



Síguenos en   

Ref núm. 09/01/2023

LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2023: MEDIDAS DE CARÁCTER TRIBUTARIO.

Estimados clientes y amigos,

En la presente circular os informamos de las novedades fiscales introducidas por la [Ley 31/2022 de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2023](#) (en adelante, LPGE 2023).

Entre las numerosas modificaciones tributarias, destacamos las novedades en:

- IRPF, reducciones por rendimientos del trabajo y por gastos deducibles de difícil justificación, obligación de declarar, gravamen del ahorro, deducción por maternidad y retenciones;
- el Impuesto sobre Sociedades, se reduce el tipo de gravamen aplicable a entidades de muy reducida dimensión.;
- las tarifas del IAE;
- el IVA, créditos incoobrables, nuevos tipos reducidos;
- los coeficientes máximos del IVTNU;
- nuevas normas para el aplazamiento y fraccionamiento de deudas tributarias.
- interés legal del dinero

Además de las medidas incluidas en la LPGE 2023 se han introducido otras modificaciones fiscales en diversas normas aprobadas a finales del 2022 a las que analizaremos en otras circulares, no obstante, si tuvieran relevancia fiscal se incluye en esta circular.

Detallamos a continuación un resumen de las medidas fiscales incluidas en la LPGE 2023:

1.-IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONA FISICAS (IRPF):

Se incrementa la reducción por obtención de rendimientos del trabajo que pasa de 16.825 euros actuales a 19.747,50 euros, siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros, minorarán el rendimiento neto del trabajo en las siguientes cuantías:

a) Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 14.047,5 euros: 6.498 euros anuales.

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

A estos efectos, el rendimiento neto del trabajo será el resultante de minorar el rendimiento íntegro en los gastos previstos en las letras a), b), c), d) y e) del artículo 19.2 de esta ley.

Obligación de presentar declaración

Se modifica el apartado 3 del artículo 96 de la LIRPF por el apartado Dos del artículo 59 de la LPGE para 2023, de modo que, el límite excluyente de la obligación de declarar en el caso de percibir los rendimientos del trabajo de más un pagador se eleva a 15.000 euros (con anterioridad el límite era de 14.000 euros).

Determinación del tipo de retención

Se modifica la disposición adicional cuadragésima séptima de la LIRPF por el apartado Tres y Cuatro del artículo 59 de la LPGE para 2023, de modo

que, para determinar el tipo de retención o ingreso a cuenta sobre los rendimientos del trabajo, se distinguen dos situaciones:

- A los rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen durante el mes de enero de 2023 y a los que resulte de aplicación el procedimiento general de retención (arts. 80.1.1º y 82 del RIRPF) se aplicará la normativa vigente a 31 de diciembre de 2022.
- A los rendimientos del trabajo que se satisfagan o abonen a partir del 1 de febrero de 2023, siempre que no se trate de rendimientos correspondientes al mes de enero, el pagador deberá calcular el tipo de retención conforme a la normativa vigente a partir de 1 de enero de 2023, practicándose la regularización del mismo si procede en los primeros rendimientos del trabajo que satisfaga o abone.

Gastos de difícil justificación en estimación directa simplificada durante el período impositivo 2023.

Se añade una disposición adicional quincuagésima tercera a la Ley de Renta por la cual el porcentaje de deducción para el conjunto de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación a que se refiere el artículo 30 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas será, durante el período impositivo 2023, del 7 % en lugar del 5%.

REGIMES ESPECIAL DE MODULOS EN IRPF

Recordemos que el régimen especial de estimación objetiva, denominado estimación también de módulos tiene las siguientes características:

- Es un régimen voluntario, por lo que se puede renunciar a él.
- Es incompatible con el régimen de estimación directa.
- Se produce su exclusión superados unas magnitudes y límites cuantitativos y si se desarrolla otra actividad en estimación directa.

- El cálculo del rendimiento neto de la actividad se realiza en base a signos, índices o módulos.

-A este régimen sólo pueden acogerse empresarios y determinadas actividades profesionales incluidos en la Orden Ministerial de Módulos siempre que el volumen de ingresos en el año inmediato anterior no supere cualquiera de los siguientes importes:

- 250.000 euros para el conjunto de actividades económicas. Se computarán la totalidad de las operaciones, exista o no obligación de expedir factura, y las operaciones en las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea empresario o profesional no puede superar los 125.000 euros.
- El límite en 250.000 euros para el conjunto de actividades agrícolas, ganaderas y forestales.
- Que el volumen de compras en bienes y servicios en el ejercicio anterior, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, no supere la cantidad de 250.000 euros anuales (IVA excluido).

-Además los autónomos que tributen en Módulos están obligados a acogerse a uno de los siguientes regímenes especiales de IVA:

- Régimen simplificado del IVA.
- Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca.
- Recargo de Equivalencia.

La LPGE 2023 prorrogan para 2023 los límites excluyentes referidos anteriormente. Además, en el ámbito del IRPF, los contribuyentes que determinen el rendimiento neto de sus actividades económicas por el método de estimación objetiva podrán reducir el rendimiento neto de módulos obtenido en 2023 en un 10%, en la forma establecida en la

Orden HFP/1172/2022, de 29 de noviembre, de módulos 2023 (nueva Disp. Ad. 54ª sic LIRPF).

Adicionalmente, por la Disposición Transitoria sexta de la LPGE para 2023 se establece un nuevo plazo para renunciar o revocar la renuncia al régimen de estimación objetiva desde el siguiente a la fecha de publicación desde la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2023 hasta el 31 de enero de 2023

Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones empresariales a sistemas de previsión social

Se modifican las aportaciones máximas que el trabajador puede hacer al mismo instrumento de previsión social al que se hubieran realizado contribuciones empresariales.

Tipo de gravamen del ahorro en el IRPF

Se modifica la escala que se aplica a la parte de la base liquidable del ahorro para determinar la cuota íntegra estatal y autonómica. La nueva escala aplicable a la base liquidable del ahorro es la siguiente:

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

Deducción por maternidad

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

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

El importe de esta deducción se podrá incrementar hasta en 1.000 euros adicionales cuando el contribuyente que tenga derecho a la misma hubiera

satisfecho en el período impositivo gastos de custodia del hijo menor de tres años en guarderías o centros de educación infantil autorizados.

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

Esta deducción se calculará de forma proporcional al número de meses del periodo impositivo posteriores al momento en se cumplan los requisitos, en los que la mujer tenga derecho al mínimo por descendientes por ese menor de tres años, siempre que durante dichos meses no se perciba por ninguno de los progenitores en relación con dicho descendiente el complemento de ayuda para la infancia previsto en la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital, (*) salvo que lo vinieran percibiendo con anterioridad a 1 de enero de 2023.

() Nueva disposición transitoria trigésimo séptima de la LIRPF introducida por el artículo 73 del Real Decreto-ley 20/2022, de 27 de diciembre.*

Cuando se tenga derecho a la deducción por haberse dado de alta en la Seguridad Social o mutualidad con posterioridad al nacimiento del menor, la deducción correspondiente al mes en que se cumpla el período de cotización de 30 días se incrementará en 150 euros anuales.

El incremento de la deducción por gastos de custodia en guardería o centros de educación infantil autorizados se calculará de forma proporcional al número de meses en que se cumplan de forma simultánea los requisitos y tendrá como límite el importe total del gasto efectivo no subvencionado satisfecho en dicho período en relación con ese hijo.

Se podrá solicitar el abono anticipado del importe de la deducción por maternidad (no del incremento de la misma por gastos en guarderías o centros de educación infantil autorizados).

Imputación de rentas inmobiliarias

Se añade una disposición adicional quincuagésima quinta en la LIRPF. Así, el porcentaje de imputación del 1,1 previsto en el artículo 85 de la LIRPF resultará de aplicación en el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva general, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012. En el resto de casos, la imputación será del 2%.

2.-IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

El tipo de gravamen

Se introduce un **tipo de gravamen reducido del 23 por ciento** para las entidades cuyo **importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros**. A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de la LIS.

Amortización acelerada de determinados vehículos eléctricos nuevos

Las inversiones en vehículos nuevos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV, según definición del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, **afectos a actividades económicas** y que entren en funcionamiento en los períodos impositivos que se inicien en los años 2023, 2024 y 2025, **podrán amortizarse en**

función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.

Limitación de las pérdidas fiscales en grupos consolidados

Ley 38/2022, de 27 de diciembre, incorpora una medida temporal en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal (nueva DA 18ª Ley 27/2014), **de tal forma que solamente se integrarán en la base imponible del grupo el 50% de las bases imponibles negativas individuales obtenidas por las sociedades integrantes del grupo. Las bases imponibles negativas individuales no incluidas en la base imponible del grupo fiscal se integrarán en la base imponible del mismo por partes iguales en cada uno de los 10 primeros períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2024**, incluso en caso de que alguna de las entidades con bases imponibles individuales negativas a que se refiere el apartado anterior quede excluida del grupo.

3.-IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

Se introducen las siguientes modificaciones en la LIVA:

Lugar de realización de las prestaciones de Servicios: regla especial de utilización o explotación efectiva (art. 70. Dos LIVA)

Se modifica la aplicación de la regla de utilización o explotación efectiva, que permite la sujeción en el territorio español de aplicación del impuesto (TAI) de aquellos servicios que, conforme a las reglas referentes al lugar de realización del hecho imponible se entienden realizados fuera de la Comunidad, **pero cuyo uso efectivo se produce en el mismo:**

- **Se suprime cuando se trata de servicios entre empresarios** en aquellos sectores y actividades generadoras del derecho a la deducción con el fin de no limitar la competitividad internacional de las empresas españolas.
- Se mantiene en sectores que no generan tal derecho, como el sector financiero y el de seguros.
- **Se extiende su aplicación a los servicios intangibles a consumidores finales** para garantizar la tributación en destino. Por ejemplo, los servicios prestados por un abogado establecido en el TAI a un particular residente fuera de la Comunidad pasan a tributar por el IVA español si su uso efectivo se produce en el TAI.
- **Se mantiene en el caso de los servicios de arrendamiento de medios de transporte** para evitar situaciones de fraude y garantizar la competencia de este mercado.

Actualización de la LIVA a la normativa aduanera comunitaria

(artículos: 18. Dos y Tres, 19. 5º, 21. 3º y 7º, 22. Siete y dieciséis, 23, 24, 83. Dos, 167 y anexo sexto LIVA)

Se modifica diversos artículos de la LIVA para la armonización y adaptación de su contenido a la normativa aduanera comunitaria, en lo relativo a:

- Concepto de importación de bienes (art. 18 LIVA), incluyendo en el mismo la ultimación del régimen de depósito distinto del aduanero de bienes previamente importados aplicando la exención prevista en el artículo 65 LIVA.

- Operaciones asimiladas a las importaciones de bienes (art. 19 LIVA), eliminando la mención a la salida de áreas exentas como un espacio físico determinado;

- Exenciones en las exportaciones de bienes (art. 21 LIVA), añadiendo el supuesto de que los bienes sean transportados fuera de la Comunidad por quien ostente la condición de exportador de conformidad con la normativa aduanera.

- Exenciones en las operaciones asimiladas a las exportaciones (art. 22 LIVA), que no comprenderán las exportaciones, entregas intracomunitarias u operaciones exentas por los artículos 20 y 20 bis LIVA. Asimismo, se establece la exención de los servicios prestados por profesionales estibadores en nombre propio a favor de empresas estibadoras que, a su vez, los presten a los titulares de la explotación de determinados buques.

- Exenciones relativas a las situaciones de depósito temporal y otras situaciones (art. 23 LIVA), que no comprenderán las exportaciones y operaciones asimiladas, así como las operaciones exentas por el artículo 20 LIVA.

- Las exenciones relativas a regímenes aduaneros y fiscales (art. 24 LIVA), eliminando las menciones al régimen de transformación en Aduana e incluyendo el régimen de zona franca.

- Base imponible de las importaciones de bienes (art. 83 LIVA), incluyendo su cálculo en el caso de bienes que abandonen el régimen de depósito distinto del aduanero cuando determine el hecho imponible importación.

- Liquidación del impuesto en las importaciones (art. 167 LIVA);

- Liquidación del impuesto en los casos comprendidos en el art. 19.5 LIVA (Anexo sexto LIVA).

Inversión del sujeto pasivo (artículo 84. Uno. 2º, anexo séptimo LIVA)

Se introduce los siguientes cambios en el mecanismo de inversión del sujeto pasivo:

- Extiende su aplicación a las entregas de desechos y desperdicios de plástico y de material textil, debiendo ingresar el IVA de estas operaciones los adquirentes de dichos bienes.
- Excluye de su aplicación, pasando a ingresar el IVA el prestador del servicio, a los servicios de arrendamientos de inmuebles sujetos y no exentos efectuados por personas o entidades no establecidas en el TAI con el objeto de que puedan acogerse al procedimiento general de deducción y devolución.
- También se excluye los servicios de intermediación en el arrendamiento de inmuebles efectuados por empresarios o profesionales no establecidos en el TAI.

Comercio electrónico (artículo 68. Cuatro LIVA)

Se modifica los siguientes artículos:

- el art. 68. Tres. a) y b) aplicable a ventas de bienes a distancia, dando una definición más precisa de las reglas referentes al lugar de realización de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes;
- el art. 73 LIVA, establece que el umbral de 10.000 € para seguir tributando en origen por estas operaciones no se aplicará si los bienes se envían desde un Estado miembro distinto del de establecimiento.

Procedimiento para recuperar el IVA de créditos incobrables (artículo 80.Cuatro y cinco LIVA)

Se procede a modificar algunos aspectos de este procedimiento para su mejor adecuación al Ordenamiento comunitario:

- Se permite la modificación de la base imponible cuando se trate de procesos de insolvencia declarados por un órgano jurisdiccional en otro Estado Miembro a los que resulte aplicable el Reglamento (UE)2015/848. De esta forma, la jurisprudencia comunitaria y la doctrina administrativa se incorporan a la LIVA. (Regla 2.ª del apartado cinco del artículo 80).
- El plazo para la modificación **será de dos meses** desde que finalice el plazo equivalente en la legislación concursal del Estado miembro para el llamamiento a los acreedores.
- En el caso de los créditos incobrables (art. 80. Cuatro LIVA):
 - Se rebaja el importe mínimo de la base imponible cuando el destinatario moroso es un consumidor final (pasa de 300 a 50 euros IVA excluido) (Art. 80. Cuatro. A) 3ª).
 - Posibilidad de sustituir la reclamación judicial o requerimiento notarial previo al deudor por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a este deudor (Art. 80. Cuatro. A) 4ª).
 - Se amplía de 3 a 6 meses el plazo para recuperar el IVA desde que el crédito es declarado incobrable (Art. 80. Cuatro. B)). Se incluye un régimen transitorio para que puedan acogerse al nuevo plazo los

empresarios cuyos plazos de modificación no hubieran caducado a fecha 1 de enero de 2023.

La Agencia Tributaria ha incorporado en su Sede electrónica una versión actualizada de la «[Calculadora de plazos modificación BI y otras rectificaciones](#)», donde puede consultarse este nuevo plazo.

Otras modificaciones en materia de IVA

- Con efectos desde el 1 de julio de 2022 se declaran exentas las entregas, adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios, las importaciones de bienes realizadas por las fuerzas armadas de los Estados miembros que participen en actividades en el marco de la política común de seguridad y defensa, para su uso o el del personal civil a su servicio, así como para el suministro de los comedores o cantinas de las mismas.
- A semejanza de la medida adoptada respecto a la estimación objetiva en el IRPF, en el IVA también se prorrogan para el período impositivo 2023 los límites para la aplicación
 - o Del régimen simplificado:
 - i) Volumen de ingresos en el año inmediato anterior superior a 250.000 euros para el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales.
 - ii) Volumen de compras en bienes y servicios en el año inmediato anterior, excluidas las adquisiciones del inmovilizado, superior a 250.000 euros.

- Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (250.000 euros).

4.-IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

Se actualizan los importes de los coeficientes máximos previstos en el art. 107.4 LHHLL, a aplicar al valor de los terrenos en función del periodo de generación del incremento de valor, para la determinación de la base imponible del IVTNU (art. 71 LPGE 2023).

Periodo de generación	Coeficiente
Inferior a 1 año.	0,15
1 año.	0,15
2 años.	0,14
3 años.	0,15
4 años.	0,17
5 años.	0,18
6 años.	0,19
7 años.	0,18
8 años.	0,15
9 años.	0,12
10 años.	0,10
11 años.	0,09
12 años.	0,09
13 años.	0,09
14 años.	0,09

Periodo de generación	Coeficiente
15 años.	0,10
16 años.	0,13
17 años.	0,17
18 años.	0,23
19 años.	0,29
=ó>a 20 años.	0,45

Los coeficientes a aplicar serán los que consten aprobados en la Ordenanza correspondiente, sin que puedan superar los máximos aquí establecidos.

5.-OTRAS MODIFICACIONES DE INTERÉS

Aplazamientos y fraccionamientos

La Disposición final trigésima tercera de la LPGE para 2023 contiene una nueva regulación, solamente se aplicará a los aplazamientos y fraccionamientos de deudas y sanciones tributarias estatales en situaciones preconcursales por la AEAT.

La Ley 16/2022, de 5 de septiembre, de reforma del texto refundido de la Ley Concursal, reguló en su disposición adicional undécima los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, con entrada en vigor el 1-01-2023. Se regulaban los aplazamientos y fraccionamientos de todas las deudas gestionadas por la AEAT, lo cual podía interpretarse como una

derogación tácita del artículo 65.1 y 2 de la LGT lo que no tenía mucho sentido.

Así, la LPGE antes de la entrada en vigor de la nueva regulación, modifica la disposición introducida por la Ley 16/2022, con efectos desde el 1 de enero de 2023, por lo que esta DA 11ª solo será aplicable a contribuyentes en fase preconcursal.

Interés legal del dinero.

El Interés legal del dinero queda establecido en el 3,25 % hasta el 31 de diciembre del año 2023.

Durante el mismo periodo, el interés de demora a que se refiere al artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será el 4,0625 por ciento.

El interés de demora a que se refiere el artículo 38.2 de Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, será el 4,0625 por ciento.

Esta publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico fiscal. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de Sagasta Asesores.