Novedades normativa tributaria 2020

NOTA INTRODUCTORIA

El presente texto es un documento de divulgación sin ningún carácter oficial, que recoge las novedades normativas tributarias del ejercicio 2020.

Las novedades normativas más destacables que afectan a la campaña 2020 se recogen en la Norma Foral 1/2020, Norma Foral 3/2020, Decreto Foral 5/2020, Decreto Foral-Norma 1/2021, Decreto Foral-Norma 2/2020, Decreto Foral-Norma 5/2020, Decreto Foral-Norma 6/2020, Decreto Foral-Norma 8/2020, Decreto Foral-Norma 11/2020, Orden Foral 162/2020, Orden Foral 163/2020 y Orden Foral 243/2020 (modificada por la Orden Foral 247/2020).

Las **disposiciones que afectan a la Norma Foral 2/2014**, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, son las siguientes:

-Norma Foral 1/2020, de 24 de abril, por la que se introducen modificaciones tributarias relacionadas con la transposición de directivas europeas y otras modificaciones de carácter técnico (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 28-04-2020).

-Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre, por la que se establece la obligación de utilizar herramientas tecnológicas para evitar el fraude fiscal (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 12-11-2020).

- Decreto Foral Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 1-12-2020).

- Decreto Foral Norma 1/2021, de 19 de enero, de transposición de la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo de 29 de mayo de 2017, por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/114 en lo que se refiere a las asimetrías hibridas con terceros países (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 21-12-2021).

Por lo que respecta al reglamento del impuesto, ha sido modificado por la siguiente disposición:

-Decreto Foral-Norma 5/2020, de 26 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 27-05-2020).

Por último, con motivo de la crisis sanitaria del Covid-19, se han aprobado los siguientes decretos forales-norma y órdenes forales:

-Decreto Foral-Norma 2/2020, de 5 de mayo, sobre medidas complementarias de carácter tributario como consecuencia de la crisis sanitaria del Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 7-05-2020).

-Decreto Foral-Norma 5/2020, de 26 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 27-05-2020), y corrección de errores (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 1-06-2020).

-Decreto Foral-Norma 6/2020, de 21 de julio, sobre medidas tributarias adicionales tras la emergencia sanitaria del Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 22-07-2020).

-Decreto Foral-Norma 8/2020, de 21 de julio, sobre medidas complementarias de carácter urgente para paliar determinadas consecuencias del Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 15-10-2020).

- Decreto Foral Norma 11/2020, de 1 de diciembre, sobre medidas tributarias urgentes para paliar los efectos de la segunda ola del COVID-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 2-12-2020).

- Orden Foral 162/2020, de 22 de abril por la que la que se aprueba la interpretación aplicable al tratamiento tributario de los donativos y donaciones realizadas a favor de Osakidetza para colaborar en la lucha contra el Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 27-04-2020).

- Orden Foral 243/2020 de 27 de mayo, por la que se suspenden plazos relativos al cumplimiento de requisitos, al disfrute o a la consolidación de beneficios fiscales o regímenes beneficiosos para el contribuyente u otros análogos, como consecuencia del Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 29-05-2020), y Orden Foral 247/2020 de 2 de junio por la que se modifica la Orden Foral 243/2020, de 27 de mayo, por la que se suspenden plazos relativos al cumplimiento de requisitos, al disfrute o a la consolidación de beneficios fiscales o regímenes beneficiosos para el contribuyente u otros análogos, como consecuencia del Covid-19 (BOLETÍN OFICIAL de Gipuzkoa 4-06-2020)

En este punto conviene señalar que para el ejercicio 2019, una de las principales medidas de dicho período impositivo fue aprobada por el Decreto Foral-Norma 5/2020, que amplia considerablemente los límites de la reserva especial para nivelación de beneficios, regulada en el artículo 52.

Esta medida estaba dirigida a entidades que habiendo obtenido resultados positivos en el periodo impositivo 2019, esperan obtener bases imponibles negativas a partir de 2020 derivadas de la situación económica que está generando esta crisis sanitaria.

Pues bien para que resultara de aplicación esta reducción especial se debían cumplir, además de los requisitos y condiciones establecidos por el artículo 52, otros requisitos, entre otros, que durante los ejercicios 2020 y 2021 no se deben distribuir beneficios ni reservas, ni acordar ninguna reducción de los fondos propios con entrega de bienes o derechos a los socios.

Los contribuyentes que no cumplan estos requisitos especiales podrán aplicar la reducción prevista en el artículo 52 en sus términos generales.

Empezando por las novedades normativas, **la Norma Foral 1/2020,** de 24 de febrero, introduce, entre otras, las siguientes modificaciones relevantes que se exponen a continuación:

A. Sociedades patrimoniales

Se incluyen aclaraciones sobre la consideración de una determinada entidad como sociedad patrimonial:

- Se entiende cumplida la condición de que, al menos, el 80 por 100 de los ingresos procedan de determinadas fuentes de renta (artículo 14.1), cuando la entidad patrimonial no tenga ingresos.
- Se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas las plusvalías obtenidas por la transmisión de participaciones, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 80 por 100, de la realización de actividades económicas.

B. Mecanismos para evitar la doble imposición

- Se excluye la aplicación de la exención por doble imposición en los supuestos en los que la distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

- Se reduce del 18 por 100 al 14 por 100 la deducción opcional para evitar la doble imposición internacional prevista en el caso de participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, que residan en un país con el que el Reino de España no tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional aplicable y con cláusula de intercambio de información.

C. Compensación de bases imponibles negativas

- Se aclara que las bases imponibles negativas pre consolidación se aplicará el límite del 50% (70% para las microempresas y pequeñas empresas) sobre la base imponible individual de la propia entidad. Se trata de una aclaración de un criterio administrativo preexistente.

D. Deducción por inversiones realizadas por las Autoridades Portuarias

- Se suprime la exención existente para las Autoridades Portuarias y se sustituye por una deducción de la cuota en relación con las cantidades que destinen en cada período impositivo a la realización de determinadas inversiones.

E. Régimen especial de modificaciones estructurales

- Se entiende como escisión parcial, aquella en la que una entidad segrega una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniéndose, al menos, una rama de actividad en la entidad transmitente (como hasta hora), o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de éstas (esta es la novedad, si bien ya se venía aceptando en cierta manera por los órganos administrativos).

- Se permite la transmisión de las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente, no solo en caso de extinción de esta (como hasta ahora), sino también en caso de transmisión de una rama de actividad cuyos resultados hayan generado bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente. Es decir, por ejemplo, entre otros supuestos, en el caso de una segregación (escisión) que califique fiscalmente como aportación no dineraria de rama, se permite la subrogación de las BINES alocadas en dicha rama por el adquirente.

Por otra parte, **la Norma Foral 3/2020, de 6 de noviembre**, introduce una nueva deducción fiscal por inversiones y gastos relacionadas con la implantación del nuevo sistema de facturación y comunicación TicketBAI, cuyas principales características son las siguientes:

- Base de la deducción: importe de las inversiones y gastos en equipos, terminales y software. No puede ser superior a:
    - 5.000 euros.
    - 1% del importe neto de la cifra de negocios correspondiente al último período impositivo finalizado en el año 2019. Si el resultado de este cálculo es menor de 500 euros, se aplica otro límite especial.
- Porcentaje: 30%.
- Duración: 2020, 2021, 2022 y 2023.
- Incompatibilidades:
    - Es incompatible con cualquier otro beneficio tributario relacionado con las mismas inversiones o gastos, a excepción de la libertad de amortización, amortización acelerada y amortización conjunta.
    - En particular, no puede aplicarse a las inversiones y gastos para adquirir equipos informáticos y periféricos sobre los que se aplique la deducción para la transformación digital del comercio minorista.

Por otra parte, el **Decreto Foral-Norma 1/2021**, de 19 de enero, como novedad principal introduce un nuevo **artículo 31 bis Asimetrías híbridas**:

- Deducción sin inclusión: Casos en los que un gasto por una operación no genera un ingreso gravable en el país del perceptor, como consecuencia de la existencia de diversas calificaciones del gasto o de la naturaleza jurídica de los contribuyentes involucrados. Este tratamiento se extenderá a los supuestos en los que el ingreso esté exento, sujeto a eliminación por doble imposición o sujeto a un gravamen nominal inferior al 10 por 100.

- Este tratamiento no será aplicable a los gastos que se refieran al rendimiento subyacente de un instrumento financiero, cuando los pagos sean realizados por un operador financiero en el marco de una transferencia híbrida.

- Doble deducción: Supuestos en los que un mismo gasto es deducible en dos países o territorios.

- Establecimientos permanentes híbridos: Se trata de supuestos de deducción sin inclusión o de doble deducción, cuyo origen está en las diferencias en el reconocimiento de ingresos y gastos, o incluso en el reconocimiento de

la propia existencia de un establecimiento permanente, entre el país en que está localizado el establecimiento permanente y el país en que se sitúa la casa central.

- Asimetrías importadas, en las que la asimetría híbrida tiene lugar en relación con una tercera entidad situada en otro país o territorio, pero que da lugar a un gasto deducible en España.

- Mecanismos estructurados, en los que la generación de un gasto deducible sin la tributación de su correlativo ingreso o de un gasto deducible en dos o más países o territorios, forman parte del retorno esperado del mecanismo (o bien el mecanismo ha sido diseñado para producir precisamente esos resultados).

- Doble utilización de retenciones, a efectos de la deducción por doble imposición internacional.

- Doble residencia fiscal, cuando conduce a que un gasto sea fiscalmente deducible en dos países o territorios al mismo tiempo.

Por otro lado, se establece una limitación a la exención por dividendos para aquellos dividendos cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora, o que den derecho a la aplicación de una medida equivalente; así como a los dividendos cuyo importe deba ser entregado a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que procedan, dando lugar a un gasto fiscalmente deducible para el contribuyente.

Los importes no deducidos por asimetrías híbridas podrán ser compensados, en determinados supuestos, en los períodos impositivos que concluyan en los treinta años sucesivos con las rentas netas positivas obtenidas por el contribuyente (o establecimiento permanente, en su caso) que se encuentren sometidas a tributación con arreglo a la norma foral del Impuesto sobre Sociedades y a la legislación del otro país o territorio.

Además, se establece la obligación de informar en la memoria de las cantidades pendientes de compensación, en tanto se mantenga la posibilidad de que se produzca su compensación efectiva, con indicación (en su caso) del ejercicio en el que se produzca dicha compensación y su importe.

En cuanto a los cambios introducidos en el reglamento del impuesto, el **Decreto Foral 5/2020**, de 21 de abril, se modifican las referencias al **procedimiento de vinculación administrativa previa contenida en el reglamento del impuesto,** Decreto Foral 17/2015.

En relación a la **normativa aprobada con motivo de la crisis sanitaria del Covid-19**, se exponen a continuación las principales medidas adoptadas:

1. Libertad amortización respecto a determinados elementos patrimoniales nuevos.

   Se reconoce el derecho a practicar libertad de amortización para elementos patrimoniales nuevos (excluidos los inmuebles y determinados medios de transporte) que adquieran los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades entre 27 de mayo de 2020 y el 31 de diciembre de 2021.

2. Ampliación de plazos de reinversión y materialización de inversiones.

   - Se amplía en un año el plazo que tienen los contribuyentes para reinvertir, cuando este plazo finalice en 2020, cuando se acogen a la exención por reinversión de beneficios extraordinarios (que pasa de 3 a 4 años).
   - Asimismo, también se amplía, de tres a cuatro años, el plazo máximo existente para destinar a su finalidad el saldo de la Reserva especial para el fomento de la actividad productiva cuando finaliza en 2020.

   Igualmente, se amplían:

   - En seis meses los plazos de reinversión y de reposición de los activos en los que se ha materializado una previa reinversión o una deducción, cuando los plazos finalicen entre e 14 de marzo y 31 de diciembre de 2020;
   - Y en doce meses el plazo de entrega de los activos nuevos encargados por las microempresas, las pequeñas empresas y las medianas empresas que pueden acogerse a la libertad de amortización o a la amortización acelerada.

3. Deducción incrementada por creación de empleo, y ampliación de plazos.

   - El importe de la deducción por cada contrato se eleva de 5.000 a 7.500 euros el importe máximo de la deducción por cada contrato celebrado.

   - El plazo de dos meses para volver a contratar a un número igual de personas trabajadoras desde la extinción de la relación laboral y no perder el derecho a la deducción por creación de empleo acreditada se ampliará en cuatro meses cuando la extinción de la relación

laboral se haya producido en el periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 31 de diciembre de 2020.

- A efectos del cómputo del plazo de tres años de mantenimiento o incremento del salario mínimo de la persona trabajadora en relación con la aplicación de la deducción por creación de empleo, no se tendrá en cuenta el periodo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2020, presumiéndose que concurre el citado requisito.

4. Deducción extraordinaria por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas

Durante el ejercicio 2020 se establece una nueva deducción de la cuota líquida por las inversiones que se realicen en la adquisición de acciones o participaciones en microempresas, pequeñas o medianas empresas, siempre que se cumplan determinados requisitos en cuanto al porcentaje de participación, a la actividad de la sociedad y a su forma jurídica:

- Deducción de 10 por 100 de la inversión, con una base máxima de 100.000 euros para las inversiones en microempresas, pequeñas y medianas empresas.
- Deducción del 15 por 10 de la inversión, con una base máxima de 150.000 euros para las inversiones en microempresas, pequeñas y medianas empresas de nueva o reciente creación.
- Deducción del 20 por 100 de la inversión, con una base máxima de 200.000 euros para las inversiones en microempresas, pequeñas y medianas empresas innovadoras.
- Las acciones o participaciones deberán mantenerse durante un período de tiempo mínimo de 5 años desde la adquisición.

5. Flexibilización de los plazos para la utilización del artículo 64.bis.

- Se amplían los plazos existentes para poder formalizar nuevos contratos de financiación (permitiendo que sean suscritos dentro de los nueve primeros meses de ejecución de los proyectos; o dentro de los nueve primeros meses de 2020, si se trata de proyectos plurianuales ya iniciados);
- Se autoriza la modificación de los contratos ya suscritos para reajustar los calendarios de pagos y de gastos e inversiones;
- Y se posibilita, con carácter excepcional, la subrogación de unos financiadores por otros, dentro de los nueve primeros meses del ejercicio.

6. Flexibilización de los requisitos para la deducción de gastos correspondientes a contratos de arrendamiento financiero.

El régimen especial de deducción de los gastos correspondientes a los contratos de arrendamiento financiero que se renegocien o se suscriban en 2020 resultará de aplicación a los mismos aunque el importe anual de la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien no permanezca igual o no tenga carácter creciente a lo largo del período contractual.

7. Flexibilización plazos para el fomento de la cultura.

- El plazo de dos años para estrenar el largometraje cinematrográfico o serie audiovisual se amplía en un año cuando haya finalizado en 2020;
- Las producciones españolas de largometrajes y series que hayan finalizado la producción entre el 1 de enero de 2019 y el 31 de diciembre de 2020, pueden solicitar el Informe para aplicar este incentivo;
- Y las empresas encargadas de la producción de una serie audiovisual extranjera que durante el 1 de enero de 2019 y el 31 de diciembre de 2020 hayan realizado gastos en la CAPV, susceptible de acogerse a la Deducción por la ejecución de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales podrán solicitar el Informe para la aplicación del incentivo fiscal hasta el 31 de diciembre de 2021.

8. Deducción para la transformación del comercio minorista.

Durante el ejercicio 2020 se establece una nueva deducción destinada a microempresas y pequeñas empresas, que se dedican al comercio minorista de la cuota íntegra

- Podrán practicar una deducción de la cuota íntegra del 30%, con ciertos límites, de los gastos e inversiones efectuados en 2020, destinados a la transformación digital y a la implantación del comercio electrónico siempre que cumplan requisitos específicos.
- Quien aplique la deducción por transformación digital en 2020 no podrá, con posterioridad, aplicar la deducción TicketBai por una nueva adquisición de equipos, aunque sí podrá hacerlo por la adquisición del software TicketBai.
- La aplicación de esta deducción constituye una opción que podrá ejercitarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 128.

9. Incentivos fiscales al mecenazgo.

A los donativos, donaciones, aportaciones y prestaciones gratuitas de servicios destinados a colaborar en la lucha contra el Covid-19, realizados

en favor de Osakidetza les serán de aplicación la consideración de partida fiscalmente deducible.

10. Exoneración pago fraccionado.

No resultarán obligados a realizar el pago fraccionado aquellos contribuyentes cuyo volumen de operaciones en el primer semestre del año 2020 sea un 25% inferior al volumen de operaciones del primer semestre de 2019.

Lo anterior no será de aplicación a las sociedades patrimoniales, ni a las entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal.