

Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 [BOE-A-2021-21653]

Tras más de tres meses de tramitación parlamentaria con fecha 29 de diciembre de 2021 se publica en el *BOE* la [Ley 22/2021, de 28 de diciembre](#), de Presupuestos Generales del Estado para 2022.

Como se señala en el preámbulo, la presente Ley de Presupuestos se redacta con el propósito de consolidar una recuperación económica y social justa que permita la creación de un escenario económico resiliente y un crecimiento sostenible basado en la modernización estructural del tejido productivo en un contexto de cohesión social y territorial.

En su elaboración ha sido de obligada referencia la incorporación a los Presupuestos de fondos procedentes de la puesta en marcha del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, dentro del instrumento excepcional de recuperación Next Generation EU, para la realización de reformas e inversiones sostenibles y favorables al crecimiento. El Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia presentado por España gira en torno a cuatro ejes transversales: la transición ecológica, la transformación digital, la cohesión social y territorial y la igualdad de género.

Se trata de unos Presupuestos, todavía, profundamente influenciados por los efectos de la emergencia de salud pública provocada por la pandemia de la COVID-19, y mantienen una amplia brecha entre la previsión de ingresos y de gastos. Aumenta pues la previsión de déficit público, dejando el objetivo de estabilidad presupuestaria para el medio plazo, y establece un límite de gasto no financiero para 2022 de 196.142 millones de euros (196.097 en 2021).

Como viene siendo habitual, esta Ley de Presupuestos contiene en su parte dispositiva una serie de modificaciones de normas tributarias que son las que van a ser objeto de atención. En esta ocasión es fundamentalmente, aunque no únicamente, el Título VI de esta Ley de Presupuestos, que lleva por título «Normas Tributarias», el que se encarga de poner de manifiesto estas novedades, en concreto los artículos 59 a 75.

Siguiendo la sistemática de la propia Ley de Presupuestos haremos un breve repaso a las modificaciones que han incidido en primer lugar sobre los impuestos directos (Cap. I: artículos 59 a 63), en segundo término, sobre los indirectos (Cap. II: artículos 64 y 65) y finalmente sobre otros tributos (Cap. III: artículos 66 a 75).

La sección primera del Capítulo I se dedica al *impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF)*, en concreto, los [arts. 59 y 60](#), que modifican los [arts. 51.5 y 52.1 LIRPF](#) y [Disposición Adicional 16.^a LIRPF](#), respectivamente. En este sentido hemos de recordar que el [artículo 51](#) regula las reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social; el [artículo 52](#), complementario del anterior, determina el

límite de reducción, y la [Disposición Adicional 16.^a](#) fija el límite financiero de aportaciones y contribuciones a los sistemas de previsión social.

La reforma minora el límite general de reducción aplicable en la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social, que pasa de 2000 euros a 1500 euros. Se prevé no obstante que dicho límite pueda incrementarse no solo mediante la realización de contribuciones empresariales, como ya sucede, sino también mediante aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social siempre que estas aportaciones sean de igual o inferior importe a la respectiva contribución empresarial. Se precisa además que, a estos efectos, tendrá la consideración de aportaciones del trabajador las cantidades aportadas por la empresa que deriven de una decisión del trabajador. Asimismo, se eleva la cuantía del incremento de este límite de 8000 a 8500 euros. Con ello, además de mejorarse la progresividad del impuesto, se promueve el esfuerzo compartido entre trabajadores y empresas, con la finalidad de impulsar el denominado «segundo pilar» del modelo de pensiones.

Por otro lado, en el marco de la crisis sanitaria que se viene padeciendo, resulta aconsejable el establecimiento de un nuevo marco normativo estable que permita a los pequeños autónomos continuar aplicando el método de estimación objetiva para el cálculo del rendimiento neto de su actividad económica evitando, además, un incremento en sus obligaciones formales y de facturación. A tal efecto se prorrogan de nuevo para el período impositivo 2022 los límites cuantitativos que delimitan en el IRPF el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que tienen su propio límite cuantitativo por volumen de ingresos ([Disp.Tr. 32.^a LIRPF](#)).

Respecto del *impuesto sobre sociedades*, el [artículo 61](#) de la LPGE modifica cinco artículos de la [Ley del Impuesto sobre Sociedades](#), en concreto, los artículos afectados son: [artículo 30](#). Cuota íntegra y cuota líquida; [artículo 30 bis](#). Tributación mínima (artículo añadido); [artículo 41](#). Deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados; apartado 1 del [artículo 49](#) (dedicado a bonificaciones), y apartado 1 del [artículo 71](#) (sobre deducciones y bonificaciones de la cuota íntegra del grupo fiscal).

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2022, y con vigencia indefinida, lo más destacable es el establecimiento de un nuevo régimen de *tributación mínima* aplicable a los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo o que tributen en el régimen de consolidación fiscal —en estos casos, con independencia de su importe neto de la cifra de negocios—. Para todos ellos, la cuota líquida por el impuesto no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 15 por ciento a la base imponible —minorada o incrementada, en su caso y según corresponda, por la reserva de nivelación de bases imponibles en el caso de las entidades de reducida dimensión y minorada en la reserva para inversiones en Canarias—. Esta cuota tendrá carácter de cuota líquida mínima. Frente a esta regla general hay que tener en cuenta las siguientes excepciones:

- La cuota líquida mínima será del 10 por ciento en el caso de las entidades de nueva creación que tributen al tipo del 15 por ciento.
- La cuota mínima será del 18 por ciento en el caso de entidades que tributen al tipo 30 por ciento (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 las cooperativas, la cuota líquida mínima no podrá ser inferior al resultado de aplicar el 60 por ciento a la cuota íntegra calculada de acuerdo con lo dispuesto en la [Ley 20/1990 \(Régimen Fiscal de las Cooperativas\)](#).
- En las entidades de la Zona Especial Canaria (ZEC), la base imponible positiva sobre la que se aplicará el porcentaje que corresponda de los anteriormente señalados no incluirá la parte de esta correspondiente a las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de dicha Zona que tribute al tipo de gravamen especial del 4 por ciento regulado en el art. 43. [Ley 19/1994 \(Régimen Económico y Fiscal de Canarias\)](#).

Asimismo, para realizar el cálculo de la cuota líquida se deberán tener en cuenta las siguientes previsiones:

- Si minorada la cuenta íntegra en el importe de las bonificaciones que resulten de aplicación, de las establecidas en la Ley 19/1994 (Régimen Económico y Fiscal de Canarias) y en el importe de la deducción por inversiones realizadas por las autoridades portuarias, y después en el de las deducciones por doble imposición, resultara una cuantía inferior a la cuota líquida mínima establecida con carácter general, esa cuantía tendrá, como excepción, la consideración de cuota líquida mínima.
- En caso de que tras la minoración de las bonificaciones y deducciones que se acaban de señalar resultara una cuantía superior al importe de la cuota líquida mínima establecida con carácter general, se aplicarán las restantes deducciones que resulten procedentes, con los límites aplicables en cada caso, hasta el importe de dicha cuota líquida mínima, teniendo en cuenta, como salvedad, que las deducciones cuyo importe se determine con arreglo a lo dispuesto en la Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias) y en la Ley 19/1994 (Régimen Económico y Fiscal de Canarias), se aplicarán, respetando sus propios límites, aunque la cuota líquida resultante sea inferior a la mencionada cuota líquida mínima.
- Las cantidades no deducidas por aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes de acuerdo con la normativa aplicable en cada caso.

Finalmente hemos de señalar que se reduce la bonificación de las empresas en régimen especial de arrendamiento de viviendas en el impuesto sobre sociedades, la bonificación prevista en el [artículo 49](#) se reduce drásticamente del 85 por ciento al 40

por ciento. Aplicable sobre las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos establecidos en la ley del impuesto.

En el [artículo 62](#) LPGE, en relación con el IAE, se crea un nuevo grupo en la sección segunda de 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 carece de tal clasificación. Tiene efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de esta ley y vigencia indefinida. Se trata del *Grupo 863. Periodistas y otros profesionales de la información y comunicación. Cuota de: 115 euros*.

Por otra parte, la reforma vista introducida en el impuesto de sociedades tiene su correlación en el [impuesto sobre la renta de no residentes](#), para las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente. Así el [art. 63](#) modifica el [art. 19](#) TRLIRNR y añade la [Disposición Adicional 10.ª](#) al TR Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

En el [artículo 19](#) se regula la deuda tributaria, modificándose sus tres últimos apartados (4, 5 y 6). En concreto, se establece que en la *cuota íntegra* se podrán aplicar las bonificaciones y deducciones que procedan previstas en la normativa del impuesto sobre sociedades, dando lugar a la cuota líquida del impuesto que, en ningún caso, podrá ser negativa. Será deducible de la *cuota líquida* el importe de las retenciones, de los ingresos a cuenta y de los pagos fraccionados.

En consecuencia, con estos cambios, en el apartado 6 se hace referencia expresa a la cuota líquida del impuesto para indicar que cuando las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados efectivamente realizados superen la cuota líquida del impuesto, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el exceso, de conformidad con lo establecido en el artículo 127 [de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades](#).

Por otra parte, según la nueva [Disposición Adicional 10.ª](#), a efectos de lo dispuesto en el artículo 19, para determinar la deuda tributaria del impuesto, resultará de aplicación la tributación mínima a la que ya nos hemos referido anteriormente, establecida en el [artículo 30 bis de la Ley del Impuesto sobre Sociedades](#).

Las modificaciones de la LPGE, en relación con los *impuestos indirectos*, se recogen en el Capítulo II, en concreto en los artículos 64 y 65.

En línea con lo establecido por los contribuyentes del IRPF a los que resulta de aplicación el método de estimación objetiva, y por las mismas razones antes señaladas, el [artículo 64](#) LPGE prórroga para el período impositivo 2022 los límites para la aplicación del régimen simplificado y el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, en el IVA ([Disp. Tr. 13.ª LIVA](#)).

Por su parte, el [art. 65](#), en relación con el ITPAJD, actualiza la escala que grava la transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos Nobiliarios, con un incremento del 1 por ciento.

El [Capítulo III](#), del Título VI que estamos comentando, lleva por título «Otros tributos» y en esta ocasión son los artículos 66 a 75 los que recogen los distintos cambios

en vigor desde enero de 2022 que afectan fundamentalmente a diferentes tasas. De la lectura de los citados preceptos podemos resumir lo siguiente:

- Se eleva en un 1 por ciento el importe a exigir por las 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 (art. 66 [LPGE](#)).
- Las tasas exigibles por la Jefatura Central de Tráfico se ajustarán, una vez aplicado el coeficiente anteriormente indicado, al céntimo de euro inmediato superior o inferior según resulte más próximo, cuando el importe originario de la aplicación conste de tres decimales (art. 66 [LPGE](#)).
- Se mantiene con carácter general la cuantificación de los parámetros necesarios para determinar el importe de la tasa por reserva del dominio público radioeléctrico (art. 67 [LPGE](#)).
- En relación con la tasa de aproximación, se mantienen las cuantías de la tarifa unitaria de aproximación en el importe exigible durante el año 2021 (art. 68 [LPGE](#)).
- En el ámbito de las tasas ferroviarias, se actualizan las tasas por homologación de centros, certificación de entidades y material rodante, otorgamiento de títulos y autorizaciones de entrada en servicio y por la prestación de servicios y realización de actividades en materia de seguridad ferroviaria (arts. 69 a 71 [LPGE](#)).
- También se mantienen las cuantías básicas de las tasas portuarias. 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](#) (arts. 72 a 75).

Además de lo recogido en estos preceptos del Capítulo III hay que hacer referencia también a la [Disposición Final 5.^a LPGE](#) de modificación de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social. En ella se incorpora la reforma del artículo 20 de esta ley, que afecta a la «tasa por servicios prestados por el Registro de la Propiedad Intelectual».

Resulta finalmente de interés citar la [Disposición final décima LPGE](#), que recoge la modificación de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden social, modificación que afecta al apartado cinco (Cuantía de las tasas) del artículo 33 de esa Ley 53/2002 , que regula las «tasas exigibles por los servicios y actividades realizadas en materia de plaguicidas de uso ambiental, y en la industria alimentaria, así como para todos los biocidas en general, en aplicación de la Directiva 98/8/CE».

El texto de la Ley de Presupuestos recoge como es habitual *otras disposiciones con incidencia tributaria* que sintetizamos en lo siguiente:

- El interés legal del dinero queda fijado para 2022 en la misma cuantía del 3 por ciento que ya estaba fijado en años anteriores ([Disp. Ad. 46.^a](#)).
- El interés de demora se fija para 2022 en el 3,75 por ciento, misma cuantía también que en años anteriores ([Disp. Ad. 46.^a](#)).
- Respecto al indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) ([Disp. Ad. 101.^a](#)), se incrementa en un 2,5 por ciento, así se establece para 2022 un IPREM anual de 6.948,24 € (antes 6.778,80 €) En los supuestos en los que la referencia al salario mínimo interprofesional haya sido sustituida por la referencia al IPREM en aplicación de lo establecido en el [Real Decreto-Ley 3/2004, de 25 de junio](#), la cuantía anual de este será de 8106,28 € (antes 7.908,60 €) cuando las correspondientes normas se refieran al salario mínimo interprofesional en cómputo anual. No obstante, si expresamente se excluyen las pagas extraordinarias, la cuantía será de 6.948,24 € (antes 6.778,80 €).
- Para el año 2022, es la Disposición adicional cuadragésima octava de la LPGE la que relaciona en su apartado uno las actividades que se considerarán prioritarias de mecenazgo a los efectos de las deducciones incrementadas en el impuesto sobre la renta y sociedades (5 puntos porcentuales más) establecidas en artículo 22 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre. Se consideran las siguientes actividades: 1.^a las del Instituto Cervantes; 2.^a las de la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la lucha contra la pobreza; 3.^a las de esa misma Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo para la promoción y el desarrollo de las relaciones culturales y científicas con otros países, así como para la promoción de la cultura española en el exterior; 4.^a las de promoción educativa exterior recogidas en el Real Decreto 1027/1993, de 25 de junio; 5.^a las del Museo Nacional del Prado; 6.^a las del Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía; 7.^a las de la Biblioteca Nacional de España; 8.^a las de la Fundación Deporte Joven en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España compite: en la empresa como en el Deporte»; 9.^a las del Patrimonio Histórico Español relacionadas en el anexo XIII de esta LPGE; 10.^a las de las artes escénicas o musicales llevadas a cabo por o con las Administraciones Públicas; 11.^a las del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales; 12.^a las de la lucha contra la pobreza infantil en el marco de la Alianza País Pobreza Infantil Cero; 13.^a las infraestructuras que formen parte del Mapa nacional de Infraestructuras Científicas y Técnicas Singulares, relacionadas en el anexo XIV de esta LPGE; 14.^a las de la Estrategia Española de Ciencia y Tecnología y de Innovación; 15.^a las de los Organismos Públicos de Investigación Consejo Superior de Investigaciones Científicas, Instituto de Salud Carlos III, Centro de Investigaciones Energéticas, Medioambientales y Tecnológicas, e Instituto de Astrofísica de Canarias; 16.^a las de la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología; 17.^a las de la Agencia Estatal de Investigación; 18.^a la I+D+I en Biomedicina y Ciencias de la Salud del CÍBER y CIBERNED; 19.^a los programas del voluntariado subvencionados por las Administraciones Públicas; 20.^a las de la fundación ONCE; 21.^a las de la fundación

ONCE del Perro Guía; 22.^a los programas para la erradicación de la violencia de género subvencionados por las Administraciones Públicas; 23.^a las del fondo de Becas Soledad Cazorra; 24.^a las de la erradicación de la discriminación por razón de género subvencionadas por las Administraciones Públicas; 25.^a y las de las Universidades Públicas en cumplimiento de los fines y funciones establecidos por la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.

- Igualmente se da cuenta en las disposiciones adicionales quincuagésima novena y siguientes de la ley de los acontecimientos considerados de excepcional interés público, y en ellos se concretan los requisitos y alcance de los beneficios fiscales que se les otorgan. Se reconocen los siguientes acontecimientos: el «Bicentenario de la Policía Nacional»; el «Centenario Federación Aragonesa de Fútbol»; el «Plan 2030 de Apoyo al Deporte de Base»; el Programa «Universo Mujer III»; el «Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de París 2024»; el programa «100 años del fallecimiento de Joaquín Sorolla»; el «20 aniversario de Primavera Sound»; el «Centenario del Nacimiento de Victoria de los Ángeles»; la «Commemoración del 50 aniversario de la muerte del artista español Pablo Picasso»; el Acontecimiento «Todos contra el cáncer»; el «Año de Investigación Santiago Ramón y Cajal»; el «Año Jubilar Lebaniego 2023-2024»; el «Mundo Voluntario 2030/ 35.º Aniversario Plataforma del Voluntariado de España»; la «7.^a Conferencia Mundial sobre Turismo Enológico de la OMT 2023»; la «Caravaca de la Cruz 2024. Año Jubilar»; el «Bicentenario del Ateneo de Madrid»; el programa «Barcelona Equestrian Challenge (4.^a edición)»; el «200 Aniversario del Passeig de Gràcia»; el «Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025»; la «Reconstrucción de la Piscina Histórica cubierta de saltos del Club Natació Barcelona»; la celebración de «Alimentaria 2022 y Hostelco 2022»; y, finalmente, el programa «Barcelona Music Lab. El futuro de la música».

Rosa M.^a ALFONSO GALÁN
Prof.^a Titular de Universidad
Universidad de Salamanca
ralga@usal.es