

COMPROMISO
NUEVAS ECONOMIAS
empatía
GLOBALIDAD
TRANSPARENCIA
profesionalidad
método
Comunidad
honestidad
tecnología
Modernidad
Avanzar
Corazón
Innovación
TRANSPARENCIA
Construir
éxito.



**NOVEDADES TRIBUTARIAS EN LA LEY DE
PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO
PARA EL AÑO 2021**

**LEY 11/2020, DE 30 DE DICIEMBRE,
DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2021.**

Tras un largo período de prórroga de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 2020, las Cortes han venido a aprobar la **Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021**. A su comentario vamos a dedicar las páginas de esta circular, trasladando sintéticamente las novedades tributarias que recoge su articulado.

La situación creada por la COVID-19 determina la necesidad de incrementar los ingresos públicos que se proyecta en el incremento de los impuestos directos -IRPF e IS-, en las medidas aprobadas que a continuación señalaremos.

I. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, las novedades referentes a este impuesto son las siguientes:

1). Reducción de los supuestos que dan derecho a la exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de participaciones (modificación del primer párrafo de la letra a) del apartado 1 y la letra a) del apartado 6, y adición de nuevos apartados 10 y 11 al artículo 21 de la LIS).

1.1 Eliminación del supuesto que permitía acceder a la exención cuando, con independencia del grado de participación en la entidad participada, el valor de adquisición **de la participación pudiera ser superior a 20 millones de euros**.

En consecuencia, desde 2021, para aplicar la exención se deberá ostentar una participación directa o indirecta de, al menos, el 5 por ciento del capital o de los fondos propios de la entidad, poseída de manera interrumpida durante un año, con requisitos especiales adicionales para las sociedades participadas no residentes.

1.2 No obstante, se ha incorporado una disposición transitoria cuadragésima en la LIS, en el que permite que en aquellas participaciones adquiridas con anterioridad al 01-01-2021, con un valor de adquisición superior a los 20 millones de euros, que no vinieran alcanzando el requisito de participación alternativo del 5%, podrán seguirá aplicando la exención establecida en el artículo 21 de la LIS durante los periodos impositivos que se inicien dentro de los años **2021, 2022, 2023, 2024 y 2025**.

2). Tributación mínima del 5% en los supuestos que dan derecho a la exención sobre dividendos y rentas derivadas de la transmisión de participaciones (reducción de la exención del artículo 21 de la LIS al 95%).

2.1 **Se reduce la exención** del art. 21 de la LIS **al 95%**, sometiéndose por tanto a tributación el 5% en el IS (en concepto de “**gastos de gestión referido a dichas participaciones**”¹), respecto los dividendos o participaciones en beneficios de entidades y a las rentas positivas en la transmisión de participaciones.

2.2 Se hace extensiva al **régimen de consolidación fiscal** (por modificación del art. 64 de la LIS):

- Prohibiendo la eliminación de dividendos internos, y
- No permitiendo eliminar las rentas derivadas de la transmisión de una entidad del grupo fiscal a la que sea aplicable el art. 21 LIS.

2.3 Se crea la **excepción a la tributación mínima del 5% para los dividendos o participaciones en beneficios** (no aplicable a las rentas positivas de transmisiones!!!) **procedentes de nuevas entidades constituidas con posterioridad al 01-01-2021**, siempre que concurren todas las circunstancias siguientes:

2.3.1 Que se ostente de forma directa y desde su constitución, la totalidad del capital o los fondos propios.

¹ De conformidad a la facultad concedida a los Estados miembros de la UE por la Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011,

2.3.2 Solo a los dividendos o participaciones en beneficios que se perciban en los periodos impositivos que concluyan en los 3 años inmediatos y sucesivos al año de la constitución de la entidad que los distribuya.

2.3.3 Requisitos de la entidad perceptora del dividendo o participación en beneficio:

- Importe neto de la cifra de negocios² sea inferior a 40 millones de euros en el periodo impositivo inmediato anterior.
- Que no sea entidad patrimonial (apartado 2 del artículo 5 de la LIS).
- Que con carácter previo a la constitución de la nueva sociedad que generaría la exención plena de los dividendos o participaciones en beneficio:
 - No forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, y
 - No tenga un porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de otra entidad igual o superior al 5%.

3). Modificaciones a la deducción para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y participaciones en beneficios (modificación de la letra a) del apartado 1 y el apartado 4 del artículo 32 de la LIS).

3.1 Eliminación del supuesto de deducción cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros³.

² Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año, tal y como dispone el apartado 2 del artículo 101 de la LIS.

³ Véase Disp.Transitoria Cuadragésima.

3.2 Reducción de la deducción aplicable en el IS por doble imposición al 95% de la cuota íntegra que correspondería pagar en España, salvo que le sean de aplicación los supuestos establecidos a la excepción de la tributación del 5% establecida en el art. 21.11 de la LIS (nuestro punto 2.3. anterior).

4). Modificaciones al régimen de transparencia fiscal internacional (modificación de los apartados 10 y 12 del artículo 100 de la LIS).

Se somete a tributación el 95% de los dividendos en lo que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible (salvo que le sea de aplicación la excepción de la tributación del 5%), así como, para calcular la renta derivada de la transmisión de la participación el valor de adquisición sólo se incrementara en el 95% el importe de los beneficios sociales.

5). Nueva restricción a la deducibilidad de los gastos financieros (art. 16.1 LIS).

Se modifica el concepto de “beneficio operativo” a efectos del cálculo del límite del 30% de gastos financieros netos deducibles, **no incluyendo** como hasta ahora, los ingresos financieros provenientes de participaciones en instrumentos de patrimonio que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios, cuando **el valor de adquisición de dichas participaciones sea superior a 20 millones de euros.**

Por lo tanto, la adición de ingresos financieros a efectos de cálculo del beneficio operativo se limita a los correspondientes a participaciones en entidades, directas o indirectas, de al menos el 5 por ciento.

6). Modificaciones a las deducciones por inversiones cinematográficas (modificación de la letra a) de apartado 1 del artículo 36, y de los apartados 1 y 5 del artículo 39 de la LIS, y nuevo apartado 7 del artículo 39).

6.1 Los certificados requeridos son vinculantes para la AEAT con independencia de su fecha de emisión.

6.2 Se añaden las inversiones cinematográficas a las de I+D+i entre las que dan derecho al límite de deducción incrementado de la cuota íntegra (del 25% al 50%), y se aclara en relación con las primeras qué debe entenderse por permanencia en funcionamiento.

6.3 Se regula en extenso y *ex novo* la deducción de terceros por la financiación (a través de préstamos) de producciones cinematográficas y de series.

II. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Las medidas aprobadas tienen afectan principalmente a los perceptores de rentas altas, con los siguientes efectos desde 1 de enero de 2021:

1). Incremento en la imposición para las rentas superiores a 300.000 euros a integrar en la base general: Se crea un **nuevo tramo** en la escala aplicable a la base liquidable general a partir de dicha suma, con un tipo de gravamen del **24,50%** (con la consecuente rectificación de la escala de retenciones para rentas del trabajo). Supone el incremento de **dos puntos** en el gravamen de dichas rentas respecto al aplicable a 31-12-2020.

2). Incremento en la imposición de las rentas superiores a 200.000 euros a integrar en la base del ahorro: Se crea un **nuevo tramo** en la escala aplicable a la base del ahorro para bases liquidables superiores al importe señalado, con un tipo de gravamen del **13%** (incremento de un punto y medio) y del **26%** (incremento de tres puntos) para el caso de contribuyentes que tengan su residencia en el extranjero por concurrir alguna de las circunstancias a las que se refiere los artículos 8.2 y 10.1 de la Ley de IRPF. El tipo marginal, en consecuencia, quedará fijado **en el 26%** para rentas superiores a 200.000 euros.

Los cambios operados afectan al cálculo del impuesto estatal. Las CC.AA. pueden ajustar su imposición en el IRPF en el marco de sus competencias (Ley 22/2009, de 18 de diciembre).

3). Trabajadores desplazados a territorio español: Se **incrementa el tipo** aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español **del 45% al 47%** en la parte de base liquidable a partir de 600.000,01 euros, añadiéndose un último tramo en la escala para las rentas a integrar en la base imponible del ahorro en el IRPF, superiores a 200.000 euros, con un tipo de gravamen del **26%**.

4). Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social: se reduce el importe anual máximo de aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (planes de pensiones, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia severa o gran dependencia), **de 8.000 a 2.000 euros**.

No obstante, se prevé que este límite pueda incrementarse, en 8.000 euros, cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales y se fija la reducción adicional por

aportaciones a favor del cónyuge en 1.000 euros anuales (anteriormente 2.500 euros anuales).

En cuanto al límite financiero de aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social, también se reduce de 8.000 a 2.000 euros anuales el importe anual máximo conjunto de aportaciones y contribuciones empresariales a los sistemas de previsión social, incrementándose en 8.000 euros anuales cuando dicho incremento provenga de contribuciones empresariales.

5). Prórroga para el ejercicio 2021 en el régimen de estimación objetiva de los límites cuantitativos que se vienen aplicando en ejercicios anteriores y que delimitan el ámbito de aplicación de método de estimación objetiva para las actividades económicas a las que se aplica, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos.

III. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

1). Incremento del tipo de gravamen de las bebidas refrescantes, zumos y gaseosas con azúcares o edulcorantes añadidos **del 10% al 21%**.

2). Se elimina la aplicación de la regla especial de uso efectivo a determinados **servicios que se entienden realizados, conforme a las reglas de localización, en Canarias, Ceuta y Melilla** (art. 70. Dos de la LIVA). Es decir, en los supuestos en que conforme a la regla general los servicios se entiendan localizados en Canarias, Ceuta y Melilla, no opera la regla de uso efectivo para localizar el servicio en el territorio de aplicación del impuesto.

3). Se prorrogan para 2021 los límites vigentes para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

IV. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Con efectos desde 1 de enero de 2021 se introducen las novedades siguientes, que igualmente inciden en el incremento de imposición a los grandes patrimonios:

1). Incremento del tipo de gravamen aplicable al último tramo de la tarifa del impuesto (desde 10.695.996,06 euros) del 2,5% **al 3,5%**.

2). Mantenimiento del carácter indefinido de su gravamen. No es una novedad en sentido estricto, pues se mantiene la técnica legislativa de derogación del apartado segundo del artículo único del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablecía el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal. (No debe olvidarse la posibilidad de aplicar las bonificaciones existentes en las diversas CC.AA.).

V. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

1). Creación de tres nuevos epígrafes:

- 1.1 Comercialización de suministros de carácter general (gas y electricidad).
- 1.2 Grandes superficies comerciales que no se dedican esencialmente a la alimentación o a la ropa.
- 1.3 Actividad de suministro de energía a vehículos eléctricos a través de puntos de recarga instalados en cualquier lugar.

VI. OTRAS CUESTIONES DE INTERÉS

1. **Impuesto sobre Primas de Seguros:** Se eleva **del 6% al 8% el tipo de gravamen.**
2. **Salario mínimo interprofesional (SMI):** Se prorroga en el año 2021 el SMI establecido para el año 2020 de **950 euros mensuales por 14 pagas (31,66€ / día).**
3. **Indicador público de rentas de efectos múltiples (IPREM)¹:** Ligero incremento respecto al año anterior:
 - 3.1 IPREM diario: **18,83 euros/día.**
 - 3.2 IPREM mensual: **564,90 euros/mes.**
 - 3.3 IPREM anual: **6.778,80 euros/año** (o de **7.908,60 euros** cuando se establezca que el IPREM sustituye a la referencia al SMI para el cómputo anual, y siempre que no queden expresamente excluidas las pagas extraordinarias).
4. **Interés legal del dinero y de demora tributario:** Se mantienen los ya vigentes del **3%** y **3,75%** respectivamente.
5. **Actividades prioritarias de mecenazgo y beneficios fiscales de interés público:** para el año 2021 se recogen nuevamente una relación de actividades y programas que

durante dicho año se considerarán como **prioritarias de mecenazgo**, tales como las propias del Instituto Cervantes, la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para lucha contra la pobreza, programa de formación a voluntariado, violencia de género, entre muchas otras.

Madrid, a 13 de enero de 2021

C/ Velázquez, 78 - 1º
28001 - Madrid
T +34 911 433 038
F +34 917 915 674
info@lifeabogados.com

lifeabogados.com