
Proyecto de Ley de Presupuestos del Estado para 2021

Legal flash

29 de octubre de 2020

Se ha iniciado la tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021. En este Legal flash se exponen las novedades tributarias más relevantes incluidas en el Proyecto.



-
- > **IS:** Cambios en la corrección de la doble imposición.
 - > **IRPF:** Modificación de la escala de gravamen de la base imponible general y del ahorro para los contribuyentes con mayores rentas.
 - > **IRPF:** Modificaciones en el ámbito de la previsión social.
 - > **Impuesto sobre el Patrimonio:** Incremento del tipo impositivo aplicable a los contribuyentes con mayor patrimonio.
 - > **IVA:** Elevación de tipo impositivo a las bebidas azucaradas y modificación de la regla de cierre de la localización de las prestaciones de servicios.
 - > **Impuestos Especiales:** subida del diésel.
 - > **Impuesto sobre Primas de seguro:** Incremento del tipo impositivo.



Con fecha 28 de octubre de 2020 se ha iniciado la tramitación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado 2021 cuyo texto previsiblemente se publicará mañana, 30 de octubre, en el Boletín Oficial del Congreso de los Diputados.

En el presente documento se analizan las medidas tributarias más relevantes que se contienen en el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado (Proyecto de LPGE). Teniendo en cuenta que será objeto de tramitación en las próximas semanas, ha de advertirse que algunas de las medidas que se comentan podrían ser objeto de cambios.

En atención a las fechas en las que nos encontramos es posible que el Proyecto de Ley acabe aprobándose y publicándose en el Boletín Oficial del Estado los primeros días del año 2021.

IS e IRNR: Modificaciones en la corrección de la doble imposición

- Las medidas relativas a la corrección de la doble imposición en el ámbito del IS, que entrarían en vigor para los periodos que se inicien desde el 1 de enero de 2021, parten esencialmente de dos modificaciones.
- La primera hace referencia al requisito de participación de la exención del artículo 21 de la Ley del IS. El Proyecto de LPGE propone eliminar el supuesto de cumplimiento con un valor de adquisición superior a 20 millones de euros (adaptando los preceptos oportunos de la Ley), de manera que el único supuesto que permita cumplir el requisito sea una participación que alcance al menos el 5% del capital o los fondos propios de la entidad. La modificación se acompaña de una disposición transitoria que, hasta 2025 (inclusive), permite dar por cumplido el requisito con un valor de adquisición superior a 20 millones de euros si la participación se adquirió con anterioridad a 2021.
- La segunda modificación propone rebajar al 95% la exención del artículo 21, tanto para participaciones en entidades españolas como extranjeras. Se instrumenta técnicamente esta vez como una reducción del 5% en el importe del dividendo o plusvalía que puede aplicar la exención, en concepto de gastos de gestión de la participación. La misma limitación se establece en el artículo 32.4 respecto a la deducción por doble imposición económica internacional, aunque no en relación con la exención de las rentas obtenidas por establecimientos permanentes situados en el extranjero regulada en el artículo 22.
- Debe destacarse que la norma propuesta no establece ninguna excepción en la mencionada reducción del 5% en caso de cadenas societarias o de grupos mercantiles, y además descarta la posibilidad de que el porcentaje del 5% excluido de la exención sea eliminado dentro de un grupo de consolidación fiscal (en cumplimiento de la jurisprudencia comunitaria). Por otro lado, la norma tampoco parece contemplar el efecto de esta limitación en el régimen de la transparencia fiscal internacional, donde, por el contrario, establece supuestos de doble imposición jurídica doméstica al limitar al 95% el



importe de la renta imputada bajo este régimen que incrementa el valor de titularidad de la participación, así como el importe del dividendo que no debe integrarse en la base imponible por corresponderse con una renta previamente imputada.

- El Proyecto de LPGE establece una excepción a esta reducción del 5% en concepto de gastos de gestión (de manera que la exención o la deducción sigan siendo aplicables íntegramente) bajo la concurrencia de unas circunstancias tan concretas y específicas que la hacen difícilmente aplicable con carácter general. Por un lado, la entidad perceptora del dividendo (i) debe tener un importe neto de la cifra de negocios inferior a 40 millones de euros en el periodo impositivo anterior, (ii) no debe ser una entidad patrimonial, y (iii) con anterioridad a la constitución de la entidad participada, no debe formar parte de un grupo mercantil ni ser titular de ninguna participación superior al 5% en cualquier entidad. Por otro lado, debe mantener una participación íntegra y directa en la entidad participada desde su constitución (que debe ser posterior a 2021). Por último, en términos materiales, la excepción consiste en la aplicación íntegra de la exención a los dividendos percibidos durante los 3 años inmediatos y sucesivos a la constitución de la entidad participada.
- En el ámbito de la tributación de los no residentes, se adapta la exención de dividendos satisfechos a matrices comunitarias eliminándose el supuesto del valor de adquisición superior a 20 millones de euros. Respecto al tratamiento de las plusvalías, se incorporan a la exención los contribuyentes residentes en otro país del Espacio Económico Europeo con el que exista intercambio de información, corrigiendo así el supuesto denunciado por la Comisión Europea (procedimiento 2018/4040).

IRPF: Incremento de las tarifas para rentas más altas

- El Proyecto de LPGE propone elevar los tipos impositivos en el IRPF, con efectos desde 1 de enero de 2021, lo que en la práctica supone que, caso de aprobarse, el incremento de tipos afecte a las declaraciones del IRPF correspondientes al ejercicio 2021 y siguientes. A estos efectos, cabe recordar que la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2021 se presentará en junio de 2022.
- En primer lugar, el Proyecto de LPGE pretende introducir un nuevo tramo en la escala de gravamen estatal de la base liquidable general aplicable a las rentas más altas. Este nuevo tramo supone un incremento de tributación de 2 puntos porcentuales aplicable al tramo marginal máximo vigente en la actualidad (que pasa del 22,5% al 24,5%) y afectaría a rentas superiores a 300.000 euros.
- La escala para determinar la tributación requerirá agregar a esta tarifa la correspondiente a la Comunidad Autónoma de residencia del contribuyente. Así, por ejemplo, la tarifa consolidada resultante de agregar la tarifa del Proyecto de LPGE y la tarifa vigente en Cataluña determinaría un tipo marginal máximo del 50%. Y en la Comunidad de Madrid, el tipo marginal máximo sería del 45,5%.



- > El Proyecto de LPGE incluye también una adaptación de las tablas de retención en el sentido apuntado.
- > En cuanto al gravamen de la base del ahorro, el Proyecto de LPGE pretende introducir un nuevo tramo en la tarifa, en la que se incrementan tres puntos porcentuales, de manera que quedaría configurada de la siguiente forma:

Base liquidable del ahorro	Cuota íntegra	Resto base liquidable del ahorro	Tipo aplicable
0,00	0,00	6.000,00	19%
6.000,00	1.140,00	44.000,00	21%
50.000,00	10.380,00	150.000,00	23%
200.000,00	44.880,00	en adelante	26%

- > El Proyecto de LPGE, en coherencia con las modificaciones indicadas, también propone modificar, con efectos desde 1 de enero de 2021, las escalas aplicables al régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español (impatriados). En este sentido, se incrementaría dos puntos porcentuales (del 45% al 47%) la escala general para aquellos supuestos en los que se supera el importe de 600.000 euros. En consonancia con el citado incremento, se adaptaría el tipo de retención aplicable y se incrementaría al 47% cuando las retribuciones satisfechas durante el año excedan el importe de 600.000 euros. Por otro lado, en línea con la modificación comentada en la base del ahorro del IRPF, el tipo de gravamen aplicable a dividendos, intereses y ganancias patrimoniales en el régimen de impatriados el Proyecto de LPGE propone incrementar también en tres puntos porcentuales (del 23% al 26%) a partir de 200.000 euros.

IRPF: Modificaciones en el ámbito de la previsión social

- > Con efectos desde 1 de enero de 2021 se introducen cambios relevantes en el régimen fiscal y financiero de las aportaciones individuales y las contribuciones empresariales a sistemas de previsión social.
- > Se reduce, pasando de 8.000 euros anuales a 2.000 euros anuales, el límite cuantitativo de reducción en la base imponible general del IRPF por las aportaciones individuales conjuntas que los contribuyentes realicen a los sistemas de previsión social del artículo 51 de la Ley del IRPF (planes de pensiones, mutualidades de previsión social, planes de previsión asegurados, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia). Este nuevo límite de 2.000 euros también se aplica al conjunto de reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas de seguros de dependencia a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente.



- El límite cuantitativo de reducción anterior se incrementará en 8.000 euros anuales (llegando, por tanto, hasta un máximo de 10.000 euros anuales), cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales, equiparándose a estas últimas las aportaciones propias que realicen los empresarios individuales a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social de los que sean promotores y partícipes o mutualistas, así como las que realicen a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que sean a la vez tomadores y asegurados.
- Se reduce también, pasando de 2.500 euros anuales a 1.000 euros anuales, el límite independiente de reducción por aportaciones de los contribuyentes a sistemas de previsión social constituidos a favor del cónyuge que no obtenga rendimientos del trabajo ni de actividades económicas o que los obtenga en cuantía inferior a 8.000 euros anuales.
- Paralelamente, el límite financiero de aportaciones y contribuciones anuales conjuntas a sistemas de previsión social se verá reducido a 2.000 euros anuales, límite que se incrementaría hasta los 10.000 euros anuales cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales en los términos anteriormente indicados. Esta medida se incluye tanto en la Ley del IRPF como en el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Impuesto sobre el Patrimonio: incremento del tipo impositivo para los contribuyentes con mayor patrimonio

- En sede del Impuesto sobre el Patrimonio se prevén dos modificaciones, que entrarán en vigor desde la misma entrada en vigor de LPGE. La primera consiste en el incremento en de un punto porcentual del tipo impositivo marginal del impuesto de forma que para el último tramo de la escala del impuesto (bases liquidables superiores a 10.695.996,06 euros), el tipo impositivo pasa del 2,5% al 3,5%.
- En este sentido, hay que destacar que este incremento resultará de aplicación en aquellas Comunidades Autónomas que no hayan aprobado una escala propia del impuesto (como Aragón, Galicia, Castilla-León, Castilla La Mancha, La Rioja, Canarias y Madrid – en este último caso, debe recordarse la existencia de una bonificación autonómica del 100%-). Este incremento también resultaría de aplicación para los sujetos pasivos por obligación real del impuesto (es decir, personas físicas no residentes en España), sin perjuicio de que puedan optar por aplicar la normativa autonómica.
- Para el resto de las Comunidades Autónomas, resultará de aplicación la escala de gravamen prevista en su normativa propia.
- La segunda modificación consiste en la derogación del apartado segundo del artículo único del Real Decreto-ley 13/2011. En la práctica, esta medida implica la desaparición de la bonificación general del Impuesto de forma que ya no será necesaria la aprobación anual de la vigencia del impuesto para el año en cuestión (instrumento utilizado hasta ahora para ir prorrogando temporalmente su vigencia).

IVA: Elevación del tipo impositivo para bebidas azucaradas y cambio en la regla de cierre de localización de prestación de servicios

- El Proyecto de LPGE prevé dos medidas en el IVA que tendrían vigencia indefinida y entrarían en vigor desde el día siguiente de la publicación de la norma en el BOE.
- La primera medida excluiría del tipo reducido del 10% a las entregas de bebidas azucaradas, es decir, aquellas que contengan edulcorantes añadidos, naturales y derivados, y/o aditivos edulcorantes, exceptuando las leches infantiles y las bebidas consideradas como complementos alimenticios para necesidades dietéticas especiales. Por tanto, desde la entrada en vigor de esta norma estas bebidas tendrían el mismo tratamiento que las bebidas alcohólicas, es decir, se les aplicaría el tipo general de IVA del 21%, salvo cuando sea de aplicación el tipo de la hostelería. La medida se justifica como forma de racionalizar y promover el consumo responsable de estas bebidas azucaradas.
- La segunda medida consiste en modificar la norma de cierre de localización de las prestaciones de servicios. El artículo 70.Dos de la Ley del IVA somete a tributación determinadas prestaciones de servicios que según las reglas generales se entenderían realizadas fuera del territorio de aplicación del IVA (TAI), pero que, en atención a su uso o utilización efectiva, deben considerarse localizadas en el TAI. Un requisito fundamental para que aplique la norma es que los servicios no se entiendan localizados en la Comunidad. El Proyecto de LPGE pretende inaplicar la norma también cuando los servicios se entiendan localizados en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla que, como es sabido, no forman parte del TAI. De esta forma, se beneficiaría a destinatarios de dichos territorios que reciban servicios cuyo uso efectivo se realice en el TAI.

Impuestos Especiales: subida del diésel

- Con efectos desde la entrada en vigor de la LPGE, y con la finalidad de reducir las emisiones de NO₂ de los vehículos diésel a la atmósfera, está previsto que se modifiquen los tipos generales de gravamen aplicables en el Impuesto sobre Hidrocarburos a los gasóleos para uso general y al biodiésel para uso como carburante, pasando de 307 a 345 euros por 1.000 litros.
- Esta modificación no surtiría efectos para los consumos de gasóleo de uso profesional, es decir, los consumos de gasóleo general realizados por vehículos destinados al transporte de mercancías por carretera (con peso máximo autorizado igual o superior a 7,5 toneladas), transporte de pasajeros y taxis. A tal efecto, se modificaría la regla de cálculo



del tipo de devolución parcial del impuesto satisfecho, para incrementar la devolución y evitar así que la subida afecte en estos supuestos.

Impuesto sobre Primas de seguro: elevación tipo impositivo

- En el Impuesto sobre las Primas de Seguros, tributo que recae sobre determinadas operaciones de seguro y capitalización basadas en técnica actuarial que realicen las aseguradoras que operen en España, se incrementa el tipo de gravamen, pasando del vigente 6% a un 8%.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas

©2020 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

