



Eca 1966

Economistas Consultores
Asociados

**BOLETÍN DE ACTUALIDAD
CONTABLE Y FISCAL**

Enero 2021

Sumario:

1. Introducción	5
2. Avisos varios.....	6
2.1. Devengo de intereses en saldos vinculados	6
2.2. Obligación de retener en arrendamientos	6
3. Resumen anual de IVA	8
3.1. Concordancia de los libros registro con las declaraciones	8
3.2. Vehículos Turismo. Implicaciones como retribución en especie. Extensión del régimen a las viviendas cedidas a empleados.....	9
3.2.1. Tratamiento tradicional	9
3.2.2. Doctrina en vigor en relación a la cesión de vehículos y viviendas a empleados	10
3.3. Elementos no afectos exclusivamente a la actividad.....	11
3.4. Regla de prorrata / sectores diferenciados	12
3.5. Otras cuotas de IVA no deducibles.....	12
3.6. Contenido de las facturas.....	12
3.7. Adquisiciones intracomunitarias	13
3.8. Servicios intracomunitarios.....	13

3.9. Certificaciones de obra	13
3.9.1. Certificaciones de obra de edificación o urbanización en las que el destinatario actúe como empresario o profesional	13
3.9.2. Resto de certificaciones de obra.....	17
3.10. Importaciones	18
3.11. Arrendamientos de local de negocio	18
3.12. Adquisición de inmuebles	18
3.13. Supuestos de inversión de sujeto pasivo en operaciones inmobiliarias	19
Aunque se produzca la inversión de sujeto pasivo, es necesario informar de estas operaciones tanto en el modelo 303 como en el 390.	
	19
4. Medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria. RDL 35/2020.	20
4.1. Aplazamiento de deudas tributarias.....	20
4.2. IRPF	21
4.2.1. Reducción módulos	21
4.2.2. Rendimientos de capital inmobiliario (efectos 2021) ...	21
4.2.3. Reducción de plazo para la deducción de gastos por deterioro de créditos (en 2020 y 2021).....	21
4.3. Impuesto de Sociedades.....	22
4.4. IVA.....	22
5. Medidas fiscales asociados a los Presupuestos Generales del Estado de 2021	23
5.1. I.R.P.F.	23
5.1.1. Escala general del Impuesto.....	23
5.1.2. Tipos de gravamen del ahorro	24

5.1.3.	Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (efectos desde la entrada en vigor de la LPGE 2021)	24
5.1.4.	Prórroga de los límites excluyentes del método de estimación objetiva	25
5.2.	Impuesto sobre Sociedades	26
5.2.1.	Limitación en la deducibilidad de gastos financieros....	26
5.2.2.	Exención de dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español	26
5.2.3.	Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios	28
5.2.4.	Eliminaciones de los grupos de consolidación.....	29
5.3.	Impuesto sobre el Patrimonio	30
5.3.1.	Escala de gravamen	30
5.3.2.	Mantenimiento con carácter indefinido de su gravamen, 31	
5.4.	Impuesto sobre el Valor Añadido	31
5.4.1.	Tipo de gravamen del 21 por 100	31
5.4.2.	Prórroga de los límites excluyentes del método el régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca	31

1. INTRODUCCIÓN

Como cada mes de enero aprovechamos nuestro boletín para hacer un repaso de los aspectos a revisar de cara a la declaración de IVA. Aun siendo conscientes que la deducibilidad o no de cada partida hay que analizarla en cada declaración mensual o trimestral, pensamos que un repaso con motivo del cierre del ejercicio y la presentación del resumen anual puede ser de utilidad. Eso sí, las novedades en relación al IVA son escasas, pero conviene tener un documento estructurado que nos permita hacer un repaso rápido.

Analizaremos también en este boletín alguna de las últimas novedades normativas, que ya son de aplicación, y que incluso en algunos casos pueden ser de aplicación en el cierre de 2020.

2. AVISOS VARIOS

2.1. Devengo de intereses en saldos vinculados

(recordatorio)

El devengo de intereses en saldo entre empresas del grupo o con socios es obligatorio al menos una vez al año, y lo más práctico es hacerlo con fecha 31 de diciembre.

Este devengo de intereses obligará a presentar el modelo 123 (retenciones por rendimientos de capital mobiliario) y el 193 (resumen anual) durante el mes de enero, venciendo el plazo de presentación el **20 de enero** y el **1 de febrero** respectivamente.

2.2. Obligación de retener en arrendamientos

(recordatorio)

Están sujetos a retención a cuenta los arrendamientos o subarrendamientos de inmuebles urbanos, con las siguientes excepciones:

- Arrendamiento de vivienda por empresas para sus empleados.
- Cuando las rentas satisfechas por el arrendatario a un mismo arrendador no superen los 900 euros anuales.
- Arrendador obligado a tributar por alguno de los epígrafes del grupo 861 del IAE, es decir, cuando el valor catastral de los inmuebles arrendados es superior a 601.012,10 euros.

La obligación de tributar en IAE debe acreditarla el arrendador a su arrendatario con **certificación expedida por la AEAT** del domicilio

fiscal. **Tiene vigencia durante el año natural de su expedición o, si se pide en diciembre, para el año siguiente.**

Por lo tanto, tenemos:

1. Desde el punto de vista de los inquilinos, conviene que solicitemos la consabida certificación a nuestro arrendador, ya que en caso de no disponer de la misma recae en el inquilino la obligación de retener y la consiguiente sanción en caso de incumplimiento de esa obligación.
2. En el caso de los arrendadores, conviene pedir la certificación en los **primeros días de enero (si no se ha pedido ya en diciembre)**. Suele ser necesario aportar una fotocopia de los recibos de IBI de los inmuebles arrendados y/o copia de los contratos de arrendamiento¹.

¹ Esta exigencia depende del gusto del funcionario que nos atienda. Suele bastar con los recibos de IBI.

3. RESUMEN ANUAL DE IVA

3.1. Concordancia de los libros registro con las declaraciones

Para aquellos contribuyentes que están en Suministro Inmediato de Información la concordancia entre los libros registro y las autoliquidaciones son el pan nuestro de cada día, pero para los demás sigue siendo fundamental revisar esta concordancia, ya que los **requerimientos de aportación de libros registro** son cada vez más abundantes, tanto para comprobaciones de IVA como para comprobaciones de IRPF de empresarios y profesionales.

También es conveniente **conciliar la cifra de negocio a efectos de IVA con la cifra de negocios contable y de Impuesto de Sociedades**. Hay varias partidas que impiden que la coincidencia sea exacta (anticipos, ventas de inmovilizado, etc.), pero sí que es aconsejable poder explicar las diferencias, porque es una prueba que cada vez es más solicitada por la inspección, y es mucho más fácil hacerla cuando se están haciendo las declaraciones que a posteriori.

3.2. Vehículos Turismo. Implicaciones como retribución en especie. Extensión del régimen a las viviendas cedidas a empleados.

3.2.1. Tratamiento tradicional²

El IVA soportado en las facturas por compra del vehículo, combustible y por reparaciones de los automóviles de turismo solo será deducible, en general, en su 50 por ciento.

A este respecto, dos precisiones:

- Conviene que en el registro de IVA se incluya como apunte únicamente el 50% de la base y el 50% de la cuota. En ocasiones se incluye el 100% de la base y el 50% de la cuota y hay problemas informáticos, ya que se está declarando un IVA al 9%, lo que no es posible.
- En el caso de venta de un turismo en el que sólo se había deducido el 50% del IVA soportado, sólo habrá que ingresar el 50% del IVA repercutido.

IMPORTANTE: En los últimos años han proliferado los requerimientos que cuestionan incluso la deducción del 50% de la cuota soportada cuando se trata de vehículos de alta gama (sobre todo si son utilizados por los socios o administradores). Es fundamental acreditar la afectación del vehículo a la actividad, aunque sea parcial, documentando correctamente, por ejemplo, los desplazamientos efectuados por ese vehículo (repostajes en destino, gastos de

² Aunque en teoría ya no debería aplicarse, en la práctica sigue siendo el criterio seguido mayoritariamente en inspección, ya que solo interviene la sociedad. Con la nueva doctrina habría que regularizar a la sociedad y al propio usuario.

hostelería en destino, peajes de autopista, identificación del cliente o proveedor visitado).

Es importante que esos gastos asociados al desplazamiento se paguen con una tarjeta de crédito a nombre de la sociedad.

3.2.2. Doctrina en vigor en relación a la cesión de vehículos y viviendas a empleados

(aparece recogida en la Consulta de la Dirección General de Tributos V0996-12, de 9 de mayo).

Cesión por parte del empleador al empleado: Se considera que esas retribuciones forman parte de la retribución del trabajador, y por tanto es una **prestación de servicios sometida a IVA**.

En el caso de los vehículos, solo será retribución en especie la parte que corresponda a uso privado. **La empresa podrá deducir el 100% de la cuota soportada**, siempre y cuando no realice actividades exentas.

En el caso de cesión de viviendas, el arrendamiento de la misma por parte del empleador estará **en principio sujeto y no exento** (ver el párrafo siguiente), pero las cuotas soportadas no serán deducibles, toda vez que la posterior cesión del uso a los empleados se considera una prestación de servicios exenta.

El 15 de diciembre de 2016 el TEAC, en Resoluciones Nº 3856/2013 y 3857/2013, aunque desestimatorias en los supuestos de hecho planteados, establece el criterio de que **el arrendamiento de vivienda a persona jurídica está exento de IVA cuando en el**

contrato de arrendamiento se especifica la persona física concreta que la va a ocupar.

No se incluirá en el ámbito de la exención aquel contrato por el que se faculta al arrendatario a designar a las personas que vayan a ocupar la vivienda, pues en ese caso tendría lugar una cesión o subarriendo que impedirían la aplicación de la exención. Por tanto, a efectos de la exención es necesario que el contrato contemple expresamente la persona que utilizará la vivienda, de manera que se impida la cesión a distintas personas de manera discontinua o por periodos inferiores al fijado en el contrato de arrendamiento.

3.3. Elementos no afectos exclusivamente a la actividad

Por ejemplo, si un **teléfono móvil** se emplea tanto para llamadas relacionadas con la actividad empresarial como para llamadas extra-empresariales (lo que será el caso más habitual) el IVA incluido en las facturas **no** es deducible. Y este criterio es aplicable a la práctica totalidad de los elementos no afectos exclusivamente a la actividad económica (excepto los turismos).

Particularmente se aplica **suministros domésticos**, en aquellos profesionales que desarrollan su actividad en su vivienda, si bien en IRPF está permitida la deducción parcial de acuerdo a la consulta DGT V3667-16, de 5 de septiembre, y a la Resolución del TEAC de 10 de septiembre de 2015. A partir del 1 de enero de 2018 se permite la deducción del 30% de esos gastos de suministro, en IRPF.

3.4. Regla de prorrata / sectores diferenciados

En el caso de que la empresa realice operaciones exentas de IVA (por ejemplo, arrendamiento de viviendas) por un importe que exceda del uno por ciento de la facturación total no tendrá derecho a deducirse todo el IVA soportado.

3.5. Otras cuotas de IVA no deducibles

- Atenciones a clientes, proveedores, empleados, etc.³
- Joyas y objetos de arte.
- Adquisiciones de alimentos, tabaco, bebidas y servicios de espectáculos
- Cuota en las facturas 'IVA incluido' o en tickets.

3.6. Contenido de las facturas

- a) Número y en su caso serie
- b) NIF y domicilio del expedidor
- c) NIF y domicilio del destinatario
- d) Descripción de la operación y contraprestación total
- e) Tipo, cuota de IVA
- f) Lugar y fecha de emisión
- g) En su caso, motivo para la exención o no sujeción

Las facturas emitidas deben tener numeración correlativa.

Parece obvio, pero no siempre es así.

³ Se analizó más detalladamente en la circular de diciembre.

3.7. Adquisiciones intracomunitarias

Aunque la obligación de emitir el documento físico de la autofactura desapareció hace varios años, **sigue siendo obligatorio el registro de la misma a efectos de IVA**. Se pueden resumir en una sola autofactura todas las facturas emitidas en un mismo mes por un mismo proveedor.

3.8. Servicios intracomunitarios

Cuando recibimos algún servicio localizado en España por parte de un residente en otro país comunitario, es obligatorio el registro de la inversión del sujeto pasivo, pero desde el 1 de enero de 2011 ya no es necesario contar con el documento físico de autofactura (en el caso de las adquisiciones este requisito se suprimió también en 2004).

3.9. Certificaciones de obra

3.9.1. Certificaciones de obra de edificación o urbanización en las que el destinatario actúe como empresario o profesional

Nos encontramos ante un supuesto de inversión de sujeto pasivo, consecuencia de contratos directamente formalizados entre promotor y contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones, extendiéndose la medida a supuestos en los que los destinatarios sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas.

Para que se produzca este supuesto de inversión del sujeto pasivo es preciso que concurren los siguientes **requisitos**:

- Que el destinatario actúe como empresario o profesional, y lo comunique fehacientemente al contratista.
- Que las operaciones realizadas deben tener como objeto la urbanización de terrenos, la construcción o la rehabilitación de edificaciones.
- Que la naturaleza jurídica de las operaciones sea de ejecuciones de obra, incluyéndose la cesión de personal necesaria para su realización.
- Que las operaciones sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el o los contratistas principales, aunque también se produce la inversión en las ejecuciones de obra en la cadena de subcontratas.

Supuestos específicos:

- i) Para que se produzca la inversión del sujeto pasivo es preciso que el destinatario de la operación actúe como empresario o profesional y, por lo tanto, esto también se aplica a entes públicos, personas físicas, asociaciones, cooperativas y demás entidades sin ánimo de lucro, por lo que será necesario que éstos **comuniquen expresa y fehacientemente al contratista principal que están adquiriendo el bien o servicio, producto de la ejecución, en su calidad de empresario o profesional.**
- ii) A efectos de **infracciones y sanciones**, no son aplicables cuando se haya puesto la diligencia necesaria para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, teniéndose en

cuenta que el empresario que ejecutó las obras haya recibido del destinatario una comunicación en el sentido de que dichas operaciones se integran en el seno de un contrato principal, promotor-contratista, que tiene por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

- iii) Es posible que se produzca la inversión cuando existan **varios contratistas principales**, siempre que la ejecución de obra en su conjunto se pueda calificar de urbanización, construcción o rehabilitación.
- iv) También se aplica la inversión a las ejecuciones de obra de un subcontratista, cuyo destinatario es el contratista, aunque el contratista principal ejecute la obra para una persona o entidad que no actúa como empresario o profesional y, en esta última operación, no se invierta por lo tanto el sujeto.
- v) El **proceso de urbanización** incluye ejecuciones de obra como son abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, etc., y los procesos de construcción o de rehabilitación comprenden también un buen número de operaciones. Si las operaciones se realizan de forma aislada a los procesos anteriores no debe entrar en juego la inversión del sujeto pasivo, por lo que es necesario que el contratista principal y, en su caso, los sucesivos subcontratistas, comuniquen expresa y fehacientemente al que ejecuta la obra que la misma se integra en el seno de un contrato principal que tiene por objeto la urbanización de terrenos, o la construcción o la rehabilitación de edificaciones.

- vi) En el **concepto de edificación** se incluyen, entre otros, los elementos que componen un parque solar, los aerogeneradores unidos al terreno, depósitos de agua, instalaciones industriales, etc.
- vii) El **concepto de ejecución** de obra comprende las instalaciones de electricidad, fontanería, calefacción, la instalación de muebles de cocina, de puertas y ventanas, ascensores, sanitarios, la construcción de depuradoras, carreteras, ferrocarriles o aparcamientos, ajardinamiento, demolición de edificaciones, etc.

Por el contrario, no serán ejecuciones de obra el arrendamiento de maquinaria o de medios de transporte, con o sin conductor (salvo compromiso de ejecución de toda o parte de una obra), ni el mantenimiento de instalaciones o vías públicas.

- viii) En los contratos "mixtos", en los que un mismo contratista se obliga a prestar servicios y a realizar ejecuciones de obra por un único precio, opera la inversión siempre que el contrato se inserte en la ejecución de una obra en el marco de una urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.
- ix) A la hora de facturar, habrá que hacerlo aunque se produzca la inversión e incluir una mención "inversión del sujeto pasivo", remitiéndose al artículo.

3.9.2. Resto de certificaciones de obra

El derecho a deducir el IVA soportado en las certificaciones de obra nace:

- Cuando se entrega la obra, lo que suele suceder al terminar la misma, salvo que en el contrato se pacte que la emisión de la certificación suponga la entrega parcial de la misma.
- Al pagar la misma, en el resto de los casos.

En las ejecuciones de obra **la factura debe expedirse en el momento del pago de las certificaciones de obra expedidas**. Los empresarios o profesionales pueden emitir otros documentos (certificación) pero no tienen, a efectos fiscales, la consideración de factura y no pueden utilizarse para repercutir el IVA ni para deducir las cuotas por el destinatario (DGT 13 de mayo de 1999, consulta 0755-99).

Importante: No es deducible el IVA correspondiente a las **retenciones de garantía**, mientras no se hagan efectivas o se acabe la obra. Las letras de cambio o los pagarés sólo producen los efectos del pago cuando se hagan efectivos. La mera entrega de las mismas no constituye pago anticipado. Su descuento, endoso y devolución es irrelevante para la determinación del devengo de la operación principal (DGT 22 de junio de 1987, 2 de diciembre de 1996, y la 1195-02 de 4 de septiembre).

3.10. Importaciones

Hasta 2007 era imprescindible haber pagado el IVA en aduana para poder ejercer el derecho a deducir, lo que era una excepción respecto al resto de operaciones de adquisición de mercancía. El artículo 98.Dos LIVA fue derogado con la Ley de Presupuestos para 2008, por lo que desde entonces **no es necesario haber pagado dicho IVA para ejercitar el derecho a deducir.**

Sí que hemos de tener en cuenta si estamos aplicando el **sistema de IVA diferido**, porque la cuota soportada y no pagada será deducible, pero habrá que hacer constar qué cuotas hemos diferido.

3.11. Arrendamientos de local de negocio

Forman parte de la base imponible no solamente el importe de la renta, sino también las cantidades asimiladas a la renta y cualquier gasto que se repercuta por el arrendador al arrendatario, como los gastos de agua, electricidad, basura, contribuciones especiales, obras y mejoras, comunidad de propietarios y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles que, según la legislación aplicable o el contrato, se repercutan por el arrendador al arrendatario.

3.12. Adquisición de inmuebles

En principio, para deducir las cuotas soportadas en la adquisición de inmuebles es imprescindible disponer de la correspondiente factura. Tradicionalmente la escritura pública no era suficiente, de acuerdo al criterio del Tribunal Supremo aplicado por la Administración.

En 2012 el Tribunal Supremo, en recurso extraordinario para unificación de doctrina resuelto el 26 de abril y relativo al

procedimiento 149/2010 estableció que se admite la deducción si en la escritura aparecen todos los datos necesarios, excepto el número de factura.

De todos modos, si tenemos la factura, mejor.

3.13. Supuestos de inversión de sujeto pasivo en operaciones inmobiliarias

Además del relativo a las ejecuciones de obra:

- Entregas inmobiliarias exentas, de terrenos (rústicos y demás que no tengan la condición de edificables) y las segundas y posteriores entregas de edificaciones cuando el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.
- Dación en pago de inmuebles y operaciones análogas.
- Inmuebles transmitidos dentro de un procedimiento concursal.

Aunque se produzca la inversión de sujeto pasivo, es necesario informar de estas operaciones tanto en el modelo 303 como en el 390⁴.

⁴ Evidentemente, si hay obligación de presentar el 390, obligación de la que están excluidos los incluidos en el SII, y los arrendadores.

4. MEDIDAS URGENTES DE APOYO AL SECTOR TURÍSTICO, LA HOSTELERÍA Y EL COMERCIO Y EN MATERIA TRIBUTARIA. RDL 35/2020.

(Extractado del informe elaborado por el Registro de Economistas Asesores Fiscales)

4.1. Aplazamiento de deudas tributarias

Se refiere a las declaraciones a presentar en **abril de 2021**, no a las que tenemos que presentar durante el mes de enero. **Requisitos:**

- El aplazamiento es **previa solicitud, sin necesidad de aportar garantías y hasta un máximo de 30.000€** -habrá que tener en cuenta que en este límite se acumularán, en el momento de la solicitud, tanto las deudas a las que se refiere la propia solicitud, como cualesquiera otras del mismo deudor para las que se haya solicitado y no resuelto el aplazamiento o fraccionamiento, así como el importe de los vencimientos pendientes de ingreso de las deudas aplazadas o fraccionadas, salvo que estén debidamente garantizadas-.
- Extraordinariamente, **se permite también el aplazamiento de retenciones**, del IVA y de los **pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades**.
- Esto aplica solo a empresas con un volumen de operaciones de 2020 que no supere **6.010.121,04€**.

- Plazo de **6 meses sin devengo de intereses de demora en los 3 primeros.**

4.2. IRPF

4.2.1. Reducción módulos

Afecta a los ejercicios 2020 y 2021.

4.2.2. Rendimientos de capital inmobiliario (efectos 2021)

Los arrendadores de locales que no sean considerados grandes tenedores cuyos arrendatarios los destinen al desarrollo de una actividad económica clasificada en determinados epígrafes del IAE relacionados con el **turismo, la hostelería y el comercio** podrán computar, como gasto deducible del capital inmobiliario, la cuantía de la rebaja en la renta arrendaticia que voluntariamente hubieran acordado a partir de 14 de marzo de 2020 correspondiente a las mensualidades del primer trimestre de 2021.

Esto no se aplica si, posteriormente, se compense la rebaja, o cuando exista un vínculo con el arrendatario en los términos del art. 18 de la LIS o una relación de parentesco hasta el segundo grado, incluyendo al cónyuge.

Se reduce de **seis a tres meses el plazo** para que las cantidades adeudadas por los arrendatarios se consideren **saldos de dudoso cobro** y, por lo tanto, puedan deducirse de los rendimientos del capital inmobiliario.

4.2.3. Reducción de plazo para la deducción de gastos por deterioro de créditos (en 2020 y 2021)

Los contribuyentes de IRPF que tengan la consideración de empresas de reducida dimensión, podrán deducir las pérdidas por deterioro de créditos como consecuencia de posibles insolvencias de

los deudores cuando a la fecha de devengo – en general 31 de diciembre- hayan transcurrido **tres meses** desde el vencimiento de la obligación –la norma establece un plazo de seis meses-.

4.3. Impuesto de Sociedades

Será aplicable, en los ejercicios iniciados durante 2020 y 2021, a los contribuyentes de este impuesto, la reducción, de seis a tres meses, del plazo que ha de transcurrir desde el vencimiento de la obligación hasta el devengo del impuesto, para poder deducir el gasto por deterioro de créditos por la posible insolvencia de los deudores.

4.4. IVA

Además de la reducción de módulos, se establece un tipo impositivo del 0% para:

- Productos sanitarios para diagnóstico in vitro del SARS-CoV-2
- Las entregas de vacunas autorizadas por la Comisión Europea contra el virus
- Las prestaciones de servicios de transporte, almacenamiento y distribución relacionadas con las operaciones de los puntos anteriores

El recargo de equivalencia aplicable a las entregas de esos bienes será también del 0%

5. MEDIDAS FISCALES ASOCIADOS A LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO DE 2021

(Extractado del informe preparado por el Registro de Economistas Asesores Fiscales)

5.1. I.R.P.F.

5.1.1. Escala general del Impuesto

Se regula la siguiente tarifa:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
Hasta €	€	Hasta €	%
0	0	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%

La novedad es que se añade un tramo para ingresos superiores a 300.000€ subiendo 2 puntos porcentuales el tipo de gravamen.

5.1.2. Tipos de gravamen del ahorro

A la base liquidable del ahorro se le aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala. Esta escala se regula tanto a efectos de determinar la cuota íntegra estatal como la autonómica:

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
Hasta €	€	Hasta €	%
0	0	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%

La novedad es que se añade un nuevo tramo para gravar estas rentas, cuando superen 200.000€, tributando al 26 por 100.

5.1.3. Límites de reducción en la base imponible de las aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social (efectos desde la entrada en vigor de la LPGE 2021)

- El conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente, no podrán exceder de 2.000€ anuales (antes 8.000€).

- Los contribuyentes cuyo cónyuge no obtenga rendimientos netos del trabajo ni de actividades económicas, o los obtenga en cuantía inferior a 8.000€ anuales, podrán reducir en la base imponible las aportaciones realizadas a los sistemas de previsión social previstos en este artículo de los que sea partícipe, mutualista o titular dicho cónyuge, con el límite máximo de 1.000€ (antes 2.500€ anuales).
- Como límite máximo conjunto para las reducciones se aplicará la menor de las cantidades siguientes: el 30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio, y 2.000€ o (antes 8.000€ anuales). Este límite se incrementará en 8.000€, siempre que tal incremento provenga de contribuciones empresariales⁵. Se mantiene el límite de 5.000€ anuales para las primas de seguros colectivos de dependencia satisfechas por la empresa.

5.1.4. Prórroga de los límites excluyentes del método de estimación objetiva

Para los ejercicios 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021, las magnitudes de 150.000 y 75.000€ quedan fijadas en 250.000 y 125.000€, respectivamente. Asimismo, para dichos ejercicios, la

⁵ Las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social, de los que, a su vez, sea promotor y partícipe 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 del cómputo de este límite.

magnitud de 150.000€ para las actividades agrícolas, ganaderas y forestales queda fijada en 250.000€.

5.2. Impuesto sobre Sociedades

5.2.1. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros

A partir de 2021, a los efectos de determinar el beneficio operativo, solo se adicionarán los ingresos financieros de participaciones que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por 100. La novedad es que ya no se adicionarán al beneficio operativo los ingresos financieros de participaciones que se correspondan con dividendos cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 20.000.000€, y el porcentaje de participación inferior al 5 por 100.

5.2.2. Exención de dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades residentes y no residentes en territorio español

- Solo quedarán exentos los dividendos y las rentas derivadas de la transmisión de valores cuando el porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por 100. La novedad es que la exención ya no se aplicará cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 20.000.000€ y la participación inferior al 5 por 100.

- No obstante, las participaciones adquiridas en los períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2021, que tuvieran un valor de adquisición superior a 20.000.000€ sin alcanzar el porcentaje del 5 por 100 en el capital de la entidad, podrán aplicar la exención siempre que cumplan el resto de los requisitos previstos, durante los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025.
- Respecto a la no deducción de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad, solo se aplicará cuando el porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por 100, pero no si el precio de adquisición de la participación es superior a 20.000.000€ y no se alcanza el citado porcentaje. De manera simétrica al régimen transitorio de la exención para las plusvalías procedentes de la transmisión de participaciones con valor de adquisición mayor de 20.000.000€ y porcentaje inferior al 5 por 100, adquiridas en los períodos impositivos iniciados antes de 2021, no se podrán integrar las rentas negativas producidas por su transmisión durante los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025
- Se limita al 95 por 100 la exención de los dividendos y de las plusvalías obtenidas por la venta de participaciones. Se considera que, a efectos de la exención, un 5 por 100 corresponde a gastos de gestión referidos a dichas participaciones. Se regula una excepción a la citada reducción cuando, simultáneamente, se cumplan los siguientes requisitos:

- Los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por una entidad cuyo INCN habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 40.000.000€ y que, además, no sea patrimonial, no forme parte de un grupo mercantil antes de 2021 y no tenga una participación en otra entidad antes de ese año igual o superior al 5 por 100
- Los dividendos o participaciones en beneficios 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, la totalidad del capital o los fondos propios
- Los dividendos o participaciones en beneficios 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 capital o en los fondos propios de otra entidad igual o superior al 5 por 100.

5.2.3. Deducción para evitar la doble imposición económica internacional: dividendos y participaciones en beneficios

- Igual que sucede con la exención, solo se tendrá derecho a la deducción de los dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español cuando la participación en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del 5 por 100. Por tanto, se deja de aplicar la deducción cuando el

valor de adquisición de la participación sea superior a 20.000.000€ y el porcentaje es inferior al 5 por 100.

- Como ocurre con la exención, se establece un régimen transitorio para seguir aplicando la deducción, en el caso de obtención de dividendos de participaciones de más de 20.000.000€ adquiridas en los períodos impositivos iniciados antes de 2021, durante los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025.
- Esta deducción, conjuntamente con la deducción para evitar la doble imposición jurídica no podrá exceder de la cuota íntegra que correspondería pagar en España por estas rentas si se hubieran obtenido en territorio español. Para calcular dicha cuota, los dividendos o participaciones en los beneficios se reducirán en un 5 por 100 en concepto de gastos de gestión referidos a dichas participaciones.

5.2.4. Eliminaciones de los grupos de consolidación

No serán objeto de eliminación los importes que deban integrarse en las bases imponibles individuales respecto de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades y del importe de la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad a los que resulte de aplicación la exención. En suma, no se eliminará un 5 por 100 de esas rentas en concepto de gastos de gestión referidos a dichas participaciones.

5.3. Impuesto sobre el Patrimonio

5.3.1. Escala de gravamen

Se modifica la escala de gravamen

Base liquidable	Cuota	Resto Base liquidable	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	%
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	en adelante	3,5

La diferencia con la tarifa estatal vigente es que se ha incrementado un punto porcentual el gravamen al último tramo. Sin embargo, como todas las CCAA han establecido su propia tarifa, esta modificación no tendrá efectos prácticos inmediatos.

5.3.2. Mantenimiento con carácter indefinido de su gravamen,

Se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio con vigencia indefinida.

5.4. Impuesto sobre el Valor Añadido

5.4.1. Tipo de gravamen del 21 por 100

Pasan a tributar al tipo general las bebidas refrescantes, zumos y gaseosas con azúcares o edulcorantes añadidos, según el texto del proyecto que ha tenido entrada en el Senado y que difiere de la redacción original del proyecto de ley.

5.4.2. Prórroga de los límites excluyentes del método el régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca

Para los ejercicios 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021, las magnitudes de 150.000€ quedan fijadas en 250.000€.