

## PRINCIPALES MEDIDAS TRIBUTARIAS DE LA LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA 2022 APROBADA POR EL PARLAMENTO ESPAÑOL

El pasado 28 de diciembre de 2021, el Congreso de los Diputados aprobó la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022, que entró en vigor el 1 de enero de 2022. Entre las medidas tributarias aprobadas destacan la introducción de un tipo mínimo del 15% en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes y la reducción de la bonificación prevista sobre las rentas obtenidas por las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas. Además, se minora el límite de reducción aplicable por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (“**LPGE 2022**”), publicada en el Boletín Oficial del Estado de 29 de diciembre 2021, introduce medidas tributarias relevantes. A continuación se resumen las modificaciones tributarias más destacables, todas ellas con efectos a partir del 1 de enero de 2022.

### **Tributación mínima en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes**

La LPGE 2022 introduce un tipo mínimo que aplicaría cuando la tributación efectiva de determinadas categorías de contribuyentes sea inferior, como resultado de la aplicación de deducciones y bonificaciones, al 15% de la base imponible.

**a)      Ámbito de aplicación**

En el Impuesto sobre Sociedades se establece una tributación mínima del 15 por ciento de la base imponible para aquellos contribuyentes del Impuesto con un importe neto de la cifra de negocios igual o superior a veinte millones de euros, o que tributen en el régimen de consolidación fiscal, en este caso cualquiera que sea el importe de su cifra de negocios. La ley no aclara si el importe neto de la cifra de negocios debe considerarse a nivel individual, como parece razonable, o a nivel del grupo consolidado contable.

Esta medida se aplicará también en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, para los contribuyentes que operen a través de un establecimiento permanente en España.

Se exceptúan del tipo mínimo las entidades acogidas al régimen fiscal especial de las SOCIMI, así como los contribuyentes que tributan a tipos impositivos reducidos (entidades sin fines lucrativos, instituciones de inversión colectiva, entidades de inversión inmobiliaria, entidades de inversión de capital variable, fondos de pensiones, etc.).

El tipo mínimo se reduce al 10% para las entidades de nueva creación, y se incrementa hasta el 18% para aquellas empresas que actualmente están sujetas en el Impuesto sobre Sociedades a un tipo del 30%, como el caso de las entidades de crédito y de las entidades que se dedican a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos. En el caso de las cooperativas, la cuota líquida mínima no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 60% a la cuota íntegra calculada de acuerdo con la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

**b)      Método de cálculo de la cuota líquida mínima**

El tipo mínimo del 15 por ciento debe calcularse sobre la base imponible, minorada o incrementada por las cantidades que se hubieran minorado o adicionado a la base imponible como consecuencia de la aplicación de la reserva de nivelación, y minorada, en su caso, por 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.

Excepcionalmente, la base imponible positiva correspondiente a las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria que tributen al tipo de gravamen especial no queda sujeta al gravamen del tipo mínimo.

La LPGE 2022 establece que el tipo mínimo se calculará sobre la base imponible del impuesto (y no sobre el resultado contable). Por lo tanto, para calcular la tributación efectiva mínima de los contribuyentes no se tendrán en cuenta las exenciones, reducciones y demás ajustes fiscales a la base imponible que sean de aplicación. Tampoco se tendrán en cuenta las deducciones para evitar la doble imposición a las que tenga derecho el contribuyente.

En virtud de lo anterior, el importe de la cuota líquida mínima deberá calcularse minorando de la cuota íntegra el importe de las bonificaciones y deducciones para evitar la doble imposición, con los límites aplicables en cada caso.

Si, tras la aplicación de estas bonificaciones y deducciones, resulta una cuantía inferior del 15 por ciento de la base imponible del contribuyente, esta cuantía tendrá la consideración de cuota líquida mínima. Si, por el contrario, resulta una cuantía superior del 15 por ciento de la base imponible, el contribuyente podrá aplicar las restantes deducciones hasta el importe de la cuota líquida mínima.

Las deducciones no aplicadas se podrán deducir en los periodos impositivos siguientes de acuerdo con la normativa aplicable en cada caso.

### **Reducción en el Impuesto sobre Sociedades de la bonificación de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas**

La LPGE 2022 incluye la reducción de la bonificación aplicable por las entidades acogidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda (“**EDAV**”) al 40% de la cuota íntegra de las rentas derivadas del arrendamiento (anteriormente la bonificación era del 85%). En la práctica, esta medida implica que las EDAV tributarán al tipo efectivo del 15% en el Impuesto sobre Sociedades sobre las rentas del arrendamiento, en lugar del 3,75% aplicable con carácter previo a entrada en vigor de la LPGE 2022.

La LPGE 2022 no prevé medidas específicas para mitigar el impacto en la distribución de dividendos con cargo a las rentas derivadas de estos alquileres, que actualmente pueden beneficiarse del régimen de exención de dividendos solo parcialmente (sobre el 50% de los dividendos) cuando se distribuyen a otros contribuyentes sujetos al régimen general del Impuesto sobre Sociedades.

### **Límite general de reducción aplicable en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social**

La LPGE 2022 minora el límite general de reducción aplicable en la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y primas de seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia, desde los 2.000 euros anuales actuales hasta 1.500 euros anuales.

Este límite se podrá incrementar en 8.500 euros (es decir, hasta 10.000 euros), mediante la realización de contribuciones empresariales o, en su caso, aportaciones del empleado al mismo instrumento de previsión social, siempre que estas aportaciones sean de igual o inferior importe a la respectiva contribución empresarial.

A estos efectos, las cantidades aportadas por la empresa que deriven de una decisión del trabajador se consideran aportaciones del trabajador. Las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo de los que, a su vez, sea promotor y participe, tendrán la consideración de contribuciones empresariales a efectos del cómputo de este límite.

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

En consonancia con lo anterior, se modifican los límites financieros de las aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social.