

CIERRE FISCAL 2023

Impuesto de Sociedades e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

En la última parte del año, es muy recomendable realizar una **estimación de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (IS) y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) antes del cierre del ejercicio**. Ello nos permitirá obtener una información aproximada de la factura fiscal del ejercicio en curso y por tanto, tener capacidad de actuación. El objetivo es optimizar la tributación del año antes de que se produzca su devengo el 31 de diciembre.

Ahora es momento de aplicar y conocer la normativa fiscal del cierre fiscal y contable del año 2023 y aprovechar las opciones que ofrecen los distintos impuestos, en especial el Impuesto sobre Sociedades y el IRPF, tanto para sociedades, empresarios y profesionales.

El ejercicio 2023 ofrece algunas novedades que conviene conocer, tanto del “paquete normativo” aprobado por el legislador, como de la Ley 28/2022 de fomento del ecosistema de las empresas emergentes “Ley de Startups” o las medidas contenidas en los Presupuestos Generales del Estado de 2023.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- 1. Establece una tributación mínima del 15% de la base imponible** para aquellos contribuyentes con un importe neto de la cifra de negocios igual o superior a veinte millones de euros o que tributen en el régimen de consolidación fiscal; en este caso, cualquiera que sea el importe de su cifra de negocios. **El tipo de tributación mínima será del 10% en las entidades de nueva creación, cuyo tipo es del 15%, y del 18% para las entidades de crédito y de exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos, cuyo tipo general es del 30%**. En el caso de las cooperativas, la cuota líquida mínima no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 60% a la cuota íntegra calculada de acuerdo con lo dispuesto en la ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.
 - En estos casos, la cuota líquida no puede ser inferior al 15% de la base imponible positiva (se trata de la base imponible después de aplicar las reservas de capitalización, de nivelación y por inversiones en Canarias, y de compensar las bases imponibles negativas (BIN's).
- 2. En 2022, se redujo del 85% al 40% la bonificación** aplicable a la cuota íntegra correspondiente a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas, para aquellas entidades que tributen en el **Régimen Especial de Arrendamiento de Viviendas-REAV, reducción que se mantiene en 2023**.
 - La bonificación resultará incompatible, en relación con las rentas vinificadas, con la reserva de capitalización.

Por otro lado, la Ley 12/2022, de 30 de junio, de regulación para el impulso de los planes de pendientes de empleo, permite que las **entidades que realicen contribuciones a sistemas de previsión social empresarial a favor de sus trabajadores puedan deducirse el 10% de las mismas, pero solo por las contribuciones a favor de los sistemas de previsión de trabajadores con retribuciones brutas de hasta 27.000 euros**. La deducción será del 10% por las contribuciones empresariales correspondientes a los trabajadores que no sobrepasen el umbral

de los 27.000 euros y para el resto, el mismo porcentaje, pero sólo por la parte proporcional de las mismas en la proporción que represente 27.000 euros respecto a la retribución del trabajador. Esta deducción se aplicará con los límites del resto de deducciones por incentivos, puede venir limitada por la tributación mínima y lo que no se haya podido aplicar en el ejercicio, se puede deducir en los 15 ejercicios siguientes.

3. Limitación a la compensación de bases imponibles negativas en grupos consolidados.

Aumenta la tributación de las grandes empresas, al limitar al 50% las pérdidas de las filiales que pueden compensarse en 2023 los grupos consolidados.

4. Tipo de gravamen del 23% para micropymes.

También se reduce del 25% al 23% el gravamen de las microempresas, entendiéndose por éstas aquellas cuya cifra de negocio sea de hasta 1 millón de euros.

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

Podrán amortizarse libremente las inversiones en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica que utilicen energía procedente de fuentes renovables, así como las instalaciones para uso térmico de consumo propio que utilicen energía procedente de fuentes renovables, que sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles y **que sean puestas a disposición del contribuyente a partir del 20 de octubre de 2022 y entren en funcionamiento en 2023.**

- Los **edificios no podrán acogerse a esta libertad de amortización.**
- La **cuantía máxima de la inversión** que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será de **500.000 euros.**
- Para la aplicación de esta libertad de amortización se deberá poseer la documentación que acredite que la inversión utiliza energía procedente de fuentes renovables.

6. Proyecto de Ley de Fomento del Ecosistema de las Empresas Emergentes.

Se establece un tipo impositivo del 15 por 100 para las empresas emergentes en el primer año en que tengan base imponible positiva y en los 3 siguientes, siempre que mantengan la calificación de emergentes.

Los contribuyentes de estos impuestos no tendrán la obligación de realizar los correspondientes pagos fraccionados a cuenta de la liquidación correspondiente al periodo impositivo inmediato posterior.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

En cuanto al **IRPF** para empresarios y profesionales para este cierre del año:

- 1. Prórroga de los límites excluyentes del método de estimación objetiva (módulos): para 2023 se mantienen los mismos módulos e instrucciones de aplicación que en 2022, así como las cuantías de 250.000 y de 125.000 euros para el volumen de rendimientos íntegros en el año anterior** correspondiente al conjunto de las actividades económicas, excepto ganaderas, forestales y pesqueras, y para las operaciones respecto de las que

estén obligados a facturar, respectivamente. Asimismo, se mantiene en 250.000 euros el volumen de compras en bienes y servicios que no se puede superar sin salir del régimen.

2. Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones 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:

Límite máximo conjunto: como límite máximo conjunto para las aportaciones o contribuciones a sistemas de previsión social, se aplicará la menor de las cantidades siguientes:

- (a) El 30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.
 - (b) 1.500 euros.
- **Este límite se incrementará en 8.500 euros** cuando el aumento provenga de contribuciones empresariales o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social, si las aportaciones del trabajador igualan o son inferiores a la contribución empresarial. Es decir, es necesario que las aportaciones de la empresa sean superior o iguales a las del trabajador. A estos efectos, las cantidades que aporte la empresa que deriven de una decisión del trabajador, se considerarán aportaciones del trabajador.
 - **En 4.250, siempre que tal incremento provenga de:**
 - (a) Aportaciones a planes de pensiones sectoriales realizadas por trabajadores por cuenta propia o autónomos que se adhieran a dichos planes por razón de su actividad.
 - (b) Aportaciones a los planes de pensiones de empleo simplificados de trabajadores por cuenta propia o autónomos.
 - (c) 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.

Además, se mantiene el límite de 5.000 euros anuales para las primas de seguros colectivos de dependencia satisfechas por la empresa, que ya existía con anterioridad.

- 3.** Se modifican, en consonancia con lo anterior, los límites financieros de aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social.
- 4.** **Queda fijado en 1.500 euros el límite anual máximo para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a seguros privados** que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente.

5. **Deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética en viviendas:** con efectos desde el 6 de octubre de 2021 (Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre), se introducen nuevas **deducciones en el IRPF del 20%, 40% o 60% por obras en viviendas de edificios residenciales que mejoren la eficiencia energética** y la exclusión de tributación, en dicho impuesto, de determinadas subvenciones y ayudas para la rehabilitación. Estas deducciones se podrán aplicar sobre las cantidades satisfechas por las obras realizadas hasta el 31/12/2023 o hasta el 31/12/2024, en algunos casos.
6. **Se introduce en 2023 una nueva deducción del 15 por 100, con una base máxima de 20.000 euros, del valor de adquisición de un vehículo eléctrico “enchufable” nuevo y no afecto a actividades económicas.** Para tener derecho a la deducción el vehículo debe de adquirirse a partir del 30 de junio de 2023 y hasta el 31 de diciembre de 2024. También se introduce otra deducción del 15 por 100, con una base máxima anual de 4.000 euros, de las cantidades satisfechas, desde el día 30 de junio de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2024, por las instalaciones de sistemas de recarga de batería para vehículos eléctricos no afectas a una actividad económica.
7. **A partir de 1 de enero de 2024, el porcentaje de reducción que se aplicará, con carácter general, al rendimiento neto positivo del capital inmobiliario será del 50 por 100, para los contratos celebrados a partir de dicha fecha.** Los arrendadores con contratos vigentes antes de 1 de enero de 2024, seguirán aplicando la reducción del 60 por 100. Por tanto, si se está plantando alquilar un inmueble con destino vivienda habitual del inquilino, sería conveniente formalizar el contrato antes de 31 de diciembre.
8. **Actividades económicas: los empresarios y profesionales pueden aplicar los incentivos del IS y, en su caso, los previstos para empresas de reducida dimensión.** Además de los gastos deducibles según el IS, debemos considerar las primas de los seguros de enfermedad satisfechos por el empresario para su propia cobertura y la de su cónyuge e hijos menores de 25 años que convivan con él, hasta un límite de 500.000 euros por persona y año o de 1.500 euros en caso de personas con discapacidad que dan derecho a aplicación de la exención.

9. Reducción por obtención de rendimientos del trabajo

Se modifica el artículo 20 de la LIRPF por el apartado Uno del artículo 59 de la Ley 31/2022, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (LPGE para 2023), de modo que, se aumentan los importes que minorarán los rendimientos netos del trabajo aumentándose, asimismo, la cuantía por debajo de la cual se aplicará esta reducción.

Esta reducción se aplicará a los contribuyentes con rendimiento neto del trabajo inferior a 19.747,50 euros siempre que no tengan rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo, superiores a 6.500 euros.

Las nuevas cuantías de la reducción son las siguientes:

- Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 14.047,50 euros: **6.498 euros anuales.**
- Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 14.047,50 y 19.747,50 euros: **6.498 euros menos el resultado de multiplicar por 1,14 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 14.047,50 euros anuales.**

10. Se aumenta el límite de la obligación de declarar cuando se perciben rentas del trabajo de más de un pagador, pasando de 14.000 euros a 15.000 euros.
11. También se eleva la reducción en 2023 para los contribuyentes que determinan sus rendimientos en estimación objetiva (un 5% adicional) y se aumenta el porcentaje que se aplica a los gastos de difícil justificación para quienes determinan el rendimiento en estimación directa simplificada hasta el 7%.
12. Se establecen dos tramos más en la tarifa del ahorro para rentas superiores a 200.000 euros, mediante la introducción de dos nuevos tipos: el 27% para las rentas entre 200.000 euros y 300.000 euros y del 28% para rentas superiores a 300.000 euros.
13. Tanto en el régimen de estimación objetiva en el IRPF, como en los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, se prorrogan los límites establecidos para 2022.

OTRAS CUESTIONES A CONSIDERAR

- Ya no existe el requisito del local para que el arrendatario de inmuebles sea calificado como actividad económica, y que la renta que obtiene un socio que presta servicios a su sociedad se calificara como actividad económica cuando los servicios que el socio preste estén encuadrados en la Sección 2ª de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades (IAE) y, además, el socio esté dado de alta en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos (RETA) o en una mutualidad alternativa al mismo.
- En caso de estar acogido al régimen de estimación directa simplificada, se limita la cuantía que se determina para el conjunto de provisiones deducibles y gastos de difícil justificación (5% del rendimiento neto) a un importe máximo de 2.000 euros anuales (2022). Si determina los rendimientos netos por el método de estimación objetiva (módulos), pueden comparar este sistema con el de estimación directa y, en su caso, renunciar a módulos en diciembre de 2023 para cambiarse en 2024.
- A partir de 2023, quienes hayan estado de alta como autónomos en el período impositivo estarán obligados, en cualquier caso, a declarar en el IRPF.
- Los autónomos en estimación directa en el IRPF pueden deducirse los gastos de suministros de la vivienda parcialmente afecta a la actividad económica, como agua, gas, electricidad, telefonía e internet, en el porcentaje resultante de aplicar el 30% a la proporción existente entre los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad respecto a su superficie total, excepto que se apruebe un porcentaje más alto o inferior. También serán gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto en estimación directa los gastos de manutención incurridos en el desarrollo de la actividad económica, con ciertos límites.
- **Deducciones:** aproveche las deducciones por inversión en vivienda habitual (para contribuyentes que adquirieron su vivienda habitual o pagaron cantidades para su construcción antes del 01-01-2013), por alquiler de vivienda habitual (contribuyentes con un contrato de arrendamiento anterior a 01-01-2015), donativos, actuaciones para la protección del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial, por inversión en empresas de nueva o reciente creación, por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, por la realización de actividades económicas, por familia numerosa o personas con

discapacidad a cargo, o la deducción por maternidad, así como las nuevas deducciones del 20%, 40% o 60% por obras en viviendas y edificios residenciales que mejoren la eficiencia energética y en la exclusión de tributación en dicho impuesto de determinadas subvenciones y ayudas para la rehabilitación. Es muy importante que no olvide verificar las deducciones que le ofrece la normativa aplicable en función de la Comunidad Autónoma donde tenga su residencia fiscal.

14 de diciembre de 2023.

