

Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022: repaso de las medidas tributarias

Entre otras medidas, la ley introduce una tributación mínima del 15% en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (para contribuyentes con establecimiento permanente), limita a 1.500 euros la reducción por planes de pensiones individuales e introduce restricciones para el acceso a la reducción incrementada de 10.000 euros en los planes de pensiones de empleo; y, como cada año, declara nuevos acontecimientos de excepcional interés público.

En el BOE de 29 de diciembre de 2021 se ha publicado la [Ley 22/2021, de 28 de diciembre](#), de Presupuestos Generales del Estado para 2022 (LPGE 2022).

En la ley se incluyen numerosas medidas tributarias relacionadas con diversos impuestos, que se resumen a continuación.

1. **Tributación mínima en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (establecimiento permanente)**

Con efectos para los períodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2022, se introduce una regla de tributación mínima del 15% en el Impuesto sobre Sociedades (IS). Las reglas de dicha tributación mínima son las siguientes:

a) **Ámbito de aplicación**

La tributación mínima será de aplicación a los siguientes contribuyentes:

- i. Aquellos cuyo importe neto de cifra de negocios (INCN) sea, al menos, de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo.
- ii. Aquellos que tributen en el régimen de consolidación fiscal, con independencia de su INCN.

No será de aplicación esta tributación mínima en el caso de contribuyentes que tributen a los siguientes tipos de gravamen:

- i. Tipo del 10% (artículo 29.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre –LIS-): entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (Ley de Mecenazgo).
- ii. Tipo del 1% (artículo 29.4 de la LIS).
- iii. Tipo del 0% (artículo 29.5 de la LIS): fondos de pensiones.

Tampoco resultará de aplicación a las SOCIMI, es decir, a las entidades reguladas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por las que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

b) Método de cálculo**i. Cuota líquida mínima**

Con carácter general, la cuota líquida (definida como el resultado de minorar la cuota íntegra en las bonificaciones y deducciones, sin que pueda ser negativa) no podrá ser inferior a la denominada “cuota líquida mínima”.

La cuota líquida mínima se calculará de la siguiente forma:

$$\text{BI} \times 15\%$$

Donde BI = Base imponible (después de compensación de bases imponibles negativas), con las siguientes minoraciones o incrementos:

- Minoración o incremento por las cantidades derivadas de la reserva de nivelación regulada en el artículo 105 de la LIS para las empresas de reducida dimensión.
- Minoración en la reserva por inversiones regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

No obstante:

- La cuota líquida mínima será del 10% de BI en el caso de entidades de nueva creación que tributen al tipo del 15%.
- La cuota líquida mínima será del 18% de BI en el caso de entidades de crédito y entidades que se dediquen a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos.
- En el caso de cooperativas, la cuota líquida mínima no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 60% a la cuota íntegra calculada de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.
- Para las entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC), la base imponible positiva sobre la que se aplique el porcentaje no incluirá la parte que derive de operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de dicha zona, que tribute al tipo de gravamen especial regulado en el artículo 43 de la Ley 19/1994.

ii. Cuota líquida mínima en caso de aplicación de bonificaciones y ciertas deducciones

Cuando el sujeto pasivo tenga derecho a aplicar (i) bonificaciones (incluidas las reguladas en la Ley 19/1994), (ii) la deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias (artículo 38 bis de la LIS) y/o (iii) las deducciones para evitar la doble imposición (artículos 31, 32, 100 y disposición transitoria vigésima tercera de la LIS, respetando los límites que resulte de aplicación en cada caso), la cuota mínima se calculará de la siguiente forma:

- Si las bonificaciones y las referidas deducciones reducen la cuota líquida por debajo de la cuota líquida mínima calculada según se ha indicado en el apartado anterior, el resultado de minorar la cuota íntegra en estas bonificaciones y deducciones tendrá la consideración de cuota líquida mínima.

- Si tras la aplicación de las citadas bonificaciones y deducciones resulta una cuantía superior a la cuota líquida mínima calculada según se ha indicado en el párrafo anterior, se aplicarán las restantes deducciones, con los límites aplicables en cada caso, hasta el importe de la cuota líquida mínima.
- Las deducciones cuyo importe se determine con arreglo a lo dispuesto en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y en la Ley 19/1994, se aplicarán respetando sus propios límites, aunque la cuota líquida resultante sea inferior a la mencionada cuota líquida mínima.

Las deducciones no aplicadas se podrán deducir en los períodos impositivos siguientes de acuerdo con la normativa específica aplicable a cada deducción.

En definitiva, la tributación mínima afectará fundamentalmente a la aplicación de determinadas deducciones como la de investigación, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i) o las de donativos a entidades sin fines lucrativos.

Así se puede comprobar en el siguiente ejemplo. En una sociedad se dan las siguientes circunstancias:

- La base imponible (después de compensar bases imponibles negativas) es 2.000.
- Incurre en gastos en actividades de I+D que dan derecho a aplicar una deducción en cuota de 225.

De acuerdo con el artículo 39 de la ley del impuesto, cuando los gastos en este tipo de actividades superen el 10% de la cuota íntegra, las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades (entre las que se encuentra la deducción por I+D) se podrán aplicar con el límite del 50% de la cuota íntegra minorada en las bonificaciones y las deducciones para evitar la doble imposición internacional.

- No tiene derecho a bonificaciones ni a otro tipo de deducciones.

La comparativa entre la situación con la anterior regulación y la derivada de la LPGE 2022 sería la siguiente:

	Situación anterior a la LPGE 2022	Tras la entrada en vigor de la LPGE 2022
Base imponible (1)	2.000	2.000
Cuota íntegra (25% x (1)) = (2)	500	500
Deducción por I+D teórica (3)	225	225
Límite teórico para aplicar la deducción por I+D: 50% x (2) = (4)	250	250
Cuota líquida (2) – (3) = (5)	275	275
Cuota líquida mínima 15% x (1) = (6)	N/A	300
Cuota líquida definitiva (mayor entre (5) y (6))	275	300
Deducciones I+D aplicadas	225	200
Deducciones I+D pendientes	0	25

Finalmente, esta regla de tributación mínima afectará también a los contribuyentes del IRNR que obtengan rentas en España mediante establecimiento permanente.

2. Régimen especial de arrendamiento de viviendas en el Impuesto sobre Sociedades: reducción de la bonificación

Con efectos para los períodos que se inicien a partir de 1 de enero de 2022, se minora del 85% al 40% la reducción aplicable a las rentas derivadas del arrendamiento de vivienda obtenidas por sociedades que tengan como actividad económica principal el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español, que tributen de acuerdo con el régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda (“EDAV”) previsto en el Capítulo III, del Título VII de la LIS.

Esto supone, en la práctica, que las EDAV tendrán un tipo efectivo del 15% en el Impuesto sobre Sociedades en relación con las rentas bonificadas.

No se modifica finalmente el límite del 50% previsto en el 49.3 de la LIS a la aplicación de la exención para evitar la doble imposición (en el caso de los dividendos o plusvalías con origen en rentas bonificadas obtenidas por los socios de las EDAV). De esta forma, la tributación efectiva en el Impuesto sobre Sociedades de las rentas bonificadas en el caso de socios de las EDAV sujetos pasivos del IS será superior al tipo general de gravamen (si tenemos en cuenta, en conjunto, la tributación de la EDAV y del socio).

3. Se introducen nuevas limitaciones a las reducciones en el IRPF por aportaciones a sistemas de previsión social

Hasta 2020, la reducción en la base liquidable del IRPF por aportaciones a sistemas de previsión social era la misma tanto para los planes de pensiones individuales como para los planes de pensiones de empleo.

En ambos casos, el límite máximo de reducción ascendía al menor entre 8.000 euros y el 30% de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas recibidos individualmente en el ejercicio (más 5.000 euros para las primas a seguros colectivos de dependencia satisfechas por la empresa).

Además, el contribuyente podía reducir su base liquidable en un importe de hasta 2.500 euros por aportaciones a sistemas de previsión social de su cónyuge, siempre que los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas de este no superaran los 8.000 euros.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado **para 2021** –LPGE 2021- (Ley 11/2020, de 30 de diciembre, cuyas medidas tributarias se analizaron en nuestra [alerta de 31 de diciembre de 2020](#)) introdujo diversas modificaciones:

- a. Redujo de 8.000 a 2.000 euros el importe anual máximo de aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social con derecho a reducción.

No obstante, el importe máximo de reducción ascendía a 10.000 euros, siempre que el incremento proviniera de contribuciones empresariales.

A estos efectos, se entiende que son contribuciones empresariales (i) las aportaciones propias del empresario individual a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social de los que, a su vez, sea promotor y participe o mutualista, y (ii) las

realizadas a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado.

- b. Redujo de 2.500 a 1.000 euros el límite anual máximo de aportaciones con derecho a reducción realizadas a los sistemas de previsión social en favor del cónyuge.
- c. Redujo también de 8.000 a 2.000 euros el límite anual máximo para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente.

Para 2022 se limitan aún más las reducciones en la base liquidable:

- a. Se reduce de 2.000 a 1.500 euros el importe anual máximo de aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social con derecho a reducción.

Este límite se incrementará en 8.500 euros (es decir, hasta 10.000 euros), cuando el incremento provenga de contribuciones empresariales o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social, si las aportaciones del trabajador igualan o son inferiores a la contribución empresarial. Es decir, es necesario que las aportaciones de la empresa sean superiores o iguales a las del trabajador.

A estos efectos, las cantidades que aporte la empresa que deriven de una decisión del trabajador, tendrán la consideración de aportaciones del trabajador.

En el caso de seguros colectivos de dependencia contratados por empresas para cubrir compromisos por pensiones, se establece un límite adicional de 5.000 euros anuales para las primas satisfechas por la empresa.

Se modifican en consonancia los límites financieros de aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social.

- b. Finalmente, se reduce de 2.000 a 1.500 euros el límite anual máximo para el conjunto de las reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia a favor de un mismo contribuyente, incluidas las del propio contribuyente.

4. Se prorrogan los límites excluyentes del método de estimación objetiva en el IRPF y de los regímenes simplificado y especial de agricultura, ganadería y pesca en el IVA

Con efectos desde el 1 de enero de 2022 y con vigencia indefinida:

- a. Se prorrogan los límites cuantitativos que delimitan en el IRPF el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva en función de:
 - El volumen de rendimientos íntegros del conjunto de actividades económicas. En este caso, el límite ascenderá a:
 - En general, 250.000 euros.
 - 125.000 euros, cuando se haya de emitir factura y el destinatario sea un empresario o profesional.

- El volumen de las compras en bienes y servicios. En este caso, el límite será de 250.000 euros.

Para las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, se mantiene su límite cuantitativo propio por volumen de ingresos en 250.000 euros.

- b. Se prorrogan también los límites para la aplicación del régimen simplificado (150.000 euros) y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (250.000 euros) en el IVA.

5. Nuevo epígrafe en el IAE para la actividad de periodistas y otros profesionales de la información y la comunicación

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la LPGE 2022, se crea un nuevo epígrafe en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, con el fin de clasificar de forma específica la actividad ejercida por periodistas y otros profesionales de la información y la comunicación, que hasta la fecha carecía de tal clasificación.

En concreto, se crea el epígrafe 863 “Periodistas y otros profesionales de la información y la comunicación”, cuya cuota es de 115 euros.

Los sujetos pasivos clasificados en este grupo estarán facultados para la obtención, tratamiento, interpretación y difusión de informaciones o contenidos a través de cualquier medio escrito, oral, visual, digital o gráfico, así como para el asesoramiento y ejecución de planes de comunicación institucional o corporativa.

6. Entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo

6.1 Acontecimientos de excepcional interés público

Se declaran como acontecimientos de excepcional interés público, a efectos de lo dispuesto en la Ley de Mecenazgo, los siguientes acontecimientos (se indica la denominación de dichos acontecimientos y la duración de los correspondientes programas de apoyo a estos):

1. Celebración del “Bicentenario de la Policía Nacional” (desde el 14 de enero de 2022 hasta el 13 de enero de 2025).
2. “Centenario Federación Aragonesa de Fútbol” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2023).
3. “Plan 2030 de Apoyo al Deporte de Base” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
4. Programa “Universo Mujer III” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
5. “Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de París 2024” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
6. Programa “100 años del fallecimiento de Joaquín Sorolla” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).

7. Evento “20 Aniversario de Primavera Sound” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
8. “Centenario del nacimiento de Victoria de los Ángeles” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
9. Programa “Conmemoración del 50 aniversario de la muerte del artista español Pablo Picasso” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
10. Acontecimiento “Todos contra el cáncer” (desde la entrada en vigor de la LPGE 2022 hasta el 31 de diciembre del 2024).
11. Celebración del “Año de Investigación Santiago Ramón y Cajal 2022” (desde el 1 de junio de 2022 hasta el 31 de mayo de 2025).
12. Evento “Año Jubilar Lebaniego 2023 – 2024” (desde el 16 de abril de 2022 hasta el 15 de abril de 2025).
13. “Mundo Voluntario 2030/ 35º Aniversario Plataforma del Voluntariado de España” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2023).
14. Celebración de la “7ª Conferencia Mundial sobre Turismo Enológico de la OMT 2023 (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
15. Evento “Caravaca de la Cruz 2024. Año Jubilar” (desde el 31 de enero de 2022 hasta el 30 de enero de 2025).
16. Celebración del “Bicentenario del Ateneo de Madrid” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
17. Programa “Barcelona Equestrian Challenge (4ª Edición)” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
18. Celebración del “200 aniversario del Passeig de Gràcia” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
19. Celebración del “Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025” (desde la entrada en vigor de la LPGE 2022 hasta el 31 de diciembre de 2023).
20. La “Reconstrucción de la Piscina Histórica cubierta de saltos del Club Natació Barcelona (CNB)” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
21. Celebración “Alimentaria 2022” y “Hostelco 2022” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).
22. Programa “Barcelona Music Lab. El futuro de la música” (desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de diciembre de 2024).

Por otro lado, la duración del acontecimiento “Torneo Davis Cup Madrid”, aprobado por la LPGE 2021, se extiende ahora hasta el 31 de diciembre de 2023.

6.2 Actividades prioritarias de mecenazgo

En la misma línea que en ejercicios anteriores, se recoge la relación de actividades y programas prioritarios de mecenazgo a los efectos de que se apliquen los incentivos fiscales previstos para ellos en la Ley de Mecenazgo.

Para estas actividades, como es habitual, los porcentajes y límites de deducciones previstos en dicha ley se elevarán en cinco puntos porcentuales. Se mantiene, por su parte, el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante para alguna de las actividades señaladas.

7. Otras cuestiones

7.1 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD): títulos nobiliarios

Se actualiza en un 1% la escala de gravamen de los títulos y grandezas nobiliarios aplicable en la modalidad de actos jurídicos documentados - documentos administrativos del ITPyAJD.

7.2 Tasas

- a. Se eleva en un 1% el importe de las tasas de cuantía fija, excepto las que se hayan creado o actualizado específicamente por normas dictadas desde el 1 de enero de 2021. Dicha excepción se extiende igualmente a la tasa de regularización catastral.

Una vez actualizadas al referido 1%, las tasas exigibles por la Jefatura Central de Tráfico se ajustarán (cuando su importe tenga tres decimales), al céntimo de euro inmediato superior o inferior según resulte más próximo.

- b. Se mantiene, con carácter general, la cuantificación de los parámetros necesarios para determinar el importe de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico; y también se mantienen las cuantías básicas de las tasas portuarias.
- c. Se establecen las bonificaciones y los coeficientes correctores aplicables en los puertos de interés general a las tasas de ocupación, del buque, del pasaje y de la mercancía, así como los coeficientes correctores de aplicación a la tarifa fija de recepción de desechos generados por buques, de acuerdo con lo dispuesto en el Texto Refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2011, de 5 de septiembre.
- d. Finalmente, en el ámbito de las tasas ferroviarias, se actualizan las tasas por (i) homologación de centros, (ii) certificación de entidades y material rodante; (iii) otorgamiento de títulos y autorizaciones de entrada en servicio y (iv) prestación de servicios y realización de actividades en materia de seguridad ferroviaria.

7.3 Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples

El Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples (IPREM) al que se remite, entre otras, la normativa del IRPF (cuando regula la exención para las ayudas económicas otorgadas por instituciones públicas a personas con discapacidad o a mayores de 65 años para financiar su estancia en residencias o centros de día) se fija, para 2022, en las siguientes cantidades:

- IPREM diario: 19,30 euros.

- IPREM mensual: 579,02 euros.
- IPREM anual: 6.948,24 euros.

También se establece que, cuando la referencia al salario mínimo interprofesional (SMI) haya sido sustituida por la referencia al IPREM (como ocurre en la exención antes mencionada), la cuantía anual de este será de 8.106,28 euros, siempre que la citada referencia al SMI lo fuera en cómputo anual; salvo que se excluyeran expresamente las pagas extraordinarias, en cuyo caso la cuantía será de 6.948,24 euros.

7.4 Interés legal del dinero e interés de demora

Hasta el 31 de diciembre de 2022, el tipo de interés legal del dinero se fija en el 3% y el tipo de interés de demora en el 3,75%.

GARRIGUES

Más información:

Departamento Tributario

Síguenos:



Blog

Esta publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© **J&A Garrigues, S.L.P.**, quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

Hermosilla, 3

28001 Madrid España

T +34 91 514 52 00 - F +34 91 399 24 08

garrigues.com