

Tax news

Principales medidas fiscales contenidas en la Ley 11/2020 de Presupuestos Generales del Estado para 2021

En el BOE de 31 de diciembre de 2020, se publicó la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (en adelante LPGE), cuyas medidas entraron en vigor, como norma general, el día 1 de enero de 2021.

En el ámbito tributario se introducen numerosas modificaciones que afectan a algunas de las distintas figuras del sistema impositivo español. A continuación, se agrupan, clasificadas por materias, las principales medidas tributarias que se recogen en la mencionada Ley.

Esta batería de medidas tributarias se suma a la reciente creación de nuevas figuras impositivas como son los nuevos impuestos sobre determinados servicios digitales (tasa Google), sobre transacciones financieras (tasa Tobin) y sobre los envases de plástico no reutilizables, que ya han sido objeto de otras alertas fiscales.

Igualmente, se han aprobado recientemente y de manera separada a los PGE las siguientes medidas de aplicación en el ámbito tributario que, en su caso, serán objeto de análisis específicos : (i) la trasposición a nuestro ordenamiento de la Directiva de intermediarios fiscales (DAC 6), (ii) la introducción de novedades en el sistema Intrastat y, (iii) diversas modificaciones que afectan al contenido de declaraciones informativas (modelos 180, 182, 187, 190 198 231, y 289), así como a los modelos de autoliquidación de IVA (303, 322, 349 y 353).

Impuesto sobre Sociedades

1. Modificación del cálculo del beneficio operativo para la limitación en la deducibilidad de gastos financieros

Se modifica la regulación de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros suprimiendo la adición al beneficio operativo de los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, que se correspondan con dividendos cuando el valor de adquisición de dichas participaciones sea superior a 20 millones de euros, quedando limitada la consideración de dividendos para calcular el beneficio operativo a los que deriven de participaciones con un porcentaje de, al menos, un 5%, independientemente de cuál sea el valor de adquisición de las mismas.



2. Limitación de la exención sobre dividendos y rentas positivas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español

Se modifica la regulación de la, hasta ahora, plena exención sobre dividendos y rentas positivas derivadas de la transmisión de valores establecida en el artículo 21 de la LIS, de manera que solo podrán beneficiarse de la exención, con independencia de cuál sea su valor de adquisición, aquellas participaciones en el capital social de la entidad de la que procedan los beneficios o dividendos que representen, al menos, un 5% de los fondos propios de la entidad.

No obstante, en relación con esta medida, se ha establecido un régimen transitorio para aquellas participaciones adquiridas antes del 1 de enero de 2021 con un valor de adquisición superior a 20 millones de euros que no alcancen el 5% de los fondos propios, en relación con las cuales se podrá seguir aplicando la exención en los ejercicios 2021 a 2025.

Adicionalmente, y siendo ésta una de las medidas fiscales de mayor impacto, se reduce el porcentaje de exención sobre dividendos y rentas positivas derivadas de la transmisión de valores, del 100% actual, al 95%, en concepto de gastos de gestión no deducibles, que aplicará indistintamente del número de sociedades en la cadena de reparto de dividendos.

Excepcionalmente se prevé una salvedad para las Sociedades que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 40 millones de euros y que no formen parte de un grupo mercantil, ni tengan la consideración de entidad patrimonial, que podrán continuar aplicando la plena exención exclusivamente sobre los dividendos repartidos por una filial, residente o no en territorio español, constituida con posterioridad al 1 de enero de 2021, y únicamente durante los tres períodos impositivos siguientes al año de constitución de la entidad que reparte los beneficios.



3. Modificación de la deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios (artículo 32 de la LIS)

En línea con lo establecido en la nueva redacción del artículo 21 de la LIS, en la aplicación de la deducción para evitar la doble imposición económica internacional para dividendos y participaciones en beneficios se suprime el requisito de que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones, limitándose a que la participación sea, al menos, del 5%.

Asimismo, se limita el alcance cuantitativo de la deducción, reduciendo la base de cálculo de la deducción en el 5% de las rentas recibidas.

Igualmente, se establece que dicha limitación a la deducción no afectará a aquellas entidades con un importe neto de la cifra de negocios inferior a 40 millones de euros, en términos similares a los anteriormente expuestos.

4. Modificación de las eliminaciones del régimen de consolidación fiscal (artículo 64 de la LIS)

En consonancia con la reducción del porcentaje de la exención del artículo 21 de la LIS, se modifica el régimen de consolidación fiscal, en el sentido de que ya no se puede eliminar el 5% de los dividendos y las rentas que deban integrarse en la base imponible consolidada.

5. Deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series

En relación con los requisitos necesarios para la aplicación de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, se precisa en el relativo a la obtención del “certificado de nacionalidad” y el “certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España”, que dichos certificados serán vinculantes para la Administración tributaria competente en materia de acreditación y aplicación de los anteriores incentivos fiscales e identificación del productor beneficiario, con independencia del momento de emisión de los mismos.

Igualmente se establece que el límite incrementado de la deducción al 50% se aplica a las deducciones de producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales cuando estas deducciones superen el 10% de la cuota íntegra reducida en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

Impuesto sobre la Renta de No Residentes

1. Modificación de las exenciones sobre intereses y beneficios distribuidos por sociedades españolas

La exención sobre intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios y por ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes muebles sin establecimiento permanente prevista en el artículo 14.1, apartado c) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto-Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (LIRNR), se amplía a aquellos contribuyentes residentes en estados integrantes del Espacio Económico Europeo, siempre que exista un efectivo intercambio de información.

Igualmente, en línea con la modificación en el Impuesto sobre Sociedades, se suprime la posibilidad de que se acceda a la exención establecida en el artículo 14.1, apartado h) de la LIRNR para los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en España, cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros pero que no representen, al menos, un 5% del capital social o fondos propios de la entidad emisora.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

1. Modificación de los tipos de gravamen en las escalas general y del ahorro

Incremento del gravamen en 2 puntos para las rentas altas, dado que se añade un nuevo tramo en los tipos de gravamen de la escala general para aquellas rentas superiores a 300.000 euros, resultando un tipo impositivo del 24,5%, que sumado a la escala autonómica propia, fijan el tipo de gravamen marginal en un 47%. Igualmente se adecuan los porcentajes de retención sobre rentas del trabajo superiores a dicho importe.

Igualmente, se incrementa en 3 puntos el gravamen de rentas altas de ahorro, pues se ha creado un nuevo tramo en los tipos de gravamen de la escala del ahorro para aquellas rentas superiores a 200.000 euros, resultándoles un tipo impositivo marginal del 26% a partir de dicho importe.

2. Modificación de la escala aplicable a los impatriados acogidos al régimen de trabajadores desplazados a territorio español

En línea con la anterior modificación, se introduce una modificación en los tipos de gravamen aplicables a los trabajadores acogidos al régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español, incrementando los tipos de gravamen para rentas del trabajo superiores a 600.000 euros hasta el 47%, y para las rentas del ahorro superiores a 200.000 euros, cuyo tipo de gravamen se aumenta al 26%.

3. Reducciones en la base imponible general de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social

Se reduce cuantitativamente el límite de las reducciones por aportación a sistemas de previsión social, estableciendo que el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente, no podrán exceder de 2.000 euros anuales, frente al anterior límite de 8.000 euros anuales. No obstante, este límite se incrementa en 8.000 euros (es decir, hasta 10.000 euros) cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales.

Por último, la reducción adicional por aportaciones a favor del cónyuge se ve limitada a 1.000 euros anuales.

Impuesto sobre el Patrimonio

1. Modificación de los tipos impositivos (artículo 66 de la LIP)

El tipo impositivo aplicable a bases liquidables superiores a 10.696.996,06 euros se aumenta en un punto porcentual, pasando a ser del 2,5% al 3,5%.

2. Mantenimiento con carácter indefinido del Impuesto

En 2011 se estableció el carácter temporal de esta figura impositiva, si bien, anualmente se venía prorrogando su vigencia. Tras el cambio aprobado, se acuerda la derogación del apartado segundo del artículo único del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal, de forma que se reestablece el carácter indefinido del Impuesto sobre el Patrimonio.

Impuesto sobre el Valor Añadido

1. Lugar de realización de determinadas prestaciones de servicios

Se modifica el ámbito objetivo de la conocida como cláusula de cierre del artículo 70. Dos de la Ley del IVA, por la que se atrae la localización de determinadas prestaciones de servicios que se utilicen o exploten efectivamente en nuestro territorio, con objeto de incluir a los territorios de Canarias, Ceuta y Melilla, a fin de equiparar el tratamiento de los servicios prestados a dichos territorios con los servicios prestados a clientes residentes en la Unión Europea.

2. Incremento del tipo impositivo de las bebidas azucaradas

Se incrementa al 21% el tipo de gravamen aplicable a las bebidas que contengan edulcorantes añadidos, naturales y derivados, y/o aditivos edulcorantes, excepto las leches infantiles y las bebidas consideradas como complementos alimenticios para necesidades dietéticas especiales.

3. Prórroga de los límites excluyentes del régimen simplificado (disposición transitoria decimotercera de la LIVA)

Al igual que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el régimen de estimación objetiva, se prorrogan para 2021, con vigencia indefinida, los límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, que se fijan en 250.000 euros.

Otros impuestos

1. Modificaciones en el Impuesto sobre Actividades Económicas

Se crean los siguientes epígrafes en las Tarifas del IAE, que cubren las actividades que a continuación se recogen:

- Epígrafes 151.6 “comercialización de energía eléctrica” y 152.2 “comercialización de Gas”, que recogen las actividades de comercialización de los suministros de carácter general, electricidad y gas, respectivamente
- Epígrafe 661.9 “otro comercio mixto o integrado en grandes superficies” aplicable a las grandes superficies comerciales que no se dedican principalmente a la ropa o a la alimentación.
- Epígrafe 664.2 “puntos de carga de vehículos eléctricos” para encuadrar la nueva actividad de suministro de energía a vehículos eléctricos a través de puntos de recarga instalados en cualquier lugar, ya sea en la vía pública, gasolineras, garajes públicos y privados o en cualquier otro emplazamiento.

2. Modificaciones en el Impuesto sobre la Electricidad

Se aprueban dos nuevas exenciones en el Impuesto sobre la Electricidad para el supuesto de (i) la energía eléctrica consumida en embarcaciones que haya sido producida a bordo de las mismas, y (ii) la energía eléctrica suministrada que sea objeto de compensación con la energía horaria excedentaria, en la modalidad de autoconsumo con excedentes acogida a la compensación conforme a lo establecido en el Real Decreto 244/2019, de 5 de abril.

Adicionalmente, se incluye una reducción del 100% a la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad sobre la cantidad de energía eléctrica suministrada o consumida en el transporte por ferrocarril.

Por último, se extiende a la electricidad utilizada en el transporte por ferrocarril la cuota íntegra mínima de 0,5 euros por megavatio-hora (MWh) actualmente prevista para la electricidad utilizada para usos industriales o en embarcaciones atracadas en puerto que no tengan la condición de embarcaciones privadas de recreo.

3. Impuestos sobre Primas de Seguros

Se eleva del 6% al 8% por ciento el tipo de gravamen del Impuesto sobre las Primas de Seguros.

Interés de demora e interés legal del dinero

El interés de demora tributario se mantiene para el ejercicio 2021 en el 3,75%, y el tipo de interés legal del dinero se fija en el 3%.

Para más información:

Eduardo Cosmen

Socio Director de Fiscal

Eduardo.Cosmen@es.gt.com

+34 91 576 39 99

Oficinas:

Barcelona

+34 93 206 39 00

Murcia

+34 968 22 03 33

Madrid

+34 91 576 39 99

Valencia

+34 96 337 23 75

Málaga

+34 952 21 19 77

Vigo

+34 886 90 86 70