

MEDIDAS TRIBUTARIAS DE LA LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2023

El 24 de diciembre de 2022 se publicó en el Boletín Oficial del Estado (BOE) la Ley 31/2022, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (en adelante, LPGE 2023) con una serie de medidas tributarias con efectos a partir del 1 de enero de 2023.

A continuación, expondremos las medidas tributarias más relevantes.

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

1.1 Modificación de la escala de gravamen del ahorro: creación de un nuevo tramo e incremento de los tipos aplicables.

Se introducen modificaciones al alza de las escalas que contienen los tipos impositivos aplicables a las rentas que se integran en la base imponible del ahorro. Esta modificación afecta a todos los contribuyentes del IRPF, incluidos los que aplican el régimen especial de impatriados, así como los que se encuentran en misiones diplomáticas con residencia en territorio extranjero (en rojo, las novedades para 2023):

Base liquidable - Hasta euros	Cuota íntegra - euros	Resto base liquidable del ahorro - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje	
			2022	2023
0	0	6.000,00	19%	19%
6.000,00	1.140,00	44.000,00	21%	21%
50.000,00	10.380,00	150.000,00	23%	23%
200.000,00	44.880,00	En adelante 100.000,00	26%	27%
300.000,00	71.880,00	En adelante		28%

1.2 Incremento en el importe de las reducciones por obtención de rendimientos del trabajo y el mínimo que determina la obligación de presentar declaración de IRPF.

Se eleva el umbral inferior de la obligación de presentar declaración para quienes perciban rendimientos del trabajo con más de un pagador, pasando de 14.000 euros a 15.000 euros (el mínimo para contribuyentes con un solo pagador se mantiene en 22.000 euros).

Por otro lado, se incrementa la reducción por obtención de rendimientos del trabajo para contribuyentes con rendimientos netos del trabajo inferiores a 19.747,50 euros, siempre que no tengan rentas distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros, según el siguiente cuadro:

Rendimientos netos del trabajo	Importe de la reducción
Iguales o inferiores a 14.047,50 euros	6.498 euros
Entre 14.047,50 - 19.747,50 euros	6.498 euros menos 1,14 x (Rendimiento neto trabajo - 14.047,50 euros)

1.3 Incremento en la reducción del método de estimación directa simplificada

En el régimen de estimación directa simplificada, con efectos exclusivos para 2023, se establece un porcentaje de deducción para el conjunto de provisiones deducibles y gastos de difícil justificación del 7%, en lugar del 5% (el vigente hasta la entrada de la LPGE 2023).

1.4 Incremento en la reducción del régimen de módulos o estimación objetiva.

En el régimen de estimación objetiva o módulos se eleva del 5% al 10% la reducción general aplicable sobre el rendimiento neto de módulos obtenido en el ejercicio 2023.

También se prorrogan para el ejercicio 2023 los límites cuantitativos aplicables desde el ejercicio 2016 que delimitan en el IRPF el ámbito objetivo de aplicación del método de estimación objetiva.

1.5 Mejoras técnicas en la reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

La reducción de las aportaciones y contribuciones a los planes de pensiones no podrá exceder de 1.500 euros (tal como se estipuló en la ley de presupuestos generales del Estado de 2022), sin embargo, dicho límite puede aumentarse en:

- 8.500 euros siempre que tal incremento provenga de contribuciones empresariales, o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior a las cantidades que resulten del siguiente cuadro en función del importe anual de la contribución empresarial:

Importe anual de la contribución	Aportación máxima del trabajador
Igual o inferior a 500 euros.	El resultado de multiplicar la contribución empresarial por 2,5.
Entre 500,01 y 1.500 euros.	1.250 euros, más el resultado de multiplicar por 0,25 la diferencia entre la contribución empresarial y 500 euros.
Más de 1.500 euros.	El resultado de multiplicar la contribución empresarial por 1.

- 4.250 euros anuales, siempre que tal incremento provenga de:
 - o aportaciones a los planes de pensiones sectoriales previstos en la letra a) del apartado 1 del artículo 67 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, realizadas por trabajadores por cuenta propia o autónomos que se adhieran a dichos planes por razón de su actividad;

- aportaciones a los planes de pensiones de empleo simplificados de trabajadores por cuenta propia o autónomos previstos en la letra c) del apartado 1 del artículo 67 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones;
- aportaciones propias que el empresario individual o el profesional realice a planes de pensiones de empleo, de los que sea promotor y, además, participe o a Mutualidades de Previsión Social de las que sea mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado.

1.6 Ampliación deducción por maternidad

Hasta la entrada de la LPGE 2023, para minorar la cuota diferencial del IRPF en 1.200 euros anuales por cada hijo menor de 3 años se requería que la mujer realizase una actividad por cuenta propia o ajena por la que estuviera dada de alta en el régimen correspondiente de la seguridad social o mutualidad.

La LPGE 2023 mantiene la reducción de 1.200 euros, pero amplía su alcance subjetivo a todas las mujeres con hijos menores de 3 años que en el momento del nacimiento del menor perciban prestaciones por desempleo o que en ese momento o en cualquier posteriores estén dadas de alta en la seguridad social, como mínimo, en un periodo de 30 días cotizados.

1.7 Reducción de las retenciones sobre rendimientos procedentes de la propiedad intelectual.

Se reduce del 15% al 7% el tipo de retención aplicable a los rendimientos del trabajo derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, cuando el volumen de tales rendimientos íntegros del ejercicio inmediato anterior sea inferior a 15.000 euros y represente más del 75% de la suma de los rendimientos íntegros de actividades económicas y del trabajo.

Asimismo, se reduce el tipo de retención aplicable a los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, del 19% al 15% o el 7% si se cumple con los requisitos del párrafo anterior.

1.8 Imputación de rentas inmobiliarias para inmuebles revisados hace más de 10 años.

El porcentaje de imputación de rentas por la tenencia de bienes inmuebles, cuando los valores catastrales de los inmuebles hubieran sido revisados, modificados o determinados por un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, se mantiene en un 1,1%, siempre que dichos valores hubieran entrado en vigor a partir del 1 de enero de 2012. En el resto de los casos, será del 2%.

1.9 Deducción por residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma durante los periodos 2022 y 2023.

Para los contribuyentes que tengan residencia habitual en la Isla de la Palma, con efectos desde 1 de enero de 2023 y vigencia indefinida, se crea una deducción por rentas obtenidas en la Isla de la Palma del 60% de la parte de la cuota íntegra correspondiente a las rentas computadas para determinar la base liquidable que hubieran sido obtenidas en la Isla de La Palma.

2. Impuesto sobre Sociedades.

2.1 Tipo de gravamen

Con efectos para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2023 y vigencia indefinida se introduce un tipo de gravamen reducido del 23 por 100 para entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio anterior sea inferior a 1 millón de euros.

Este tipo de gravamen reducido no se aplicará en los ejercicios en que la entidad tenga la consideración de sociedad patrimonial.

2.2 Amortización acelerada de determinados vehículos

Las inversiones en vehículos nuevos de las tipologías FCV y FCHV, BEV, REEV y PHEV, afectos a actividades económicas y que entren en funcionamiento en los periodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización.

Los vehículos a los que son de aplicación esta amortización acelerada son los siguientes:

FCV (Fuel Cell Vehicle): vehículo eléctrico de pila de combustible

FCHV (Fuel Cell Hybrid Vehicle): vehículo híbrido de pila de combustible

BEV (Battery Electric Vehicle) - vehículo eléctrico a batería

PHEV: Plug-in Hybrid Electric Vehicle: vehículo híbrido eléctrico enchufable

3. Impuesto sobre el Valor Añadido

3.1 Lugar de realización de las prestaciones de servicios.

Se da una nueva redacción a la denominada regla de “uso efectivo” desapareciendo la posibilidad de aplicarla en los supuestos de destinatarios empresarios o profesionales, actuando como tales, a los servicios de intermediación, telecomunicaciones, prestados por vía electrónica, radiodifusión y televisión, a los que actualmente resulta de aplicación. Sí resulta de aplicación a los servicios financieros, de seguro, reaseguro y capitalización, así como al arrendamiento de medios de transporte.

En el caso de que los destinatarios de los servicios sean consumidores finales (no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales) se seguirá aplicando a los supuestos del artículo 69. Dos de la ley del IVA (prestaciones de servicios intangibles) y, además, a los supuestos de arrendamiento de medios de transporte.

3.2 Modificación de la base imponible por créditos incobrables.

En relación con la modificación de la base imponible del IVA por créditos incobrables, la Ley permite (en su artículo 80.4) la modificación cuando las cuotas repercutidas en supuestos de créditos incobrables o concursales.

Con la entrada de la LPGE 2023, se suavizan los requisitos, estableciendo los siguientes puntos:

- Se reduce el importe mínimo a partir del cual es posible la modificación de la base imponible que pasa de 300 a 50 euros.
- Deja de ser considerado como medio exclusivo para instar el pago al deudor el del requerimiento notarial, añadiéndose, que podrá instarse por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a aquel.
- Se amplía el plazo previsto para poder llevar a cabo la emisión de la factura rectificativa que pasará de 3 a 6 meses siguientes a la finalización del período de seis meses o un año desde el devengo del impuesto repercutido.
- En relación con los créditos concursales, se permite la modificación de la base imponible del impuesto en caso de créditos incobrables como consecuencia de un proceso de insolvencia declarada por un órgano jurisdiccional de otro Estado miembro.

3.3 Inversión del sujeto pasivo

En lo que se refiere a los supuestos de inversión del sujeto pasivo, en los PGE 2023, se realizan las siguientes modificaciones:

- Se extiende su aplicación a las entregas de desechos y desperdicios de plástico y textil.
- Se excluye la regla de inversión del sujeto pasivo cuando se trata de servicios de arrendamiento de bienes inmuebles sujetos y no exentos y a los de intermediación en tales servicios cuando, en ambos casos, sean efectuados por personas o entidades establecidas en territorio de aplicación del impuesto.
- Se excluye la regla de inversión del sujeto pasivo en entregas de bienes efectuadas por empresarios no establecidos en el territorio de aplicación del IVA en:
 - Operaciones realizadas a favor del empresario que facilite la entrega a través de un interfaz digital
 - Exportaciones de bienes realizadas por un exportador distinto del transmitente o el adquirente no establecido en el territorio de aplicación del IVA, o por un tercero que actúe en nombre y cuenta de este.

3.4 Comercio electrónico

Con la entrada de los PGE 2023, se realizan ajustes para adecuar la ley del IVA a la normativa comunitaria:

- El límite de 10.000 euros que permite la tributación en origen será de aplicación cuando dichas ventas sean efectuadas total o parcialmente desde un estado miembro distinto del de establecimiento del proveedor. Por tanto, este tipo de ventas tributarán en destino siempre.
- Se precisan las reglas referentes al lugar de realización de las ventas a distancia intracomunitaria de bienes.

4. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Se actualizan los coeficientes para efectuar el cálculo en la modalidad objetiva de la cuota de la plusvalía municipal, coeficientes de vida efímera ya que han estado en vigor poco más de un año.

Periodo de generación	Coeficiente antes de LPGE 2023	Coeficiente LPGE 2023
Inferior a 1 año	0,14	0,15
1 año	0,13	0,15
2 años	0,15	0,14
3 años	0,16	0,15
4 años	0,17	0,17
5 años	0,17	0,18
6 años	0,16	0,19
7 años	0,12	0,18
8 años	0,10	0,15
9 años	0,09	0,12
10 años	0,08	0,10
11 años	0,08	0,09
12 años	0,08	0,09
13 años	0,08	0,09
14 años	0,10	0,09
15 años	0,12	0,10
16 años	0,16	0,13
17 años	0,20	0,17
18 años	0,26	0,23
19 años	0,36	0,29

igual o superior a 20 años	0,45	0,45
----------------------------	------	------

5. Régimen Fiscal Especial de les Illes Balears

Con la entrada de la LPGE 2023, se introduce un régimen especial en las Islas Baleares (el cual tiene carácter temporal para los ejercicios comprendidos entre el 1 de enero de 2023 y 31 de diciembre de 2028) el cual afecta al IS y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) con Establecimiento Permanente en dicho territorio. En particular, son las siguientes:

- Se podrá reducir de la base imponible hasta el 90% la cantidad destinada a la reserva para inversiones en las Islas Baleares. En ningún caso, la base imponible puede quedar negativa por la aplicación de esta reducción.

Las cantidades dotadas a esta reserva deberán destinarse a la realización de inversiones productivas o la creación de empleo, en un plazo de 3 años y cumplir determinados requisitos de mantenimiento.

La reserva debe figurar en el balance con absoluta separación y será indisponible en tanto que los bienes que se materializó deban permanecer en la empresa durante el periodo de 5 años. Esta reducción, se prevé para los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas, en régimen de estimación directa.

- Por otro lado, se prevé una bonificación para contribuyentes del IS, IRNR y el IRPF (en estimación directa) que realicen actividades industriales, agrícolas, ganaderas y pesqueras, del 10% de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Islas Baleares.

La bonificación se ampliará al 25% en aquellos periodos que se produzca un incremento de plantilla media que deberá mantenerse durante un plazo determinado.