

Medidas fiscales contenidas en la Ley de presupuestos generales del Estado para 2021 (I)

12 de marzo de 2021



Autor: Fernando Marcos

Socio KPMG y colaborador Edufinet.

Tras varios meses de tramitación parlamentaria, en el BOE de 31 de diciembre de 2020 se ha publicado la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021.

Se trata de los primeros presupuestos de un Gobierno de coalición en nuestra historia democrática y nacen en el contexto de una emergencia sanitaria con el reto de hacer frente a un déficit público de dos dígitos.

Como es sabido, y el Tribunal Constitucional ha tenido ocasión de pronunciarse al respecto, en materia tributaria el apartado 7 del artículo 134 de la Constitución dispone que la Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea. Por ese motivo, algunas de las reformas fiscales que estaban anunciadas y proyectadas desde hace meses no han podido ser incorporadas en esta norma, y se aprueban en leyes independientes. En este sentido, según lo anunciado por el Gobierno, las reformas que incluye la LPGE se completarán con la implantación de cuatro nuevos impuestos que permitirían incrementar los recursos públicos en 4.223 millones de euros en 2021: el Impuesto sobre residuos en vertederos e incineración, el Impuesto sobre envases de plástico, el Impuesto sobre Transacciones Financieras y el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Los dos primeros se encuentran en una fase incipiente de tramitación y enmarcados en la llamada “fiscalidad verde” y los dos segundos ya son una realidad. A todo ello habría que añadir otra norma, también largamente anunciada, que debe incluir determinados ajustes técnicos para evitar la elusión fiscal en determinados tributos y operaciones.

La LPGE de 2021 ha tenido una larga tramitación y muchas de sus medidas ya estaban previstas en proyectos de años anteriores, pero, por diversos motivos, no habían llegado a ser aprobadas. Finalmente, no todas las previstas en los proyectos previos se han incluido en la Ley.

En este documento recogeremos las novedades relativas al Impuesto sobre Sociedades y en otros posteriores estudiaremos las modificaciones en el resto de impuestos.

Pues bien, en lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades, las novedades introducidas en la LPGE son las siguientes:

- Exención sobre dividendos y plusvalías del artículo 21

Se reduce del 100% al 95% la exención derivada de los dividendos o plusvalías procedentes de participaciones en entidades consideradas como participación significativa. En la práctica, para entidades sometidas al tipo de gravamen general, supone una tributación efectiva del 1,25% sobre este tipo de rentas.

La norma, por un lado, contempla algunas excepciones para participaciones en entidades de nueva creación y con límite de ejercicios aplicables, y, por otro lado, prevé otras modificaciones para poner en situación similar a entidades a las que resulte aplicable el régimen de consolidación fiscal o el de transparencia fiscal internacional.

La modificación se completa con la revisión de los requisitos de la participación para ser considerada como significativa y tener derecho a la exención (ahora exención no total) de dividendos y plusvalías: hasta ahora tenían esa consideración aquellas que supusieran un porcentaje de participación superior al 5% o cuyo valor de adquisición fuese superior a 20 millones de euros, cuando se poseyeran ininterrumpidamente durante el año anterior al día en que sea exigible el dividendo o la renta positiva derivada de la transmisión. A partir de 1 de enero de 2021, dejan de tener tal carácter las participaciones con valor de adquisición superior a 20 millones de euros si no superan el porcentaje de participación del 5%.

- Deducción por doble imposición económica internacional por dividendos y participaciones en beneficios:

Se modifica este beneficio fiscal en línea similar al anterior, para eliminar su aplicación para participaciones que no superen un 5%, cualquiera que sea su valor de adquisición, y establecer un límite máximo del 95% de la cuota que correspondería pagar en España si estas rentas se hubieran obtenido en territorio español.

- Gastos financieros:

Hasta ahora, los gastos financieros netos se consideran deducibles con el límite del 30% del beneficio operativo del ejercicio, en el que, al resultado de explotación, entre otros ajustes, se le adiciona el importe de los dividendos y participaciones en beneficios de entidades en las que, o bien el porcentaje de participación, directo o indirecto, es al menos el 5%, o bien el valor de adquisición de la participación es superior a 20 millones de euros.

La nueva regulación supone que para el cálculo del beneficio operativo solo se adicionan los dividendos o participaciones en beneficios procedentes de entidades en las que el porcentaje de participación sea al menos el 5%.

- Deducción en producciones cinematográficas:

Las novedades que contiene la LPGE respecto de esta deducción son las siguientes:

- En primer lugar, establece que los certificados emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia son vinculantes para la Administración Tributaria en materia de acreditación y aplicación de este incentivo fiscal e identificación del productor beneficiario, con independencia del momento de emisión de los mismos.
- Por otra parte, se permite incrementar el límite del 25 al 50% sobre la cuota íntegra del impuesto también con este tipo de deducciones. Hasta ahora solo se permitía con determinadas deducciones por I+D+i. Este incremento del límite se producirá cuando el importe de las deducciones que corresponda a gastos e inversiones efectuadas en el propio período impositivo exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones
- El requisito de permanencia en funcionamiento de los elementos patrimoniales afectos a las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades se entenderá cumplido en la medida en que la productora mantenga el mismo porcentaje de titularidad de la obra

durante el plazo de 3 años, sin perjuicio de su facultad para comercializar los derechos de explotación derivados de la misma.

- Por último, la novedad más interesante es que se permite que el productor traspase la deducción por producciones audiovisuales españolas y la deducción por espectáculos de artes escénicas y musicales a un tercero que participe en la financiación de los costes de producción.

Es decir, se abre la puerta para beneficiarse de la deducción a un contribuyente que aporte cantidades, en cualquier fase de producción, para financiar producciones españolas realizadas por otro contribuyente, sin adquirir derechos sobre la obra, que permanecerán en el productor. Para ello es necesario que el productor y el contribuyente que participe en la financiación cumplan determinados requisitos y suscriban un contrato de financiación aportando la información que precisa la Ley y la que se exija reglamentariamente.

Autoría de la imagen: freepik