Nota Jurídica
Octubre 2020

PRINCIPALES NOVEDADES FISCALES INCLUIDAS EN EL PROYECTO DE LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2021

El pasado 27 de octubre de 2020 se aprobó en el Consejo de Ministros la remisión al Congreso de los Diputados del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021 (el **"Proyecto de Ley"**), en el que se propone la introducción de medidas tributarias significativas [1].

La presente Nota Jurídica tiene por objeto resumir las principales novedades de naturaleza fiscal incluidas en el Proyecto de Ley. No obstante, hay que tener en cuenta que, tras la oportuna tramitación parlamentaria, las medidas a continuación descritas pueden sufrir modificaciones.

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

En relación con el IRPF, se proponen las siguientes medidas que tendrían efectos desde el 1 de enero de 2021:

(i) Incrementos en los tipos aplicables en las bases general y del ahorro

Se propone la modificación del artículo 63 de la Ley del IRPF para incrementar en dos puntos porcentuales la tributación de la base general para rentas superiores a 300.000 euros. De esta forma, de mantenerse los tipos autonómicos actuales, el tipo máximo de IRPF para residentes en la Comunidad de Madrid pasaría del 43,5% al 45,5% y, en Cataluña, del 48% al 50%.

Esta modificación trae consigo el correlativo cambio en la escala de retenciones.

Se procede de forma similar respecto de la base del ahorro que, mediante la propuesta de modificación del artículo 66 de la Ley del IRPF, se introduce un nuevo tramo en la escala para rentas que superen los 200.000 euros, que se someterán a una tributación del 26% (tres puntos porcentuales más).

[1] Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 disponible en este enlace http://www.congreso.es/public_oficiales/L14/CONG/BOCG/A/BOCG-14-A-35-1.PDF

(ii) Incrementos en los tipos del régimen de impatriados

Se propone la modificación del artículo 93 de la Ley del IRPF para incrementar, de acuerdo con las escalas anteriores, los tipos de gravamen aplicables a los trabajadores desplazados al territorio español (el popularmente conocido como "Régimen Beckham"). De este modo, se propone que los contribuyentes bajo este régimen tributen (i) al 47% por los rendimientos del trabajo que excedan los 600.000 euros (hasta ahora el 45%) y (ii) al 26% por las rentas del ahorro superiores a 200.000 euros (hasta ahora el 23%).

(iii) Modificación de los límites establecidos para la reducción por aportaciones a los planes de pensiones

Se propone asimismo la modificación de los límites aplicables a las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social del artículo 51 y 52 de la Ley del IRPF. En este sentido, se ven minorados el importe de las reducciones procedentes por aportaciones del propio partícipe de 8.000 a 2.000 euros anuales, y las aportaciones del cónyuge no activo de 2.500 a 1.000 euros anuales.

No obstante, se ve aumentado el límite conjunto (partícipe y empresa) de las reducciones aplicables por las aportaciones a planes de pensiones de 8.000 euros a 10.000 euros anuales, siempre que el exceso de las aportaciones sobre los 2.000 euros previstos para las aportaciones individuales se corresponda con contribuciones empresariales.

(iv) Prórroga de los límites excluyentes del método de estimación objetiva en el IRPF

Se propone la prórroga para el ejercicio 2021 de los límites cuantitativos de volumen de rendimientos del ejercicio anterior para la aplicación del método de estimación objetiva en el cálculo del rendimiento neto de actividades económicas (distintas de las agrícolas y ganaderas que tienen su propio límite cuantitativo).

2. Impuesto sobre Sociedades ("IS")

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021 que no hayan concluido a la fecha de entrada en vigor de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, se proponen las siguientes medidas:

(i) En relación con el requisito de participación significativa del artículo 21.1.a) de la Ley del IS, se propone que dejen de cualificar para la aplicación de la exención aquellas participaciones cuyo valor de adquisición fiscal supere los 20 millones de euros, resultando aplicable únicamente la exención en aquellos supuestos en los que la participación sea de al menos un 5% en los fondos propios de la entidad.

Este mismo ajuste aplicará a la deducción para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y participaciones en beneficios.

No obstante, se regula un régimen transitorio en el caso de participaciones adquiridas con anterioridad al 1 de enero de 2021 de forma que calificarán estas igualmente para la aplicación de la exención durante los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2021 a 2025.

(ii) Se propone la modificación el artículo 21 de la Ley del IS para limitar la exención sobre dividendos y ganancias de capital por transmisión de participaciones (procedentes de entidades residentes y no residentes) al 95% de la renta por este concepto sobre la que, hasta este momento, se permitía una exención al 100%[2].

No obstante, la mencionada limitación al 95% en la exención de dividendos o participaciones en beneficios no será de aplicación cuando se den las siguientes circunstancias cumulativamente:

- La sociedad que reparta el dividendo debe haberse constituido a partir del 1 de enero de 2021.
- Los dividendos se perciban en los tres (3) periodos siguientes al año de la constitución de la entidad que los distribuya.
- La sociedad que perciba el dividendo cumpla con los siguientes requisitos:
  - Que no tenga un importe neto de la cifra de negocios en el periodo anterior que supere los 40 millones de euros[3] .
  - Que no tenga la consideración de entidad patrimonial[4].
  - Que no forme parte, con carácter previo a la constitución de la entidad que distribuye el dividendo, de un grupo de sociedades de acuerdo con el artículo 42 del Código de Comercio.
  - Que no tenga, con carácter previo a la constitución de la entidad que distribuye el dividendo, una participación significativa[5] en otra sociedad.

---

[2] La reducción se justifica por los gastos deducibles que implica la gestión de las participaciones.
Por lo tanto, en el caso de que un mismo dividendo se distribuya a través de cadenas de sociedades residentes fiscalmente en España, se soportaría la tributación efectiva en cada uno de los niveles por lo que puede ser conveniente valorar una simplificación de las estructuras societarias.
[3] Determinado según lo dispuesto en el artículo 101.2 de la Ley del IS.
[4] De acuerdo con el artículo 5.2 de la Ley del IS.

(iii) Esta misma limitación aplicará a la deducción para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y participaciones en beneficios regulada en el artículo 32 de la Ley del IS sobre la cuota íntegra cuya base de cálculo se reducirá en un 5%, minorando de esta manera el importe efectivo de la deducción.

(iv) Se propone la modificación del artículo 64 de la Ley del IS relativo al régimen de consolidación fiscal de manera que no se eliminarán fiscalmente las rentas que deban integrarse en la base imponible consolidada debido a la limitación del 95% en la exención por dividendos y ganancias de capital. Con esta modificación, las rentas intra-grupo de esta naturaleza tendrán el mismo tratamiento fiscal como si las entidades correspondientes no formasen parte del grupo de consolidación.

(v) Con determinadas particularidades, también se someterá a tributación el 5% de los dividendos y participaciones en beneficios percibidos por entidades en régimen de transparencia fiscal internacional.

(vi) Se propone también la modificación del método de cálculo del beneficio operativo previsto en el artículo 16 de la Ley del IS para la determinación de la deducibilidad de los gastos financieros, de manera que los dividendos y participaciones en beneficios que deben incluirse en el beneficio operativo serán exclusivamente los derivados de participaciones significativas[6] (excluyendo aquellas participaciones cuyo valor de adquisición fiscal sea superior a 20 millones de euros) no afectadas por la limitación del artículo 15.1.h de la Ley del IS.

3. Impuesto sobre la Renta de no Residentes ("IRNR")

Con efectos desde la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, se propone la introducción de las siguientes medidas:

(i) Adecuación de la aplicación de la exención de retención en fuente de los intereses pagados desde España a un residente en el EEE

La exención de retención para intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios y ganancias de capital derivadas de bienes muebles obtenidas sin mediación de establecimiento permanente pagados por residentes en España, prevista en el artículo 14.1.c) de la Ley de IRNR para residentes de la UE, se extiende a los residentes de Estados integrantes del EEE con efectivo intercambio de información que podrán acogerse a la exención en los mismos términos que los residentes de la UE.

---

[5] Participación directa o indirecta o igual de al menos 5%.
[6] Participación directa o indirecta o igual de al menos un 5%.

(ii) Modificación de la condición de sociedad matriz no residente a efectos de la exención en los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en España

Siguiendo la modificación del artículo 21 de la Ley del IS, dejan de cualificar para la aplicación de la exención regulada en el artículo 14.1.h) de la Ley de IRNR (exención de los dividendos repartidos por filiales residentes en España a sus matrices residentes en otros Estados de la UE o en Estados integrantes del EEE con efectivo intercambio de información) las participaciones cuyo valor de adquisición fuera superior a 20 millones de euros y no se alcance el porcentaje mínimo del 5%.

No obstante, se regula un régimen transitorio en el caso de participaciones adquiridas con anterioridad al 1 de enero de 2021 de forma que calificarán estas igualmente para la aplicación de la exención durante los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2021 a 2025.

Por lo tanto, no se ha visto limitada cuantitativamente la exención sobre la obligación de retener prevista para la distribución de dividendos repartidos por filiales residentes en España a sus matrices residentes en la UE.

4. Impuesto sobre el Valor Añadido ("IVA")

(i) Tipo impositivo aplicable a las bebidas azucaradas

Se propone el incremento del tipo impositivo aplicable a las bebidas que contienen edulcorantes añadidos, tanto naturales como aditivos edulcorantes, del 10 al del 21 por ciento. Lo anterior no será de aplicación a leches infantiles y a las bebidas consideradas como complementos alimenticios para necesidades dietéticas.

No obstante, se mantiene el tipo impositivo del 10% cuando el consumo de estas bebidas azucaradas se produzca en establecimientos de restauración y hostelería.

La medida entrará en vigor con la aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado y tendrá vigencia indefinida.

(ii) Modificación de la regla de uso efectivo

Se propone la modificación de la redacción del artículo 70.Dos de la Ley del IVA con el fin de que la regla de uso efectivo deje de resultar de aplicación respecto de las Islas Canarias, Ceuta y Melilla. Así, los empresarios o profesionales radicados en los referidos territorios no tributarán en el TAI por los servicios cuya utilización efectiva se produzca en este último.

La medida entrará en vigor con la aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado y tendrá vigencia indefinida.

(iii) Prórroga de los límites excluyentes del régimen simplificado del IVA

Igualmente, se propone con efectos desde el 1 de enero de 2021, la modificación de la disposición transitoria decimotercera de la Ley del IVA con el fin de prorrogar durante en el ejercicio 2021 la elevación de los límites que determinan la exclusión del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

5. Impuestos Especiales

En cuanto al Impuesto sobre Hidrocarburos, se propone el incremento del tipo general del gasóleo en 3,8 cts. / litro (de 30,7 a 34,5 cts. / litro) y el tipo general del biodiesel en 3,8 cts. / litro (de 30,7 a 34,5 cts. / litro). Dicha medida entrará en vigor con la aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado y tendrá vigencia indefinida.

En lo relativo al Impuesto Especial sobre la Electricidad, se anuncia la inclusión de dos nuevas exenciones relativas a la energía eléctrica consumida en embarcaciones que haya sido producida a bordo de las mismas, y a la energía eléctrica suministrada que sea objeto de compensación con la energía horaria excedentaria. Asimismo, se incluye una reducción a la base imponible sobre la energía eléctrica suministrada o consumida en el transporte por ferrocarril.

6. Impuesto sobre el Patrimonio ("IP")

Con efectos desde la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos y con vigencia indefinida, se propone el aumento del tipo impositivo del 2,5 al 3,5 por ciento en la tarifa estatal del impuesto para contribuyentes cuya base liquidable sea superior a 10.695.996,06 de euros. Todo ello, sin perjuicio de las bonificaciones que puedan resultar de aplicación de acuerdo con cada legislación autonómica.

Asimismo, se establece la vigencia indefinida del impuesto, evitando así las prórrogas anuales.

7. Impuesto sobre Actividades Económicas ("IAE")

En lo referente al IAE se propone la creación de nuevos epígrafes o grupos en las Tarifas. El cambio más relevante es el de clasificar de forma específica las actividades de comercialización de los suministros de gas y electricidad que hasta ahora carecían de una clasificación específica. También se crea un epígrafe para la nueva actividad de los puntos de recarga de vehículos eléctricos instalados en establecimientos o locales. Por último, se añade un epígrafe específico para comercios integrados dentro de las grandes superficies comerciales.

8. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ("ITPAJD")

Se propone en el Proyecto de Ley el incremento en un 2 por ciento la escala de gravamen aplicable en el ITPAJD a las rehabilitaciones y transmisiones de los títulos y grandezas nobiliarios.

9. Impuestos sobre las primas de seguros

Se propone la modificación del tipo de gravamen del Impuesto sobre las Primas de Seguros, que pasa del 6 al 8 por ciento.

10. Otras medidas

El Proyecto de Ley también tiene impacto sobre varias tasas y cánones entre las que destacan la tasa de los juegos de suerte, envite o azar, la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico o a la tasa por licencia de empresa ferroviaria.

El interés de demora tributario se mantiene al 3,75% hasta el 31 de diciembre de 2021.

11. Otras medidas fiscales no incluidas en el Proyecto de Ley

Adicionalmente, está previsto que durante la tramitación del Proyecto de Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, se incluyan las siguientes medidas: (i) otorgar a la Inspección de la Agencia Tributaria la competencia para comprobar que las SICAVs cumplen con los requisitos para constituirse en vehículos de inversión colectiva, reforzando así el control de dichos vehículos, y (ii) imposición a las SOCIMIs de un gravamen del 15% a sus beneficios no distribuidos como dividendo a sus socios.

Esta Nota ha sido elaborada por José Azqueta Nerecán y Alejandra Flores, Socio y Asociada de la práctica de Fiscal.

La información contenida en esta Nota Jurídica es de carácter general y no constituye asesoramiento jurídico. Este documento ha sido elaborado el 30 de octubre de 2020 y Pérez-Llorca no asume compromiso alguno de actualización o revisión de su contenido.

Para más información,
pueden ponerse en contacto con:

José Azqueta Nerecán
Socio de Fiscal
jazqueta@perezllorca.com
T: +34 91 423 67 44