



Tax Alert

Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021

Avance de las principales medidas en materia tributaria incluidas en el Proyecto

16 de noviembre de 2020

Introducción

Con fecha 30 de octubre se ha publicado en el BOCG el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021.

Tal como queda recogido en la Exposición de motivos, las diversas medidas adoptadas en el ámbito tributario van encaminadas a hacer compatible un crecimiento económico equilibrado y un aumento de los ingresos tributarios que permita el fortalecimiento del Estado del bienestar y reduzca desigualdades.

Se prevé que dichas modificaciones sean de aplicación en el momento de la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos para el año 2021, a excepción de las modificaciones introducidas para la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) y de la modificación de los límites para la aplicación del Régimen simplificado del IVA y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca que tendrán efectos desde 1 de enero de 2021, la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), que tendrán efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021 y que no hayan concluido a la entrada en vigor, y el Real Decreto Legislativo 1175/1990, por el que se aprueban las tarifas e instrucciones del IAE, que tendrá efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de su entrada en vigor.

En todo caso, al tratarse de un Proyecto de Ley no descartamos que las medidas introducidas por el mismo puedan sufrir modificaciones a lo largo de su tramitación, por lo que habrá que estar al texto definitivo de la Ley tras su aprobación. No obstante, en caso de que dicho Proyecto se apruebe en los mismos términos ello implicará un incremento en la carga tributaria de determinados contribuyentes tal como a continuación se resume:

El presente documento se ha realizado con efectos puramente informativos, sobre materias de interés general, sin que constituya asesoramiento profesional alguno. En su virtud, no deben realizarse actuaciones ni adoptarse decisiones en función del contenido del presente documento sin que estén respaldadas por el adecuado asesoramiento profesional. Mazars Tax & Legal, S.L.P. no presta garantía alguna respecto la integridad y la exactitud del contenido del presente documento, emitido con carácter informativo, ni contrae ninguna obligación de actualización de su contenido, por lo que no se asumirá ninguna responsabilidad o deber de diligencia por nuestra parte con relación al contenido de dicho documento, ni de las actuaciones o decisiones que se puedan adoptar en virtud del mismo.

Impuesto sobre Sociedades

Se introducen **limitaciones en 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, previstas en la LIS. A estos efectos, se introducen las siguientes medidas:

Entidades con un valor de adquisición superior a 20 millones de euros, representativas de un porcentaje de participación inferior al 5%:

- Con relación a los dividendos percibidos y rentas derivadas de transmisiones de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes de entidades cuyo valor de adquisición sea superior a 20 millones, pero representativas de un porcentaje de participación inferior al 5%, ya **no les será de aplicación ni la exención prevista en el artículo 21 de la LIS, ni la deducción por doble imposición internacional** por dividendos prevista en el artículo 32 de la LIS, con la finalidad de que dichas medidas sólo sean de aplicación a la tenencia de un porcentaje de participación significativo de, al menos, el 5 por ciento. No obstante, se prevé un régimen transitorio durante los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025, para aquellas participaciones adquiridas con anterioridad al 1 de enero de 2021.
- En concordancia con la anterior medida, los dividendos percibidos de aquellas sociedades cuyo valor de adquisición sea superior a 20 millones no formarán parte del beneficio operativo, a efectos de calcular la

limitación en la deducibilidad de gastos financieros (art.16 LIS).

Limitación de la exención por dividendos y rentas positivas por transmisiones y en deducción por doble imposición económica internacional por dividendos:

- El importe de los dividendos y el importe de las rentas positivas obtenidas en la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes de entidades que les resulte de aplicación la exención prevista en el artículo 21 de la LIS, se reducirá, a efectos de la aplicación de dicha exención, en un **5 por ciento en concepto de gastos de gestión de la participación**, de forma que el importe que resultará exento será el **95 por ciento** de dicho dividendo o renta. Idéntica limitación se aplicará al resto de supuestos previstos en el artículo 21.3 de la LIS (liquidación, fusión, escisión...). Ello significará, por tanto, una tributación efectiva del 1,25% sobre el dividendo percibido o la renta positiva obtenida.
- Dicha limitación también se incluye en la deducción por Doble Imposición internacional por dividendos (artículo 32 de la LIS) así como en el régimen de Transparencia Fiscal Internacional (artículo 100 de la LIS).
- En los grupos fiscales, el **cinco por ciento** en concepto de gastos de gestión de las participaciones que deba integrarse en las bases imponibles individuales, **no serán objeto de eliminación** en la base imponible consolidada. Lo que implicará, en la práctica, que dicha limitación afectará igualmente a los grupos fiscales.

- Igualmente, esta limitación del 5% aplicará a las cadenas societarias o de grupos mercantiles, al no contemplarse, por ahora, ninguna excepción en el texto del Proyecto de Ley.
- Dicha limitación del 5% no será aplicable a los dividendos en los que se cumplan las siguientes circunstancias:
 - a) Que los dividendos sean percibidos por una entidad cuyo Importe Neto de la Cifra de Negocios en el período inmediato anterior sea inferior a 40 millones. Adicionalmente, esta entidad (i) no puede tener la consideración de entidad patrimonial, (ii) ni formar parte de un grupo mercantil (iii) ni tener una participación igual o superior al 5% en cualquier entidad, con carácter previo a la constitución de la entidad a que se refiere la letra b) siguiente.
 - b) Que los dividendos procedan de una **entidad constituida con posterioridad al 1 de enero de 2021** en la que se ostente, de forma directa y desde su constitución, el 100% del capital social.
 - c) Que los dividendos se perciban en los períodos impositivos que concluyan en los 3 años inmediatos y sucesivos al año de constitución de la entidad que los distribuya.

En definitiva, la aplicación de la exención y de la deducción al 100% (sin limitación del 5%) se mantiene únicamente para supuestos muy específicos, y en todo caso limitada a los tres años inmediatos y sucesivos al año de constitución de la entidad que distribuya los dividendos.

Finalmente resaltar que esta limitación **no** se contempla para otro tipo de

supuestos como el de las rentas obtenidas en el extranjero por establecimientos permanentes, ni en el régimen fiscal especial de reestructuraciones empresariales.

Impuesto sobre la Renta de No Residentes

Se modifica las letras c) y h) del artículo 14 de la LIRNR (rentas exentas):

- Se adecúa la **exención de los intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios**, así como las ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles obtenidos sin mediación de establecimiento permanente, a lo establecido en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de manera que los Estados que formen parte de dicho Acuerdo (Noruega, Islandia, Liechtenstein), puedan acogerse a la exención de igual modo que los Estados miembros de la Unión Europea, **siempre que exista un efectivo intercambio de información tributaria** en los términos previstos en la Ley de medidas para la prevención del fraude fiscal.
- Asimismo, y en consonancia con las novedades previstas para la LIS, se modifica la **exención relativa a los beneficios distribuidos por las sociedades filiales** residentes en territorio español a sus sociedades matrices residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea o en otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo, o a los establecimientos permanentes de estas últimas situados en dichos Estados, de modo que la exención sólo será de aplicación cuando la sociedad matriz posea en el capital de otra entidad, directa o indirectamente, al menos el

5%; eliminándose, por tanto, la posibilidad de aplicar la mencionada exención cuando el valor de la participación sea superior a 20 millones de euros, pero sea representativa de un porcentaje de participación inferior al 5%. Al igual que lo previsto para la LIS, también se introduce un régimen transitorio para esta última clase de participaciones, cuando sean adquiridas con anterioridad al 1 de enero de 2021, respecto de las cuales se aplicará igualmente la exención, siempre que se cumplan los restantes requisitos, durante los años 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025.

Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas

En lo que respecta al IRPF, el Proyecto introduce dos importantes medidas, la creación de un nuevo tramo para rentas altas y la reducción del límite aplicable a las aportaciones a sistemas de previsión social. Así pues, las medidas a introducir con efectos a partir de 1 de enero de 2021 serían las siguientes:

- Escala de gravamen estatal de la base liquidable general

Se introduce un nuevo tramo cuyo tipo marginal es del 24,50% (aumento de dos puntos) y afectaría a las rentas superiores a 300.000 euros:

Base liquidable - Hasta €	Cuota íntegra - €	Resto base liquidable - Hasta €	Tipo aplicable - %
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
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

A esta escala será necesario añadir la escala correspondiente a la Comunidad Autónoma donde resida el contribuyente. A modo de ejemplo, el tipo marginal máximo en la CA de Madrid sería del 45,5% (45,00% si finalmente se aprueba la nueva tarifa), y la CA de Cataluña se situaría con un tipo marginal máximo del 50%.

- Escala de gravamen de la base del ahorro

Se introduce un nuevo tramo, tanto para la escala estatal como la autonómica (incremento total de tres puntos) que afectaría a rentas superiores a 200.000 euros (escala estatal y autonómica acumulada):

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

- Escala de retenciones

En consonancia con el incremento previsto en la escala de gravamen de la base liquidable general (estatal) se introduce un nuevo tramo en la escala de retenciones, siendo el tipo marginal el 47% y afectaría a las rentas superiores a 300.000 euros:

Base para calcular el tipo de retención - Hasta €	Cuota de retención - €	Resto base para calcular el tipo de retención - Hasta €	Tipo aplicable - %
0,00	0,00	12.450,00	19,00
12.450,00	2.365,50	7.750,00	24,00
20.200,00	4.225,50	15.000,00	30,00
35.200,00	8.725,50	24.800,00	37,00
60.000,00	17.901,50	240.000,00	45,00
300.000,00	125.901,50	En adelante	47,00

- Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español (IRNR)

En consonancia con los incrementos del tipo de gravamen para el régimen ordinario, también se incrementa el tipo de gravamen para los rendimientos obtenidos bajo este régimen especial y que superen los 600.000 euros (pasando del 45% al 47%):

Base liquidable - €	Tipo aplicable - %
Hasta 600.000 €	24,00
Desde 600.000,01 € en adelante	47,00

En este mismo sentido, se introduce un nuevo tramo en la escala de la base imponible del ahorro:

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

- Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social

La reducción máxima de 8.000 euros prevista para [aportaciones individuales conjuntas 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) pasa a ser de 2.000 euros anuales.

En este mismo sentido, la reducción de 2.500 euros anuales prevista para las aportaciones a estos sistemas y realizadas a favor del cónyuge que no obtenga rendimientos o los obtenga en cuantía inferior a 8.000 euros anuales, pasa a ser de 1.000 euros anuales.

El límite máximo conjunto para las reducciones previstas por aportaciones a sistemas de previsión social queda de la siguiente manera: se aplicará la menor de las siguientes cantidades:

- 30% de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas.
- 2.000 euros anuales (antes 8.000 euros). Ahora bien, este límite se incrementará en 8.000 euros, cuando se trate de contribuciones empresariales, siendo el límite máximo de 10.000 euros.

Se equiparán a estas contribuciones empresariales las aportaciones que realice un empresario individual a dichos sistemas de previsión social de los que sea promotor y participe a la vez o tomador y asegurado a la vez. Es decir, las aportaciones que un empresario realizase a su plan de pensiones sistema individual no gozarían de este incremento, por cuanto no concurriría en su persona el ser promotor del plan y participe.

En consonancia con ello, el límite financiero de aportaciones anuales conjuntas a sistemas de previsión social también se ve reducido e incrementado en el sentido anterior.

- **Prórroga de los límites excluyentes del método de estimación objetiva en el IRPF para 2021**

Se prorrogan para 2021 los límites establecidos para los ejercicios 2016 a 2020, de tal manera que la magnitud que determina la exclusión del método de estimación objetiva, relativa a los rendimientos íntegros obtenidos en el conjunto de actividades económicas, excepto las agrícolas, ganaderas y forestales, y el límite relativo a las operaciones por las que exista obligación de expedir factura cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, se mantienen en 250.000 y en 125.000 euros, respectivamente, frente a las magnitudes inicialmente establecidas de 150.000 euros y 75.000 euros.

Asimismo, para el ejercicio 2021 se mantiene en 250.000 euros la magnitud referida al volumen de compras, inicialmente fijada en 150.000 euros.

Impuesto sobre el Patrimonio

En el ámbito de este impuesto y en base a los mismos motivos que los señalados en el IRPF, se introducen dos grandes medidas:

- Se eleva el tipo de gravamen aplicable al último tramo de la tarifa. De este modo se pasa de un 2,5 % a un 3,5 %.

Base liquidable - Hasta €	Cuota íntegra - €	Resto base liquidable - Hasta €	Tipo aplicable - %
0,00	0,00	167.129,45	0,20
167.129,45	334,26	163.123,43	0,30
334.252,88	835,63	334.246,87	0,50
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,90
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,30
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,70
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,10
10.695.996,06	183.670,29	En adelante	3,50

Hay que mencionar que esta escala estatal sólo se aplicará en aquellas Comunidades Autónomas que no tengan aprobada su propia tarifa (Aragón, Canarias, Castilla-León, Castilla La Mancha, Galicia, La Rioja y Madrid).

- Se deroga el 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 indefinido, lo que implica que se mantiene la vigencia de este impuesto sin necesidad de aprobación anual.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- Los servicios localizados en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla se excluyen de la aplicación de la regla de cierre contenida en el art.70.Dos de la Ley del IVA (regla de uso y explotación efectiva) para la localización de los servicios en el territorio de aplicación del impuesto (volviendo con ello a la situación que estuvo vigente hasta 31 de diciembre de 2013).
- Se incrementa (del **10% al 21%**) el tipo impositivo aplicable a la entrega de bienes que consista en **bebidas que contienen edulcorantes añadidos**, tanto naturales como aditivos edulcorantes, excepto las leches infantiles y las bebidas consideradas como complementos alimenticios para necesidades dietéticas especiales.
- **Límite para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el ejercicio 2021:** De forma análoga a lo previsto respecto los límites para la aplicación del método de estimación objetiva en el IRPF, se mantiene para el

año 2021, en 250.000 euros, el límite que determina la exclusión del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.

Impuesto sobre Actividades Económicas

- Con el fin de clasificar de forma específica las actividades de **comercialización de los suministros de carácter general** (electricidad y gas), se crean o desdoblan los siguientes epígrafes:

151.6 Comercialización de energía eléctrica.

152.1 Fabricación y distribución de Gas

152.2 Comercialización de gas.

- Se añade un **nuevo** epígrafe para las grandes superficies comerciales que no se dedican principalmente a la ropa o a la alimentación y que hasta la fecha no tenían epígrafe propio:

661.9 Otro comercio mixto o integrado en grandes superficies, entendiéndose por tal el realizado de forma especializada en establecimientos con una superficie útil para la exposición y venta al público igual o superior a los 2,500 m² de productos tales como los relacionados con el bricolaje y el equipamiento del hogar, mobiliario del hogar y la oficina, artículos electrónicos y electrodomésticos, artículos para el automóvil, artículos para el deporte u otros.

- Se crea un epígrafe para 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:

664.2 Puntos de recarga de vehículos eléctricos

Impuesto Especiales

- Se **incrementa el tipo impositivo del Impuesto sobre Hidrocarburos** tanto del gasóleo como el biodiesel para uso como carburante: pasa de 307 euros a 345 euros por 1.000 litros de tipo general.
- Se modifica el tipo de la devolución, que expresado en euros será el resultado de sumar el importe positivo resultante de restar la cantidad de 306 euros del tipo general (345 €) y el importe positivo resultante de restar la cantidad de 24 euros (antes 48 euros) del tipo especial (72 €), vigentes en el momento de generarse el derecho a la devolución.

Impuesto sobre las Primas de Seguros

- Se incrementa el tipo de gravamen del impuesto pasando del **6%** al **8%**.

Nuestras oficinas

ALICANTE

c/ Pintor Cabrera, 22
03003 Alicante
Tel: 965 926 253

BARCELONA

c/ Diputació, 260
08007 Barcelona
Tel: 934 050 855

BILBAO

c/ Rodríguez Arias, 23
48011 Bilbao
Tel: 944 702 571

MADRID

c/ Alcalá, 63
28014 Madrid
Tel: 915 624 030

MÁLAGA

c/ Corona de Teatinos-Pirandello, 6
29010 Málaga
Tel: 952 070 889

VALENCIA

c/ Félix Pizcueta, 4
46004 Valencia
Tel: 963 509 212

VIGO

c/República Argentina 25, 1ª izq.
36201 Vigo
Tel: 986 441 920

Mazars es una firma internacional totalmente integrada, especializada en auditoría, consultoría y asesoramiento legal y fiscal. Operando en más de 90 países y territorios en todo el mundo, utilizamos la experiencia de 40.400 profesionales - 24.400 en la asociación integrada de Mazars y 16.000 a través de la Mazars North America Alliance - para ayudar a los clientes de todos los tamaños en cada etapa de su desarrollo.

En Mazars hemos hecho un reposicionamiento de marca. Puedes encontrar todos los detalles de por qué hemos decidido hacer este cambio y lo que significa para nuestros clientes, profesionales y grupos de interés en www.mazars.es/identidad

www.mazars.es