

ENERO 2021



NEWS ALERT FISCAL

MODIFICACIONES TRIBUTARIAS
INTRODUCIDAS EN LA LEY DE PRESUPUESTOS
GENERALES DEL ESTADO DE 2021



@KrestonIB



www.kreston.es



Andrés Garau
 Socio área fiscal
 Kreston Iberaudit Mallorca

A continuación procederemos a analizar las modificaciones tributarias que se publicaron el pasado 31 de diciembre a través de Ley de presupuestos Generales del estado, y que entraron en vigor el 1 de enero de 2021.

Básicamente, las principales novedades introducidas en la ley de presupuestos son las siguientes:

- En el IRPF se eleva la fiscalidad en 2 puntos porcentuales para rentas superiores a 300.000 euros en la base general y en un 1,5% para rentas del ahorro superiores a 200.000.
- En IRPF se limita la reducción por aportaciones a planes de pensiones y sistemas de previsión social, que pasa de 8.000 euros a 2.000 euros con carácter general.

- En el Impuesto sobre sociedades se limita la exención de dividendos interna y la deducción por dividendos internacionales, que pasa de estar totalmente exenta a estar sujeta en un 5% (exención del 95%).
- Adicionalmente, dejarán de poder aplicar la exención por dividendos (art. 21 LIS) y la deducción por doble imposición internacional (art. 34 LIS) las entidades que tengan un % de participación inferior al 5% pero cuyo valor de adquisición superara los 20 Millones de euros, aunque se aprueba un régimen transitorio que dura hasta 2026.
- Se eleva el último tramo de la tarifa del Impuesto sobre el patrimonio en un punto porcentual (1%) aplicable a los residentes en comunidades que no hayan aprobado una tabla propia.
- Las bebidas, zumos y gaseosas azucaradas o edulcoradas pasan a tributar en IVA al 21%.

A continuación, procedemos a informar de las Modificaciones introducidas en la Ley de Presupuestos en materia de tributos:

IRPF

Las modificaciones aprobadas en IRPF tendrán efectos para el ejercicio 2021, entrando en vigor desde el 1 de enero.

1. Nuevos tramos estatales en IRPF aplicables a partir del 1 de enero de 2021

Se establecen nuevos tramos estatales a las bases imponibles general y del ahorro, que afectará a las rentas “altas”.

- a. Aplicable a la base liquidable general: **Se crea un nuevo tramo para rentas superiores a 300.000 euros, al que será aplicable un tipo de gravamen 2 puntos superior** al existente anteriormente.

Base Liquidable Hasta	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
0,00	0,00	12.450,00	9,50%
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00%
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50%
60.000,00	8.950,75	240.000,00	22,50%
300.000,00	62.950,75	En adelante	24,50%

Con consecuencia de lo anterior se adapta también la tabla para determinar el tipo aplicable a las retenciones sobre rendimientos del trabajo.

- b. Aplicable a la base liquidable del ahorro: **se crea un nuevo tramo para rentas superiores a 200.000 euros, que incrementa en un 1,5%** el tramo anteriormente aplicable.

Base Liquidable Hasta	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
0,00	0,00	6.000,00	9,50%
6.000,00	570,00	44.000,00	10,50%
50.000,00	5.190,00	150.000,00	11,50%
200.000,00	22.440,00	En adelante	13,00%

- c. Aplicable a los trabajadores desplazados a España (impatriados): se eleva también en dos puntos porcentuales el tipo máximo aplicable para rentas del trabajo superiores a 600.000,01, pasando del 45% al 47%. Por tanto, para determinar la cuota íntegra se aplicará la siguiente tabla:

Base Liquidable Hasta	Cuota íntegra
600.000,00	24,00%
Desde 600.000,01 en adelante	47,00%

Se modifica también el tipo de retención aplicable a las rentas del trabajo superiores a 600.000,01 euros, pasando del 45% al 47%.

También se incrementan los tipos en 3 puntos porcentuales para rentas del ahorro superiores a 200.000,00 euros, aplicando la siguiente tabla para determinar la cuota íntegra:

Base Liquidable Hasta	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
0,00	0,00	6.000,00	19,00%
6.000,00	570,00	44.000,00	21,00%
50.000,00	5.190,00	150.000,00	23,00%
200.000,00	22.440,00	En adelante	26,00%

2. Disminución del límite en IRPF por aportaciones a planes de pensiones y contribuciones de previsión social.

Se reduce el límite actual de 8.000 euros de base de reducción por aportaciones a planes de pensiones y planes de previsión social, quedando esté fijado en 2.000 euros para el conjunto de aportaciones. El límite aplicable a las reducciones por aportaciones a planes de pensiones aplicable a cónyuges con rentas inferiores a 8.000 euros pasará de 2.500 a 1.000 euros.

No obstante, el límite aumentará en 8.000 euros en caso de que el incremento proceda de contribuciones empresariales. Es decir, que las aportaciones individuales más las contribuciones empresariales susceptibles de ser reducidas de la base imponible pueden alcanzar los 10.000 euros.

Como novedad principal se establece una excepción relativa a las aportaciones propias que realice un empresario autónomo a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social, de los que, a su vez, sea promotor y participe o 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, se considerarán como contribuciones empresariales a efectos de este límite, es decir, que el límite conjunto será de 10.000 euros.

3. Prórroga de los límites para la aplicación de la estimación objetiva (módulos) en IRPF.

Se prorroga un año más la entrada en vigor de los límites para poder aplicar estimación objetiva en el cálculo del rendimiento neto de actividades económicas. Recordemos que los límites previstos en la normativa para poder aplicar la estimación objetiva son de 150.000 euros de rendimientos íntegros y 75.000 euros de compras y gastos. No obstante, dichos límites están prorrogados desde el ejercicio 2016, y se mantienen también para el ejercicio 2021. Por tanto, **aquellos empresarios que no hayan superado en el ejercicio 2020 unos rendimientos íntegros de 250.000 euros y un volumen de compras y gastos superiores de 125.000 euros podrán optar o seguir aplicando la estimación objetiva.**

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

Las modificaciones aprobadas entran en vigor desde el 1 de enero.

1. En relación con las exentas por cesión de capitales a terceros y dividendos:

- Se adapta la exención existente por intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios a lo establecido en el acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de tal forma que la exención aplicable hasta ahora exclusivamente a los residentes en la UE se hace extensiva a los residentes en el EEE.
- Se suprime como requisito para poder aplicar la exención por dividendos de sociedades filiales a matrices residentes en la UE o en EEE, el relativo al valor de adquisición superior a 20 Millones de euros, por lo que ahora queda como único requisito que el % de participación sea superior al 5%. Por lo tanto, aquellas matrices residentes en EU o en EEE, cuyo % de participación sea inferior al 5% pero cuyo valor de adquisición fuera superior a 20 Millones de euros deberán tributar en España por los dividendos percibidos de las filiales españolas o establecimientos permanentes situados en España.

No obstante lo anterior, se establece un régimen transitorio aplicable durante los ejercicios 2021 a 2025, ambos inclusive, para participaciones en filiales o adquiridas con anterioridad a 1 de enero de 2021, cuyo % de participación sea inferior al 5%, pero con valor de adquisición superior a 20 Millones de euros; mediante el cual podrán seguir gozando de la exención sobre dividendos,

Se prorroga un año más la entrada en vigor de los límites.

siempre que se cumplan con los demás requisitos exigidos por la normativa.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las modificaciones aprobadas entran en vigor para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2021.

1. 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 (art. 21 LIS)

La exención del 100% aplicable hasta 2020 a los dividendos y ganancias derivadas de la transmisión de filiales queda limitada, generalmente, al 95% en concepto de gastos de gestión referidos a tales participaciones. Es decir, que el 5% de las rentas que antes gozaban de exención pasará a integrarse en la base imponible.

No obstante, seguirán gozando de la exención plena los casos en los que la entidad perceptora tenga un importe neto de la cifra de negocios, correspondiente al ejercicio anterior, inferior a 40 Millones de euros, siempre que no se trate de una entidad patrimonial, ni forme parte de un grupo de sociedades antes de la constitución de la filial, o bien no tuviera, antes de la constitución, más de un 5% de capital, directa o indirectamente de otras entidades.

Además, **los dividendos que perciba tienen que provenir de filiales constituidas después del 1 de enero de 2021** y cuyo % de participación sea, directa o indirectamente, **igual al 100%** y, finalmente, que los beneficios procedan de beneficios se perciban dentro de los 3 años posteriores a la constitución de la filial.

En esencia, muy excepcionalmente será aplicable la exención total, quedando sujeta la renta, ya sea por dividendos, participaciones en beneficios o rentas positivas por la transmisión de la participación, sujeta en un 5% en el IS, por lo que **el coste fiscal efectivo del reparto de dividendos será, generalmente, del 1,25%**.

Como mera observación, las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones no serán objeto de ajuste alguno, por lo que seguirán sin integrarse en base imponible en su totalidad.

2. Limitación a la deducción para evitar doble imposición internacional: dividendos y participaciones en beneficios (art. 32 LIS)

En consonancia con la limitación de la exención anterior, se limita también el importe de la deducción para evitar la doble imposición internacional de dividendos y participaciones en beneficios, reduciendo la base en un 5% en concepto de gastos de gestión de la participación en el momento de determinar la cuota íntegra que hubiera correspondido pagar en España por esas rentas si se hubieran obtenido en territorio español y que actúa como tope de deducción del impuesto satisfecho en el extranjero. No obstante, si se cumplen los requisitos para aplicar la excepción explicada en el apartado

Los dividendos percibidos tienen que provenir de filiales constituidas después del 1 de enero de 2021

anterior, no resultará de aplicación el cómputo del 5% de gastos de gestión de la participación.

3. Modificaciones en el IS en relación con la tenencia de participaciones en entidades al 5% pero cuyo valor de adquisición supere los 20 Millones de euros

Se elimina la equiparación existente que se hacía respecto a participación en entidades cuyo valor de adquisición superara los 20 Millones de euros, pero cuyo porcentaje de participación fuera inferior al 5%. Por lo tanto, los efectos de dicha eliminación se muestran a continuación:

a. Exención de rentas positivas derivadas de la participación en beneficios o de la transmisión de la participación:

Dejarán de gozar de la exención para evitar doble imposición interna (art. 21) así como de la deducción para evitar doble imposición internacional (32 de la LIS) **los ingresos procedentes de entidades en las que el porcentaje de participación sea inferior al 5%, pero cuyo valor de adquisición superara los 20 Millones de euros.** Es decir, que se integrará en base imponible el 100% de las rentas derivadas de la participación en beneficios o de la transmisión de la participación cuando el % de participación sea inferior al 5%, con independencia de su valor de adquisición.

No obstante, se establece un régimen transitorio mediante el cual, durante los 5 ejercicios siguientes al primer periodo impositivo iniciado a partir de 1 de enero de 2021, las rentas positivas derivadas de la participación -ya sea por dividendos o ya sea por transmisión de la participación- podrán seguir aplicando la exención (art. 21 LIS) o de

la deducción (art. 32 LIS), siempre que la adquisición se hubiera realizado antes de 1 de enero de 2021 y que el valor de la misma fuera superior a 20 Millones.

b. Limitación a la deducibilidad de gastos financieros:

Se suprime 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, quedando únicamente vigente, a los efectos de la limitación del art. 16 de la LIS, la adición de los ingresos financieros derivados de participación en beneficios provenientes de la participación en entidades superior al 5%, ya sea directa o indirectamente.

4. Modificaciones en régimen de consolidación fiscal:

No procederá la eliminación los importes que deban integrarse en las bases imponibles individuales por aplicación de la limitación de la exención para evitar doble imposición de dividendos y rentas positivas (art. 21 LIS).

5. Transparencia fiscal internacional

Igualmente se adapta a la reducción del 5% de la exención para evitar doble imposición el apartado correspondiente a dividendos cuando proceda la transparencia fiscal internacional, por lo tanto, se integrará en base imponible el 5% en concepto de gastos de gestión de las participaciones la parte de la renta correspondiente a los dividendos o participaciones en beneficios, así como los dividendos a cuenta.

En el caso de rentas derivadas de la transmisión de la participación, en los que se adiciona al valor de adquisición los beneficios generados por la entidad participada durante el periodo de tenencia de la participación, que no hayan sido objeto de distribución y que se hayan integrado en base imponible de los socios por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional, dichos beneficios deberán reducirse en un 5% en concepto de gastos de gestión de la participación.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

A destacar, **se suprime la bonificación del 100% de la cuota del impuesto que se aprobó en el año 2008** y que sólo tuvo una aplicación efectiva durante los ejercicios 2008 a 2010. El artículo que regulaba dicha bonificación dejó de estar en vigor -de forma transitoria y como medida extraordinaria- para los ejercicios 2011 y 2012. Sin embargo, cada ejercicio en el que debía surgir efectos dicha bonificación era nuevamente objeto de prórroga por un ejercicio más.

Definitivamente en la Ley de presupuestos de este año se ha derogado dicho artículo y además con vigencia indefinida, por lo que el Impuesto sobre el Patrimonio, que parecía condenado a la desaparición, seguirá vigente.

Adicionalmente, y para aquéllos contribuyentes que tributen según escala estatal, es decir, aquéllos a los que les sea aplicable la normativa de una comunidad que no tenga aprobada una escala de gravamen propia, verán incrementado

en un punto porcentual el último tramo de tarifa, pasando por tanto de un 1,5% a un 2,5%.

Las autonomías que en 2019 tenían su propia escala de gravamen, y que por tanto no se verán afectadas por esta medida, son: Andalucía, Asturias, Baleares, Cantabria, Cataluña, Extremadura, Galicia, Murcia y Valencia.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

1. Tipo de IVA de bebidas azucaradas

Se modifica el tipo de IVA aplicable a las bebidas refrescantes, zumos y gaseosas con azúcares o edulcorantes añadidos, que pasa del 10% al 21%.

2. Prórroga de las magnitudes para mantener régimen simplificado en IVA

En consonancia con la prórroga de las magnitudes límite para poder mantenerse en estimación objetiva en módulos, se prorrogan también los límites para mantener el régimen simplificado y el REAGP, fijándolo en 250.000 euros para adquisiciones y gastos, así como en ingresos.

TIPOS DE INTERÉS LEGAL Y DE DEMORA

Tipo de interés legal y de demora: no se modifican y quedarán establecidos en un 3% y en un 3,75% respectivamente.