65	87,57	1.147.247	30,78	87,26	2,2
300.001-6.000.000	417.923	11,40	98,97	435.506	11,68	98,94	4,2
Más de 6.000.000	37.737	1,03	100	39.380	1,06	100	4,4
TOTAL	3.664.671	100		3.727.556	100		1,7

El importe de las Bases Imponibles declaradas en el ejercicio 2024 fue un 8,5 por ciento superior al declarado en el ejercicio 2023. Este incremento se ve reflejado en todos los tramos de base imponible, salvo en el tramo sin cuota devengada y negativa, en el que disminuye el importe de las bases imponibles declaradas en un 26,3 por ciento.

Cuadro I.107

**DISTRIBUCIÓN DEL IMPORTE DE LAS DECLARACIONES
EN RÉGIMEN GENERAL SEGÚN TRAMOS
DE BASE IMPONIBLE. EJERCICIO 2024**
(Millones de euros)

Tramos de base imponible en euros	IMPORTES						% Tasa de variación
	2022			2023			
	importe	%	% acum.	importe	%	% acum.	
Sin cuota devengada y negativas	-1.805,5	-2,86	-2,86	-2.279,9	-3,3	-3,33	-26,3
0-30.000	1.334,7	2,11	-0,75	1.406,3	2,1	-1,27	5,4
30.001-300.000	7.566,9	11,97	11,23	7.930,9	11,6	10,29	4,8
300.001-6.000.000	16.653,4	26,35	37,58	19.180,4	28,0	38,26	15,2
Más de 6.000.000	39.448,6	62,42	100	42.330,7	61,7	100	7,3
TOTAL	63.198,0	100		68.568,4	100		8,5

3.1.2.3.2. Distribución de las bases imponibles y cuotas según tipo de gravamen

En la distribución total de las operaciones interiores que han tributado por IVA en 2024, la base imponible y las cuotas se muestran desglosadas en los hechos imponibles «entregas 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 84,2 por ciento de la base imponible total y un 82,2 por ciento en cuota sobre la cuota total; las adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios, el 11,7 por ciento en base imponible y un 12,9 por ciento en cuota; el IVA devengado por inversión del sujeto pasivo, un 7,3 por ciento en base imponible y un 8,3 por ciento en cuota, y las modificaciones de bases y cuotas (en general, por operaciones intragrupo y por quiebras) presentan un resultado negativo, en las tres modalidades de modificación de bases y cuotas, representando en total una disminución del 3,2 por ciento en base imponible y un 3,3 por ciento en cuota.

Cuadro I.108

**DISTRIBUCIÓN DE BASES IMPONIBLES Y CUOTAS DEL 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	93.887,7	3,6	0,0	0,0
2 por 100	34.484,2	1,3	689,8	0,2
4 por 100	61.038,3	2,4	2.441,5	0,6
5 por 100	13.383,5	0,5	669,2	0,2
7,5 por 100	1.513,0	0,1	113,5	0,0
10 por 100	472.057,8	18,3	47.205,8	10,7
21 por 100	1.489.438,6	57,9	312.762,2	70,6
TOTAL ENTREGAS BIENES Y PRESTACIONES SERVICIOS	2.165.803,1	84,2	363.882,0	82,2
Adquis. Intracomunitarias de Bienes y Servicios				
0 por 100	3.370,3	0,1	0,0	0,0
2 por 100	1.881,6	0,1	37,6	0,0
4 por 100	14.827,2	0,6	593,1	0,1
5 por 100	883,8	0,0	44,2	0,0
7,5 por 100	137,8	0,0	10,3	0,0
10 por 100	23.024,2	0,9	2.302,4	0,5
21 por 100	257.549,1	10,0	54.084,9	12,2
TOTAL ADQUIS. INTRACOM. DE BIENES Y SERVICIOS	301.674,0	11,7	57.072,6	12,9
IVA deveng. por inversión sujeto pasivo	188.814,7	7,3	36.592,2	8,3
Modificaciones B.I.	-82.982,5	-3,2	-14.817,2	-3,3
TOTAL	2.573.309,3	100	442.729,6	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 se ofrecen desglosados en función de los tipos de recargo de equivalencia vigentes durante el ejercicio 2024.

El 0 por ciento procedente del súper reducido del 0 por ciento, 0,26 por ciento procedente del súper reducido del 2 por ciento, 0,5 por ciento procedente del súper reducido del 4 por ciento, 0,6 por ciento procedente del súper reducido del 5 por ciento, 1 por ciento procedente del reducido del 7,5 por ciento, 1,4 por ciento procedente del reducido del 10 por ciento, el 5,2

por ciento al tipo general del 21 por ciento y el 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 2 por ciento, 4 por ciento, 5 por ciento, 7,5 por ciento, 10 por ciento y 21 por ciento durante 2024, sin incluir en ese total las importaciones, las adquisiciones intracomunitarias, ni las realizadas en el ámbito del régimen simplificado.

Como se puede observar se ha producido una redistribución porcentual entre los distintos tipos de recargo de equivalencia similar en el año 2023 y 2024.

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 del IVA devengado por recargo de equivalencia, tanto en 2023 como en 2024.

Cuadro I.109

RECARGO DE EQUIVALENCIA DEL IVA (Millones de euros)

Tipo de recargo	Base imponible	Porcentaje respecto a la base correspondiente		IVA deveng. R. equivalencia	Porcentaje respecto al IVA devengado total por recargo de equivalencia	
		2023	2024		2023	2024
0,0 por 100	417,8	1,8	1,2	0,0	0,0	0,0
0,26 por ciento	703,5	0,0	2,0	1,8	0,0	0,3
0,5 por 100	11.458,4	32,8	32,8	57,3	8,9	9,2
0,62 por 100	51,8	0,3	0,1	0,3	0,1	0,1
1,00 por 100	24,7	0,0	0,1	0,2	0,0	0,0
1,4 por 100	7.702,1	22,7	22,0	107,8	17,3	17,2
5,2 por 100	5.865,6	17,8	16,8	305,0	50,2	48,8
1,75 por 100	8.727,2	24,7	25,0	152,7	23,5	24,4
SUBTOTAL	34.951,1	100	100	625,2	100	100
Modif. Rec. Equiv.	-338,7			-10,6		
TOTAL	34.612,4			614,6		

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 del IVA, correspondientes al ejercicio 2024, presentadas por los sujetos pasivos del impuesto, excepto aquellos acogidos exclusivamente al régimen simplificado.

La base imponible declarada en 2024 experimenta un incremento del 3,2 por ciento en relación con 2023.

En los restantes conceptos del cuadro (IVA devengado con y sin recargo de equivalencia y tipo medio devengado) también se registran un incremento respecto de 2023.

Cuadro I.110

IVA DEVENGADO EN RÉGIMEN GENERAL
(Millones de euros)

Conceptos	2023	2024	% Tasa de variación
1. N° de declaraciones procesadas (Rég. general)	3.664.671	3.727.556	1,72
2. Base imponible	2.492.832,1	2.573.309,9	3,23
3. IVA devengado con rec. de equiv.	428.067,3	443.344,3	3,57
4. IVA devengado sin rec. de equiv.	427.463,0	442.729,6	3,57
5. Tipo med. deveng. [(4)/(2)] *100	17,15	17,20	0,33

En el apartado de deducciones, el importe total obtenido en 2024 ha aumentado un 2,7 por ciento, respecto al año anterior, sin incluir la compensación de cuotas de años anteriores, y un 2,7 por ciento si se tiene en cuenta.

La distribución porcentual por conceptos permanece estable, con tasas de variación moderadas frente a 2023.

Cuadro I.111

DEDUCCIONES
(MILLONES DE EUROS)

Conceptos	2023	Distribución porcentual 2023	2024	Distribución porcentual 2024	% Tasa de variación
1. Cuotas soportadas operaciones interiores	292.231,2	80,5	300.275,3	80,5	2,8
2. Cuotas satisfechas en importaciones	22.665,1	6,2	23.309,8	6,3	2,8
3. Cuotas satisfechas en adq. Intracomunitarias	54.784,5	15,1	56.726,4	15,2	3,5
4. Compensaciones régimen especial agric. ganadería y pesca	1.796,3	0,5	1.972,2	0,5	9,8
5. Regularización de inversiones y rectificación de deducciones	-8.381,6	-2,3	-9.359,3	-2,5	11,7
6. Total deducciones año (1+2+3+4+5)	363.095,4	100	372.924,3	100	2,71
7. Compensación cuotas años anteriores	4.217,8		4.133,6		-2,0
8. Total deducciones (6+7)	367.313,3		377.058,0		2,65

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 2024, ha aumentado un 2,5 por ciento respecto al año 2023.

Cuadro I.112

DECLARANTES RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Concepto	2023	2024	% Tasa de variación
Número de declarantes de régimen simplificado ⁽¹⁾	217.482	223.003	2,5
Porcentaje sobre total de declaraciones	5,6	5,7	0,8

(1) Incluye 7.351 sujetos pasivos que están sometidos a los dos regímenes en 2023 y 7.465 en el ejercicio 2024.

Los ingresos por aplicación de módulos del régimen simplificado para el año 2024 fueron 368,3 millones de euros, produciéndose un incremento del 9,3 por ciento respecto a 2023.

El resultado del régimen simplificado durante el año 2024 fue de 255,0 millones de euros, que representa un incremento respecto al año anterior del 7,9 por ciento.

Cuadro I.113

INGRESOS RÉGIMEN SIMPLIFICADO (Millones de euros)

INGRESOS	2023	2024	% Tasa de variación	Media por declarante de la partida en euros		
				2023	2024	% Tasa de variación
Ingresos por aplicación módulos	337,1	368,3	9,3	1.511,6	1.651,7	9,3
Rtdo. Reg. Simplificado	236,4	255,0	7,9	1.059,9	1.143,6	7,9

3.1.3. Comportamiento del Impuesto sobre el Valor Añadido en la importación de bienes

Durante 2024, las declaraciones de importación formalizadas en Documento Único Administrativo completo (DUA) aumentaron con respecto al ejercicio precedente en un 12,7 por ciento, ascendiendo su número a 8.045.464 declaraciones.

Cuadro I.114

DUA VALOR ESTADÍSTICO E IVA A LA IMPORTACIÓN. 2020/2024
(Millones de euros)

Años	Número	Importe		
	Declaraciones de importación	Valor estadístico	Valor estadístico despacho a consumo	Recaudación por IVA importación y operaciones asimiladas
2020	6.183.549	144.714,86	87.586,25	15.169,24
2021	9.302.326	208.980,59	128.273,69	19.943,76
2022	6.623.795	287.984,59	153.042,59	27.131,17
2023	7.140.511	294.334,36	138.458,23	23.671,22
2024	8.045.466	289.718,44	170.858,54	23.723,72

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 2024 alcanzó la cifra de 23.723,7 millones de euros, registrándose un ascenso del 0,2 por ciento en relación a la cifra registrada en el ejercicio 2023. Del total recaudado por estos conceptos, 23.722,8 millones de euros corresponden a la recaudación por IVA a la importación, mientras que los 0,96 millones restantes corresponden al IVA recaudado por operaciones asimiladas a la importación.

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 2024 se vio modificado por las disposiciones aprobadas en dicho año, a las que se ha aludido en el apartado 1 de este capítulo, y que se presentan de forma esquemática en el cuadro I.115.

Cuadro I.115

ITPAJD: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 6/2024	Exención del AJD: escrituras de formalización de las moratorias de préstamos y créditos hipotecarios o sin garantía hipotecaria que se produzcan en aplicación de la suspensión de las obligaciones de pago de intereses y principal, por los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA)	06/11/2024	D.F.2ª
Orden HFP/1396/2023	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	29/12/2023	

3.2.2. **Comportamiento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**

Durante 2024, la recaudación aplicada por las CCAA en concepto del ITPAJD, tributo cuya gestión han asumido, evolucionó de la siguiente manera:

A. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

La recaudación aplicada crece un 15,7 por ciento respecto del ejercicio anterior (decremento del 12 por ciento en 2023).

Todas las comunidades registran datos positivos, si bien en mayor medida lo son en Castilla-La Mancha (29,6 por ciento), Aragón (29,5 por ciento), Comunidad de Madrid (25,5 por ciento) y Castilla y León (20,5 por ciento).

En mayor o menor medida estos incrementos obedecen tanto al aumento del precio de la vivienda como a la reactivación del mercado inmobiliario (6,9 por ciento de incremento a nivel nacional de la venta de vivienda usada) tras su retracción del ejercicio precedente, derivada de la subida de tipos de interés, que endureció las condiciones crediticias, unido a una espiral inflacionista que redujo la capacidad económica de los agentes económicos, motivando una menor compraventa de vivienda. Ello se une, en Aragón, a que en el ejercicio precedente hubo que afrontar importantes devoluciones tributarias por sentencia del Tribunal Supremo respecto de la incompatibilidad de tasas del espectro radioeléctrico.

Cuadro I.116

INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS
(Millones de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2024	2023	Absoluta	En porcentaje	2024	2023
Andalucía	1.526,2	1.355,8	170,4	12,6	16,3	16,8
Aragón	196,9	152,1	44,8	29,5	2,1	1,9
Principado de Asturias	145,1	126,0	19,2	15,2	1,6	1,6
Illes Balears	649,8	627,9	21,9	3,5	6,9	7,8
Canarias	336,0	312,7	23,3	7,5	3,6	3,9
Cantabria	141,1	125,5	15,6	12,5	1,5	1,6
Castilla y León	294,8	244,7	50,1	20,5	3,2	3,0
Castilla-La Mancha	300,6	232,0	68,6	29,6	3,2	2,9
Cataluña	2.087,7	1.847,9	239,8	13,0	22,3	22,8
Extremadura	101,4	87,8	13,5	15,4	1,1	1,1
Galicia	255,1	226,3	28,8	12,7	2,7	2,8
Comunidad de Madrid	1.506,4	1.199,9	306,4	25,5	16,1	14,8
Región de Murcia	211,9	186,8	25,1	13,5	2,3	2,3
La Rioja	41,3	35,7	5,6	15,5	0,4	0,4
Comunidad Valenciana	1.561,6	1.328,0	233,6	17,6	16,7	16,4
TOTAL	9.355,9	8.089,1	1.266,9	15,7	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 13,4 por ciento respecto del ejercicio anterior (-11,7 por ciento de decremento en 2023).

Todas las comunidades, a excepción de Castilla-La Mancha (-2,5 por ciento), registran datos positivos, siendo más relevantes en Cantabria (31,3 por ciento), La Rioja (23,4 por ciento), Comunidad Valenciana (22,4 por ciento), Aragón (20,1 por ciento) y Galicia (16 por ciento).

En todos los casos influye, en mayor o menor medida, la dinamización del mercado inmobiliario e hipotecario, por las circunstancias ya expuestas, dado que a nivel nacional la compraventa de viviendas nuevas se incrementó un 10 por ciento. No obstante, también cabe apreciar circunstancias particulares, como es el caso de la citada Castilla-La Mancha, donde se ha producido una reducción de la obra nueva.

Cuadro I.117

INGRESOS APLICADOS POR EL IMPUESTO SOBRE ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. COMPARACIÓN ENTRE AÑOS
(Millones de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2024	2023	Absoluta	En porcentaje	2024	2023
Andalucía	488,2	434,8	53,4	12,3	17,2	17,4
Aragón	77,5	64,5	13,0	20,1	2,7	2,6
Principado de Asturias	38,9	35,6	3,3	9,2	1,4	1,4
Illes Balears	191,8	170,0	21,8	12,8	6,7	6,8
Canarias	82,4	74,5	7,9	10,6	2,9	3,0
Cantabria	40,8	31,1	9,7	31,3	1,4	1,2
Castilla y León	107,2	96,4	10,8	11,2	3,8	3,8
Castilla-La Mancha	105,9	108,6	-2,7	-2,5	3,7	4,3
Cataluña	684,8	607,0	77,8	12,8	24,1	24,2
Extremadura	42,7	41,8	0,9	2,1	1,5	1,7
Galicia	107,5	92,6	14,9	16,0	3,8	3,7
Comunidad de Madrid	405,0	355,9	49,1	13,8	14,3	14,2
Región de Murcia	76,6	71,7	4,9	6,8	2,7	2,9
La Rioja	11,5	9,3	2,2	23,4	0,4	0,4
Comunidad Valenciana	380,4	310,9	69,5	22,4	13,4	12,4
TOTAL	2.841,0	2.504,6	336,4	13,4	100	100

3.3. IMPUESTOS ESPECIALES

3.3.1. Marco normativo

Las disposiciones que inciden en las declaraciones presentadas en 2024 se resumen en el cuadro I.118.

Cuadro I.118

IIIE: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 8/2023	Tipos impositivo del 2,5 y del 3,8 por ciento del Impuesto Especial sobre la Electricidad	28/12/2023	22
RD 1171/2023	Modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales	28/12/2023	Segundo
Orden HFP/1396/2023	Precios medios de venta de vehículos de motor y embarcaciones	29/12/2023	
Orden HAC/66/2024	Marcas fiscales para las labores del tabaco	02/02/2024	

3.3.2. Comportamiento de los Impuestos Especiales y Medioambientales

Antes de pasar al análisis de los datos, se aclara que en la Memoria de la Agencia Tributaria de 2023 se incluyó un nuevo indicador con el epígrafe «Comportamiento del Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos», y los datos de la recaudación obtenida por este impuesto no se recogen en la suma de los importes analizados al no estar incluidos en el cuadro I.119. Respecto a este impuesto, en el marco de las Comunidades Autónomas cuya gestión corresponde a la AEAT, se presentaron un total de 841 autoliquidaciones (frente a las 817 del año 2023), con un importe ingresado de 286,2 millones de euros, lo que supone un incremento de un 0,05 por ciento en relación con el año 2023, beneficiándose de las exenciones previstas legalmente un total de 5.592.746,62 toneladas métricas de residuos (cifra un 0,13 por ciento inferior a la del ejercicio precedente).

Sin tener en cuenta la salvedad indicada, los importes transferidos en concepto de entregas a cuenta de la participación de las Administraciones Territoriales (AATT) en estos impuestos han figurado como anticipos presupuestarios, sin reflejo en los ingresos presupuestarios, y han alcanzado en 2024 la cifra de 24.285,3 millones de euros, un 15,8 por ciento más que en 2023, 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 876,9 millones, un 8,96 por ciento superior a la registrada el año anterior (cuadro I.119).

Con el fin de mantener un criterio homogéneo, y 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 las AATT.

Comparando las cifras de recaudación en 2024 con las alcanzadas en 2023, se observa un incremento en la cifra global de los Impuestos Especiales de fabricación del 2,4 por ciento, aumentado en todos ellos, incluso en los Impuestos de Alcohol y Bebidas Derivadas y de Productos Intermedios, que en el año 2023 registraron descensos con relación al 2022.

Se pasa a analizar los datos que figuran en el cuadro I.119 manteniendo las denominaciones allí empleadas.

La recaudación por los impuestos medioambientales introducidos por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, se ha incrementado en un 305,6 por ciento respecto a la alcanzada en el 2023. Este dato se refiere a la suma del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y el Impuesto sobre la Producción y Almacenamiento de Combustible Nuclear y Residuos Radiactivos.

Por su parte, la recaudación del Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero disminuyó en un 4,4 por ciento respecto a la alcanzada en el año anterior.

El Impuesto sobre Envases de Plástico no Reutilizables, introducido por la Ley 7/2022, de 8 de abril (artículos 67 a 83) y con efectos desde el 1 de enero de 2023, ha alcanzado una recaudación de 571,5 millones de euros en el 2024, lo que supone una disminución de un 3,3 por ciento respecto del año anterior.

La recaudación correspondiente al Impuesto de Hidrocarburos ha ascendido a 12.304,8 millones de euros, con un aumento del 2,1 por ciento respecto al año precedente.

En el caso del Alcohol y Bebidas Derivadas y los Productos Intermedios se observa cómo una vez alcanzado en 2022 cifras de recaudación ligeramente superiores al ejercicio inmediatamente anterior al COVID-19, en 2024 se estabilizan los datos en niveles prácticamente idénticos a los de 2018. En relación con 2023, se aprecia en la recaudación de estos dos impuestos que en el año 2024 ha aumentado un 0,9 y 2,6 por ciento respectivamente (cuando en el año 2023, y respecto al año 2022 habían disminuido). Por su parte, la Cerveza arroja unas cifras de recaudación de 345,8 millones de euros, suponiendo un incremento del 1,4 por ciento con respecto a 2023.

En el Impuesto sobre las Labores del Tabaco, los 6.927,1 millones de euros recaudados en 2024 representan un incremento del 3,2 por ciento respecto a las cifras de 2023.

La recaudación por el Impuesto sobre la Electricidad (impuesto que grava el suministro de energía eléctrica para consumo, así como el autoconsumo de la energía eléctrica por parte de los productores de la misma), en 2024 ha experimentado un incremento muy sustancial frente al ejercicio precedente, un 495,7 por ciento.

El Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, y el Real Decreto-ley 11/2022, de 26 de junio, adoptaron medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, y prorrogó (desde el 16 de septiembre de 2023 hasta el 31 de diciembre de ese mismo año) la aplicación del tipo impositivo reducido del 0,5 por ciento en el Impuesto Especial sobre la Electricidad, inicialmente establecido 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.

El artículo 22 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como

para paliar los efectos de la sequía, estableció que desde el 1 de enero de 2024 hasta el 31 de marzo de 2024 (primer trimestre de 2024), el Impuesto Especial sobre la Electricidad se liquide al tipo impositivo del 2,5 por ciento, y, desde el 1 de abril de 2024 hasta el 30 de junio de 2024 (segundo trimestre de 2024), al tipo impositivo del 3,8 por ciento. Después de ese periodo, se ha vuelto a aplicar el tipo impositivo general del artículo 99.1 de la Ley de Impuestos Especiales que es del 5,11269632 por ciento, (salvo las especialidades de tipo que establece el apartado 2 de ese artículo) lo que explica el notable incremento de recaudación en 2024.

La recaudación por el Impuesto sobre el Carbón en 2024 se ha visto reducida en un 39,6 por ciento. Esta tendencia se explica por la continuidad del proceso de sustitución de carbón por fuelóleo o gas natural por parte de las centrales térmicas de producción de electricidad, si bien, los problemas en el ámbito de la energía derivados de la Guerra en Ucrania explicaron el repunte positivo de la recaudación de este impuesto en el año 2022 por el aumento del consumo del carbón fundamentalmente para la producción de la energía eléctrica.

En el caso del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, la recaudación de 2024 ha supuesto un incremento del 9,0 por ciento con respecto a la alcanzada en 2023, superando el nivel de recaudación más elevado desde 2018.

La recaudación por el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero ha disminuido un 4,4 por ciento respecto a la del año anterior y acercándose la recaudación a la registrada en el ejercicio 2018, que era hasta ahora el ejercicio que presentaba mayores cifras, salvo la del año 2023 que fue la superior obtenida desde 2018.

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 Nucleoeléctrica (IPCN), el Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos en Instalaciones Centralizadas y el Impuesto sobre el Valor de la Extracción de Gas, Petróleo y Condensados.

La recaudación, por los dos primeros de estos Impuestos Medioambientales (IVPEE e IPCN), en 2024 (así resulta de la llamada número 8 del cuadro I.119) ha ascendido a 1.174,275 millones de euros, frente a los 289,5 millones de 2023, lo que supone un 305,6 por ciento más.

Este incremento en la recaudación viene motivada por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica, ya que de forma excepcional y transitoria, el impuesto se suspendió durante todo el ejercicio 2023 en virtud del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre, de medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania y de apoyo a la reconstrucción de la isla de la Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad, quedando exoneradas del impuesto las retribuciones correspondientes a la electricidad incorporada al sistema durante el referido periodo de suspensión.

En 2024 el impuesto se reactivó de forma progresiva, con reducciones de las bases imponibles en los primeros trimestres (artículo 23 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía).

Análisis por subconceptos de la recaudación correspondiente a los Impuestos Especiales.

El impuesto más relevante es el que grava el consumo de hidrocarburos. Su montante se elevó en el año 2024 a 12.305 millones de euros, experimentado un aumento del 2,1 por ciento respecto a 2023 (12.053 millones en ese año 2023) y representa el 55,6 por ciento de la recaudación total por Impuestos Especiales.

Los ingresos líquidos derivados del Impuesto sobre las Labores del Tabaco en 2024 ascienden a 6.927 millones frente a los 6.712 millones de euros, un 3,2 por ciento superior, por lo que la recaudación se ha incrementado ligeramente respecto a la del año anterior. Los ingresos por este concepto representaron el 31,3 por ciento de la recaudación total por Impuestos Especiales.

La cuantía líquida recaudada por los impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas y sobre Productos Intermedios ha sido en 2024 de 824 millones y 23 millones de euros, respectivamente. La recaudación de estos dos impuestos se ha visto incrementada respecto del año 2023 en un 0,9 por ciento y 2,6 por ciento, respectivamente, frente al descenso observado en ambos impuestos en el año 2023. Por su parte, el Impuesto sobre la Cerveza ha alcanzado una cuota líquida recaudada de 346 millones de euros, cifra ligeramente superior en un 1,4 por ciento a la del ejercicio precedente (341 millones en 2023). Los ingresos correspondientes a los Impuestos Especiales sobre el alcohol y bebidas alcohólicas (IE Alcohol y Bebidas Derivadas, IE Cerveza e IE Productos Intermedios) suponen un 5,4 por ciento de la recaudación total por Impuestos Especiales de 2024.

Cuadro I 119

EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN POR IMPUESTOS ESPECIALES E IVMDH⁽¹⁾ Y MEDIOAMBIENTALES
(Millones de euros)

	2020	2021	2022	2023	2024	(%Var24/23)
TOTAL IMPUESTOS ESPECIALES:	19.214,8	20.246,0	20.909,1	20.970,7	24.285,3	15,81%
De fabricación:	17.512,0	18.614,0	19.937,0	19.945,4	20.424,5	2,40%
- Hidrocarburos ⁽⁵⁾	10.326,0	11.492,0	11.984,0	12.052,5	12.304,8	2,09%
- Labores del Tabaco	6.245,0	6.115,0	6.682,0	6.712,3	6.927,1	3,20%
- Alcohol y Bebidas Derivadas	614,0	673,0	905,0	816,8	823,7	0,85%
- Productos Intermedios	20,0	22,0	25,0	22,5	23,1	2,55%
- Cerveza	307,0	312,0	341,0	341,1	345,8	1,35%
Sobre la Electricidad ⁽²⁾	1.237,0	1.086,0	228,0	186,6	1.111,8	495,66%
Sobre Determinados Medios de Transporte ⁽⁴⁾	424,8	517,0	686,1	804,8	876,9	8,96%
Sobre el Carbón ⁽³⁾	41,0	29,0	58,0	33,9	20,5	-39,59%
IMPUESTO VENTAS MINORISTAS D.HIDROCARBUROS ⁽⁶⁾	14,7	2,9	26,0	0,6	0,9	63,63%
IMPUESTO SOBRE GASES FLUORADOS ⁽⁷⁾	67,0	65,0	95,0	109,9	105,0	-4,41%
IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES ⁽⁸⁾	1.441,0	1.397,0	129,0	289,5	1.174,3	305,63%
IMPUESTO PLÁSTICOS NO REUTILIZABLES ⁽⁹⁾				591,0	571,5	-3,31%

- (1) Impuesto ventas minoristas sobre determinados hidrocarburos implantado en 2002. Integrado en el IH en el año 2013.
- (2) Implantado en el ejercicio 1998. Deja de ser un impuesto de fabricación en 2015
- (3) Implantado en el ejercicio 2012.
- (4) Incluye la recaudación correspondiente a Canarias
- (5) Modificación del tipo impositivo del IH en 2013. Tipo de gravamen formado por la suma de los tipos estatales y autonómicos del IVMDH. El tipo estatal está formado, a su vez, por el tipo general y el tipo especial. El tipo autonómico, cedido a las CCAA, se continúa contabilizando desde febrero de 2013 en el IVMDH.
- (6) Integrado en el año 2013 en el impuesto sobre hidrocarburos (IH), si bien la tarifa correspondiente al tipo autonómico continúa figurando en el IVMDH desde el mes de febrero de 2013.
- (7) Implantado en el ejercicio 2014 (Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental.
- (8) Impuestos sobre el valor de la producción de energía eléctrica y producción y almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos.
- (9) Impuesto especial plásticos no reutilizables, impuesto con efecto 01-01-2023 implantado por Ley 7/2022 de 8 de abril.

Por el Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables se han recaudado 571 millones de euros, lo que supone un 2,6 por ciento de la recaudación total de impuestos especiales.

Por último, los ingresos obtenidos en 2024 por los impuestos que gravan la electricidad y el carbón han sido de 1.112 millones de euros (frente a los 187 millones de 2023) y 20 millones de euros (34 millones de euros en 2023), respectivamente, con un aumento muy significativo en el caso de la electricidad (un 495,7 por ciento) y una disminución de un 39,6 por cien-

to en el caso del carbón respecto de las cifras alcanzadas por dichos conceptos impositivos en el año 2023. Los ingresos de estos impuestos representan un 5,0 por ciento en el caso de la electricidad y un 0,09 por ciento en el caso del carbón en relación con la recaudación total de impuestos especiales.

Aunque el epígrafe se refiere a la recaudación por Impuestos Especiales, debe hacerse referencia también a la recaudación obtenida por los impuestos medioambientales, que sobre los datos aportados por SETE (que no incluye el comportamiento del Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertedero, la incineración y la Coincineración de Residuos, y también sin tener cuenta el Impuesto Especial sobre los Envases de Plásticos no Reutilizables que los ha contabilizado más arriba como impuesto especial) asciende a un total recaudado de 1.279 millones de euros, correspondiendo: 916 millones al Impuesto Sobre el Valor de Producción de Energía Eléctrica (lo que representa un 71,6 por ciento sobre el total recaudado por impuestos medioambientales), 2.581 millones por el Impuesto sobre la Producción de Combustible Nuclear y Residuos Radioactivos y 7 millones por el de Almacenamiento de Combustible Nuclear y Residuos Radioactivos (que representa respectivamente un 19,6 por ciento y un 0,6 por ciento sobre la total recaudación por impuesto medioambientales) y 105 millones al Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (representando un 8,2 por ciento sobre el total recaudado por impuestos medioambientales).

3.3.3. Comportamiento del Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos

Durante el ejercicio 2024 no se ha presentado ninguna nueva solicitud de devolución por IVMDH.

La tramitación de las devoluciones por el IVMDH está prácticamente ultimada, quedando pendientes de resolver 988 solicitudes por un importe solicitado de 145.580 euros por diferentes motivos (recurridas ante tribunales, pendientes de ejecución de resoluciones, etc.).

3.4. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

3.4.1. Marco normativo

La relación de disposiciones que resultan de aplicación en 2024 se resume en el cuadro I.120.

Cuadro I.120

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Orden HFP/1284/2023	Modelo 430	30/11/2023	

3.4.2. Comportamiento del Impuesto sobre Primas de Seguros

Para los ejercicios 2023 y 2024 en relación con el Impuesto sobre Primas de Seguros, la información procedente del modelo 430 arroja los siguientes resultados:

En el ejercicio 2023 se presentaron un total de 5.376 autoliquidaciones con un importe ingresado de 2.331,78 millones de euros y en el ejercicio 2024, se presentaron un total de 5.467 autoliquidaciones con un importe ingresado de 2.572,8 millones de euros, produciéndose un incremento del 1,7 por ciento en número y del 10,3 por ciento en importe en el 2024 respecto al 2023.

Cuadro I.121

IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS. MODELO 430
(Millones de euros)

2023		2024		% Tasa de variación	
Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado
5.376	2.331,78	5.467	2.572,79	1,69	10,3

Incluidas UCGGE y excluidas Navarra y País Vasco.

Respecto al modelo 480, declaración resumen anual del Impuesto sobre las Primas de Seguros, en el cuadro I.122 podemos observar su evolución anual.

Cuadro I.122

IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGURO. MODELO 480

Años	Número de declaraciones modelo 480	% Variación respecto el año anterior
2023	518	-11,1
2024	601	16,0

Así, la variación producida en los dos últimos años, respecto al número de declaraciones presentadas es, un incremento del 16,0 por ciento en 2024 respecto a 2023. El total de autoliquidaciones presentadas del modelo 480 en el ejercicio 2024 fue de 601.

3.5. IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO

3.5.1. *Comportamiento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero*

La recaudación por el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero se ha visto disminuida en un 4,4 por ciento respecto a la del año anterior y acercándose a la registrada en el ejercicio 2018, que era hasta ahora el ejercicio que presentaba mayores cifras, salvo la del año 2023, que fue la superior obtenida desde 2018.

3.6. IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

3.6.1. *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 2024, se presentaron 768 declaraciones del modelo 490, Impuesto sobre Servicios Digitales, con un importe total ingresado de 326,7 millones de euros.

3.7. IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

3.7.1. *Marco normativo*

La relación de disposiciones que resultan de aplicación en vigor en 2024 se resume en el cuadro I.123.

Cuadro I.123

**IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS:
NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS
EN 2024**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
Orden HFP/999/2023	Modelo 604	30/08/2023	

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 2024, se presentaron 7.577 declaraciones del modelo 604, Impuesto sobre las Transacciones Financieras, con un importe total ingresado de 258,8 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 resultan de aplicación en 2024 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 AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024**

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 7/2024	Exención a los residuos generados en las zonas afectadas por la DANA, así como a los residuos de competencia municipal generados durante el proceso de limpieza y recuperación	12/11/2024	59

3.8.2. Comportamiento del Impuesto sobre el Depósito de Residuos en Vertederos, la Incineración y la Coincineración de Residuos

En relación a este impuesto, con efectos desde 1 de enero de 2023, la información procedente de del modelo de autoliquidación 593, presenta los siguientes resultados.

De conformidad con las disposiciones legales vigentes, la gestión ha sido asumida por las Comunidades Autónomas de Canarias, Cataluña, Galicia, Illes Balears y Comunidad Valenciana. Lo que implica que la gestión del impuesto no ha sido asumida por ninguna comunidad autónoma adicional con respecto al año anterior. En el resto de Comunidades Autónomas la gestión del impuesto es asumida por la propia AEAT.

- En el año 2024, el número de contribuyentes inscritos en el Registro Territorial del Impuesto sobre Depósito de Residuos, Vertederos, la Incineración y Coincineración de Residuos ha sido de 267, lo que supone un incremento de 7 contribuyentes más en relación con el año 2023
- En el marco de las comunidades autónomas cuya gestión corresponde a la AEAT, se presentaron un total de 841 autoliquidaciones (frente a las 817 del año 2023) con un importe ingresado de 286.189.579,93 de euros, lo que supone un incremento de un 0,05 por ciento en relación al año 2023, beneficiándose de las exenciones previstas legalmente un total de 5.592.746,62 de toneladas métricas de residuos (menor en un 0,13 por ciento en relación al ejercicio precedente).
- Respecto a la información proporcionada por las Comunidades Autónomas con gestión propia del impuesto, los datos que obran en poder de la AEAT, de elaboración de esta memoria, han sido suministrados por las Comunidades de Illes Balears, Valencia y Galicia. Arrojan un total de 44,2 millones de euros.

3.9. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LOS ENVASES DE PLÁSTICO NO REUTILIZABLES

3.9.1. *Comportamiento de Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables*

El Impuesto Especial sobre los Envases de Plástico no Reutilizables, introducido por la Ley 7/2022, de 8 de abril (artículos 67 a 83) y con efectos desde el 1 de enero de 2023, ha alcanzado una recaudación de 571,5 millones de euros en el 2024, lo que supone una disminución de un 3,3 por ciento en relación al año anterior.

3.10. 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.

3.10.1. *Comportamiento del Impuesto sobre Actividades del Juego*

Para los ejercicios 2023 y 2024 en relación con el Impuesto sobre Actividades del juego, la información procedente del modelo 763 arroja los siguientes resultados:

- En el ejercicio 2023, se presentaron un total 238 autoliquidaciones con un importe ingresado de 198,8 millones de euros, y en el ejercicio 2024, 233 autoliquidaciones con un importe ingresado de 227,5 millones de euros. Produciéndose un decremento del 2,1 por ciento en número y un incremento del 14,4 por ciento en importe, en el 2024 respecto del 2023.

Cuadro I.125

**IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES DEL JUEGO.
IMPORTES MODELO 763**
(Millones de euros)

2023		2024		% Tasa de variación	
Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado	Número	Importe ingresado
238	198,81	233	227,46	-2,1	14,4

3.11. TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO CUYA GESTIÓN ESTÁ CEDIDA A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Constituyen tributos sobre el juego cuya gestión está cedida a las CCAA los siguientes:

- Tributos sobre casinos de juego.
- Tributo sobre el juego del bingo.
- Tributo sobre máquinas recreativas y de azar.
- Tributos sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.

La recaudación global ha experimentado una variación negativa del -0,6 por ciento (-0,2 por ciento en 2023).

En estos tributos, la crisis sanitaria de 2020 y parcialmente en 2021, que obligó al cierre de establecimientos, condicionó en gran medida la recaudación de dicho ejercicio y justificó la mejora recaudatoria de 2021 y 2022. Sin olvidar que fue necesario adoptar determinados beneficios fiscales para evitar el hundimiento del sector, además de la concesión de aplazamientos y fraccionamientos. Todos estos aspectos, unidos a la reactivación económica, permitían explicar los resultados positivos de ese último ejercicio. No obstante, en 2023 y 2024 dichas circunstancias se ven contrastadas por el mantenimiento, con leve tendencia a la baja, de la actividad, lo que ha condicionado el ritmo recaudatorio.

Así registran una evolución negativa las comunidades del Principado de Asturias (-17,1 por ciento), Aragón (- 8,3 por ciento), Castilla y León (-5,3 por ciento), La Rioja (-3,3 por ciento), Extremadura (-2,9 por ciento), Región de Murcia (- 2 por ciento), Cantabria (-1,7 por ciento), Andalucía (-1,6 por ciento) y Cataluña (-0,8 por ciento). Por el contrario, son positivos los índices de Comunidad Valenciana (4,2 por ciento), Illes Balears (2,9 por ciento), Castilla-La Mancha (2,2 por ciento), Galicia (2 por ciento) y Canarias (1,2 por ciento), manteniéndose en Comunidad de Madrid (0,4 por ciento).

Cuadro I.126

**INGRESOS APLICADOS POR TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO.
COMPARACIÓN ENTRE AÑOS**
(Millones de euros)

Comunidades Autónomas	Ingresos aplicados		Diferencia		Porcentaje sobre el total	
	2024	2023	Absoluta	En porcentaje	2024	2023
Andalucía	126,8	128,9	-2,1	-1,6	13,1	13,3
Aragón	32,9	35,9	-3,0	-8,3	3,4	3,7
Principado de Asturias	18,4	22,3	-3,8	-17,1	1,9	2,3
Illes Balears	30,1	29,2	0,8	2,9	3,1	3,0
Canarias	55,8	55,2	0,7	1,2	5,8	5,7
Cantabria	15,2	15,5	-0,3	-1,7	1,6	1,6
Castilla y León	50,3	53,1	-2,8	-5,3	5,2	5,5
Castilla-La Mancha	39,2	38,3	0,8	2,2	4,0	3,9
Cataluña	202,8	204,5	-1,7	-0,8	21,0	21,0
Extremadura	21,5	22,2	-0,6	-2,9	2,2	2,3
Galicia	43,0	42,2	0,8	2,0	4,4	4,3
Comunidad de Madrid	126,5	126,0	0,5	0,4	13,1	13,0
Región de Murcia	39,9	40,8	-0,8	-2,0	4,1	4,2
La Rioja	8,4	8,6	-0,3	-3,3	0,9	0,9
Comunidad Valenciana	156,5	150,3	6,2	4,2	16,2	15,4
TOTAL	967,3	972,8	-5,5	-0,6	100	100

Cuadro I.127

**INGRESOS APLICADOS.
DESGLOSE DE LOS TRIBUTOS SOBRE EL JUEGO**
(Millones de euros)

Comunidades Autónomas	Casinos	Bingo	Máquinas	Resto	Total
Andalucía	10,0	9,9	102,5	4,4	126,8
Aragón	0,4	6,6	24,2	1,7	32,9
Principado de Asturias	-	-	-	-	18,4
Illes Balears	-	-	-	-	30,1
Canarias	-	-	-	-	55,8
Cantabria	0,2	0,6	14,0	0,5	15,2
Castilla y León	0,2	2,7	45,5	1,8	50,3
Castilla-La Mancha	1,0	1,3	34,3	2,5	39,2
Cataluña	22,1	35,1	141,0	4,6	202,8
Extremadura	0,3	1,6	19,2	0,5	21,5
Galicia	0,6	4,8	34,6	3,0	43,0
Comunidad de Madrid	-	-	-	-	126,5
Región de Murcia	-	-	-	-	39,9
La Rioja	-	0,9	6,3	1,2	8,4
Comunidad Valenciana	7,5	33,7	94,9	20,4	156,5
TOTAL	42,3	97,2	516,4	40,5	967,3

4. TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS

4.1. MARCO NORMATIVO

Las disposiciones que resultan de aplicación en 2024 se resumen en el cuadro I.128.

Cuadro I.128

TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia Normativa	Contenido	Fecha Publicación BOE	Artículo
RD-ley 6/2024	Exención de las tasas del organismo autónomo Jefatura Central de Tráfico y de las tasas de expedición o renovación del Documento Nacional de Identidad	06/11/2024	12.5
	Exención de la tasa de acreditación catastral		12.8
RD-ley 7/2024	Exención de tasas de derechos de propiedad industrial	12/11/2024	22
	Exención de tasas en materia de inmigración y extranjería		D.F.8º.Cinco
Orden APA/96/2024	Precios públicos de las visitas al inmueble del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación	08/02/2024	
Orden TRM/229/2024	Tarifas a aplicar por el uso de la red de ayudas a la navegación aérea (Eurocontrol)	13/03/2024	
Orden DEF/344/2024	Precios públicos del servicio de Cría Caballar de las Fuerzas Armadas	17/04/2024	
Orden EFD/638/2024	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 2024/25	26/06/2024	
Orden AUC/891/2024	Tasas por la tramitación de visados	24/08/2024	
Orden CNU/1113/2024	Precios públicos por los servicios académicos universitarios y otros servicios en la Universidad Nacional de Educación a Distancia para el curso 2024-2025	14/10/2024	

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 Orden 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, así como 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 212 tasas en periodo voluntario: 114 corresponden a Presupuestos del Estado, 73 a Presupuestos de Organismos Autónomos y 25 a presupuestos de organismos públicos no autónomos.

Del total de 114 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 diferentes departamentos ministeriales. La recaudación líquida obtenida en 2024 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

TASAS RECAUDADAS POR LA AEAT
(Millones de euros)

Presupuestos del Estado	2023	2024
Tasas de la AEAT (en gestión)	83,39	92,49
Tasas de ministerios	929,37	942,19
Tasas de OOAA	0,0074	0,0076
Presupuestos Organismos Públicos ⁽²⁾	2023	2024
Tasas de OOAA ⁽¹⁾	936,89	1.171,92
Tasas de organismos no autónomos ⁽²⁾	132,3	126,43

(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 26,43 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 2024 se han tramitado en el Departamento de Recaudación un total de 43.414 expedientes de devolución de ingresos indebidos de tasas procedentes de los distintos departa-

mentos ministeriales que habían sido ingresadas en período voluntario. El importe del principal solicitado y decidido ascendió a 6,6 millones de euros, y el importe de las devoluciones emitidas fue de 6,8 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 2024 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 2024

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
RD-ley 6/2024	Excepción a la extensión del plazo para presentar la declaración de intercambio de bienes dentro de la Unión Europea (Intrastat)	06/11/2024	17

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 2024 España tenía firmados Convenios para evitar la doble imposición (CDI) en materia de imposición sobre la renta y el patrimonio con 94 jurisdicciones. 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 31-12-24

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	03/07/72	28/01/74	17/03/99	17/05/00			04/12/78	05/01/79
Denunciado ⁽²⁾								
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 31-12-24

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						
Kazajistán	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						
Panamá	17/10/10	04/07/11						

(continúa)

Cuadro I.131 (continuación)

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO SUSCRITOS POR ESPAÑA A 31-12-24

Estado	Convenio		Protocolo		Canje de Notas		Órdenes Ministeriales	
	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE	Firma	BOE
Paraguay	25/03/23	29/07/24						
Perú	06/04/06							
Polonia	15/11/79	15/06/82						
Portugal	26/10/93	07/11/95					25/06/73	14/07/73
Reino Unido	21/10/75	18/11/76 15/05/14			13/12/93 y 17/06/94	25/05/95	22/09/77	11/10/77
Rep. Dominicana	16/11/11	02/07/14						
Rumanía	24/05/79 18/10/17	02/10/80 03/12/20						
Rusia	16/12/98	06/07/00						
Senegal	05/12/06	29/12/14						
Serbia	09/03/09	25/01/10						
Singapur	13/04/11	11/01/12						
Sudáfrica	23/06/06	15/02/08						
Suecia	16/06/76	22/01/77					18/02/80	01/03/80
Suiza ⁽⁴⁾	26/04/66 27/07/11	03/03/67	29/06/06	27/03/07 11/06/13			20/11/68	26/11/68
Tailandia	14/10/97	09/10/98						
Tayikistán ⁽⁵⁾	01/03/85	22/09/86						
Timor Oriental ⁽⁶⁾	30/05/95	14/01/00						
Trinidad y Tobago	17/02/09	08/12/09						
Túnez	02/07/82	03/03/87						
Turkmenistán	01/03/85	22/09/86						
Denunciado ⁽⁷⁾								
Turquía	05/07/02	19/01/04						
Ucrania ⁽⁵⁾	01/03/85 15/12/17	22/09/86						
Uruguay	09/10/09	12/04/11						
Uzbekistán	08/07/13	10/09/15			21/07/10	11/11/10		
Venezuela	08/04/03	15/06/04						
Vietnam	07/03/05	10/01/06						

- (1) Estados que formaban parte de la extinta Checoslovaquia a los que sigue resultando de aplicación el Convenio para evitar la doble imposición entre España y la República Socialista de Checoslovaquia de 8 de mayo de 1980 (BOE 14/07/1981).
- (2) Nota de la Embajada de Dinamarca de 10/06/08 de denuncia (BOE 19/11/2008). Dejó de estar en vigor el 01/01/2009.
- (3) Convenio denunciado.
- (4) Se publica en BOE el Protocolo que modificó el Convenio de 26 de abril de 1966 y entra en vigor el 1 de junio de 2007 (BOE 27/03/2007).
- (5) Estados en los que, por formar parte de la extinta URSS, aún se aplica el Convenio para evitar la doble imposición entre España y la URSS de 1 de marzo de 1985 (BOE 22/09/1986).
- (6) El Convenio con Indonesia deja de aplicarse a Timor Oriental.
- (7) Nota de denuncia del Ministerio de Asuntos Exteriores de Turkmenistán de 09/02/1999 (BOE 10/08/2021). Dejó de estar en vigor el 01/01/2000.

Cuadro I.132

**CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN REFERENTES
A IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS SUSCRITOS POR ESPAÑA
A 31-12-24**

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 2024 continuaron las actividades para aumentar la red española de Convenios para evitar la doble imposición. Así, se han mantenido contactos, entre otras, con las autoridades fiscales de Dinamarca.

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 31-12-24**

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 31-12-24**

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 31-12-24**

Estado	Acuerdo	
	Firma	BOE
Aruba	24/11/2008	23/11/2009
Bahamas	11/03/2010	15/07/2011
Curaçao (*)	10/06/2008	24/11/2009
Estados Unidos (FATCA)	14/05/2013	01/07/2014
Guernsey	10/11/2015	
Isla de Man	03/12/2015	
Jersey	17/11/2015	
San Marino	06/09/2010	06/06/2011
San Martín (*)	10/06/2008	24/11/2009

(*) Acuerdo antiguas Antillas Holandesas.

Por otra parte, el Convenio Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios actualiza un número significativo de convenios para evitar la doble imposición para incluir en ellos los estándares mínimos del Proyecto BEPS y otras medidas resultantes de dicho Proyecto. Sin embargo, la producción de efectos respecto de los convenios para evitar la doble imposición exige que España (y, en su caso, el otro Estado) efectúe una notificación adicional indicando que ha cumplido los procedimientos internos respecto de cada convenio.

En el año 2024, España ha realizado dos notificaciones de este tipo, tal como figura en el cuadro I.136.

Cuadro I. 136

CONVENIOS NOTIFICADOS POR ESPAÑA EN 2024

Estado	Notificación
Alemania	02/10/2024
Armenia	31/05/2024

6.2. RELACIONES CON INSTITUCIONES Y ORGANISMOS INTERNACIONALES

Durante el año 2024 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 Eu-

ropea y en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

6.2.1. Unión Europea

Durante el año 2024 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 Alto Nivel de Cuestiones Fiscales del Consejo.
- Grupo de trabajo sobre el Convenio Multilateral sobre la Comisión Internacional de Resolución de Litigios Fiscales.
- Grupo de Trabajo sobre Estructuras de los Sistemas Fiscales.

Se ocupa de asesorar a la Comisión Europea y garantizar el intercambio de buenas prácticas sobre las estructuras de los sistemas fiscales y desarrollar indicadores tributarios comparables para el seguimiento y análisis de las políticas tributarias nacionales.

- Grupo de Trabajo de Fiscalidad Directa.

En 2024 se ha participado en los siguientes asuntos:

- Reuniones sobre 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.
- Reuniones sobre la Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad.
- Reuniones en relación con la DAC7 (*Directive on Administrative Cooperation*).
- Reuniones en relación con la DAC8, sobre la transposición 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, que refuerza las obligaciones de información de los proveedores de criptomonedas.
- Reuniones relativas a teletrabajo, nómadas digitales y teletrabajadores fronterizos y establecimiento permanente.

- Grupo sobre Cuestiones Fiscales. Cabe destacar los siguientes asuntos:
 - Grupo de trabajo sobre entidades fantasma (shell entities).
 - Reunión relacionada con la implementación de la Directiva FASTER (Faster and Safer Tax Relief of Excess Withholding Taxes).
 - Grupo de Trabajo sobre el Intercambio Automático de Información y el Reglamento General de Protección de Datos (AEOI - GDPR, Automatic Exchange of Information - General Data Protection Regulation).

– 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 UE en materia de impuestos indirectos distintos del IVA.

– Comité de Impuestos Especiales.

Este Comité asiste a la Comisión en la aplicación de la normativa comunitaria de los impuestos especiales.

– Grupo de contacto de los impuestos especiales.

Este Comité proporciona una plataforma para consultas comerciales en la UE sobre el desarrollo y la aplicación de cuestiones relacionadas con los impuestos especiales.

– Grupo Fiscalis sobre intercambio de información y buenas prácticas respecto a los impuestos sobre las bebidas no alcohólicas (Exchange of information and best practices on taxes on non-alcoholic beverages).

– Plataforma de Buena Gobernanza en Materia Fiscal.

Este foro intercambia puntos de vista sobre cuestiones tributarias de actualidad y sobre las distintas propuestas de la Comisión Europea en elaboración.

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 Análisis de la Política Tributaria y Estadísticas Fiscales, 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, sobre fiscalidad indirecta, cuyas labores más relevantes son el reporte digital continuo de las distintas transacciones (DCTR, *digital continuous transaction reporting*), el tratamiento de los criptoactivos, así como las estrategias «siga al dinero» (FTM, *follow the money*) y sobre la transformación digital en el IVA.
 - 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. Durante el año 2024 se han realizado reuniones en relación con el estándar sobre criptoactivos –*Crypto-asset Reporting Framework*-(CARF).
 - e) Grupo de Trabajo nº 11, sobre Planificación Fiscal Agresiva. Durante el año 2024 se han realizado reuniones en relación con las Reglas GloBE, respecto al desarrollo de las reglas para la aplicación del impuesto mínimo global.
 - 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 2024 ha continuado con el examen de los regímenes fiscales perjudiciales y con la monitorización de los requisitos de actividad sustancial de las jurisdicciones de baja o fiscalidad meramente nominal. Cabe destacar que se ha continuado con el análisis de la regulación de los trust en las jurisdicciones de los distintos países, a efectos de detectar prácticas fiscales perjudiciales. Durante 2024 España ha participado en el Foro Global tanto a través del Grupo relativo al Intercambio automático de información (AEOI), del Grupo de Revisión entre Pares (*Peer Review Group*, o PRG), como a través del Grupo de Dirección (*Steering Group*) y mediante la asistencia a la reunión plenaria anual.

- Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G20. En estas reuniones se discuten los trabajos desarrollados por los distintos grupos, en particular sobre el Pilar 1 y Pilar 2.
- *Task Force on Digital Economy* (TFDE). En estas reuniones se encargan de la elaboración de las normas de la «Cantidad A» del Pilar 1, negociando el Convenio Multilateral que permitirá su aplicación.
- Reuniones conjuntas de Expertos en Impuestos y Medio Ambiente (JMEE), cuyo objeto es analizar el nexo entre la política fiscal y medioambiental y la preparación de las publicaciones *Taxing Energy Use* y *Effective Carbon Rates*, y las bases de datos *Climate Policy Database* y *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*), el CFA (*Committee on Fiscal Affairs*) y el Comité de Política Económica (EPC).

6.2.3. Organización de las Naciones Unidas

Se ha participado en el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en cuestiones de tributación. En este Grupo se estudia la revisión del Modelo de Convenio de Naciones Unidas para evitar la doble imposición y se trabaja sobre distintos aspectos de cooperación internacional en materia fiscal.

Se ha participado también en las sesiones del Comité Intergubernamental Especial establecido en la Resolución 78/230 «Promoción en las Naciones Unidas de la cooperación internacional inclusiva y eficaz en cuestiones de

tributación», aprobada por la Asamblea General el 22 de diciembre de 2023, así como en las reuniones de la mesa del Comité Intergubernamental Especial.

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.

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 2024.

Cuadro I.137

RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS: NORMAS QUE AFECTAN A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	Zona Especial Canaria: IS: declaración informativa y libro registro de operaciones con bienes realizadas fuera del ámbito de esa Zona	24/12/2022	D.F.7ª.Uno
	Zona Especial Canaria: IS: determinación de la parte de base imponible correspondiente a operaciones realizadas efectiva y materialmente en ese ámbito geográfico		D.F.7ª.Dos
RD-ley 8/2023	Vigencia de la Zona Especial Canaria	28/12/2023	D.F.1ª.Dos
RD 436/2024	Modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria	1/05/2024	Único
Orden HFP/1285/2023	Modelo 281 y regulación del libro registro de operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la Zona Especial Canaria sin que las mercancías transiten por territorio canario	30/11/2023	
Orden HAC/646/2024	Modelo 282	28/06/2024	

8. TRIBUTOS LOCALES

La relación de disposiciones aplicables en 2024 se resume en el cuadro I.138.

Cuadro I.138

**TRIBUTOS LOCALES: NORMAS QUE AFECTAN
A LAS DECLARACIONES PRESENTADAS EN 2024**

Referencia normativa	Contenido	Fecha publicación BOE	Artículo
Ley 31/2022	IBI: plazo de aprobación del tipo de gravamen y de las ponencias de valores totales	24/12/2022	D.T.3ª
RD-ley 6/2023	Entidades sin fines lucrativos: exención en el IIVTNU	20/12/2023	129.Tres
RD-ley 8/2023	IIVTNU: actualización de los importes de los coeficientes máximos aplicables para la determinación de la base imponible	28/12/2023	24
RD-ley 4/2024	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	27/06/2024	5
RD-ley 6/2024	Beneficios fiscales para la reparación de los daños ocasionados como consecuencia directa de la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA): IBI: exención IAE: reducción	06/11/2024	12

9. EL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES

En el año 2024 no se elaboró el Presupuesto de Beneficios Fiscales (PBF), debido a que no llegó a presentarse el proyecto de Ley de los Presupuestos Generales del Estado para dicho año.