

CAMPAÑA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DEL EJERCICIO 2019

PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE LAS MEDIDAS ESPECIALES RELATIVAS A LA RESERVA ESPECIAL PARA NIVELACIÓN DE BENEFICIOS

Para la campaña de Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2019 se han adoptado medidas excepcionales por la situación extraordinaria generada por la expansión del Covid 19.

Este documento recoge preguntas frecuentes respecto a las medidas adoptadas sobre la reserva especial para nivelación de beneficios.

A) ASPECTOS GENERALES

1. ¿En qué norma está regulada esta medida?

En el Decreto Foral Norma 5/2020, de 26 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria del COVID-19 (BOG 27/05/2020).

2. ¿Cuáles son las medidas coyunturales que afectan a la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2019?

Las relacionadas con la “Reserva especial para nivelación de beneficios” regulada en el artículo 52 de la Norma Foral 2/2014 (en adelante, “RENIBE”).

3. ¿En qué consiste, con carácter general, el incentivo fiscal de la RENIBE?

Se trata de la anticipación al período impositivo objeto de autoliquidación de bases imponibles negativas (BINs) que se prevén obtener en el futuro (“carry back”).

La RENIBE es aplicable en el Impuesto sobre Sociedades antes del ejercicio 2.019, concretamente desde el ejercicio 2.014. No obstante, mediante este decreto se han flexibilizado y aumentado considerablemente los límites máximos para la dotación de la citada reserva en el ejercicio 2.019.

A su vez, se han establecido requisitos para aplicar esta reserva incrementada, como la necesidad de que el importe neto de la cifra de negocios del primer semestre de 2.020 sea significativamente inferior, o que la entidad que se beneficie de ello no pueda repartir dividendos durante 2.020 y 2.021.

Por lo demás, aparte de la cuantía máxima aplicable, el funcionamiento de la reserva especial no cambia, de modo que deberán de cumplirse el resto de condiciones y requisitos que establece el artículo 52 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa, entre los que se destaca que el saldo de dicha reserva se podrá aplicar a las bases imponibles negativas que se obtengan en su caso, en los 5 años siguientes.

4. ¿Con esta medida qué se quiere conseguir?

El objetivo de esta medida es paliar la falta de liquidez de los contribuyentes que desarrollan actividades económicas como consecuencia de la paralización de la actividad.

Es decir, esta medida está planteada desde la perspectiva de lograr el sostenimiento del tejido productivo y social, minimizando el impacto de la crisis sanitaria y sus circunstancias, y facilitando que la actividad económica se recupere lo antes posible. Ello requiere una respuesta rápida, por lo que la medida surte efecto en el periodo impositivo 2.019, cuyo plazo de declaración finaliza, con carácter general, en julio de 2.020 (algunas entidades tienen opción de presentar en septiembre), y tendrá como resultado una menor cantidad a ingresar o, en su caso, una mayor devolución.

B) REQUISITOS PARA APLICAR LA RESERVA INCREMENTADA

5. ¿Cuáles son los requisitos para poder aplicar esta reserva incrementada?



- a) El importe neto de la cifra de negocios correspondiente al primer semestre del año 2.020 debe ser, como máximo del 25 por 100 del importe neto de la cifra de negocios correspondientes al año completo de 2.019.
- b) Que no tributen en el régimen especial de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del título VI de la citada Norma Foral 2/2014.
- c) Durante los ejercicios 2.020 y 2.021, no se deben distribuir beneficios ni reservas, ni acordar ninguna reducción de sus fondos propios con entrega de bienes o derechos a sus socios.

6. El importe neto de la cifra de negocios (INCN) del primer semestre de 2020 supera el 25% del INCN del año 2019, ¿se pueden aplicar RENIBE especial?

No, para permitir su aplicación, el INCN del primer semestre de 2020 debe ser, como máximo, del 25% del INCN correspondiente al año completo 2019.

7. Entidad que se constituyó en el año 2019, ¿cuál es el importe de INCN a considerar a efectos de verificar si cumple el requisito de no superar el 25% del INCN del año 2019?

Debe elevarse al año la magnitud del INCN del año 2019 para verificar si el INCN del primer semestre de 2020 supera o no el 25% del INCN correspondiente al año completo 2019.

8. Grupos fiscales que tributan bajo el Régimen especial de consolidación fiscal, ¿pueden aplicar la RENIBE especial (50%)?

No, están expresamente excluidos de su aplicación. No obstante, pueden aplicar lo previsto para la RENIBE en términos generales (10%), teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 89 de la citada Norma Foral.

9. Entidad que se beneficia de la RENIBE especial, ¿puede repartir dividendos a sus socios en próximos ejercicios?

No, durante los ejercicios 2020 y 2021, no debe distribuir beneficios ni reservas, ni acordar ninguna reducción de sus fondos propios con entrega de bienes o derechos a sus socios.

10. La entidad ha obtenido un resultado contable negativo en el ejercicio 2019, ¿puede aplicar la RENIBE especial?

No, es preciso obtener un resultado contable positivo en el ejercicio con cargo al cual dotar, en su caso, la reserva a cuya dotación se condiciona el incentivo fiscal. Por tanto, no podrá beneficiarse ni de las medidas coyunturales, ni de lo previsto en términos generales.

11. La entidad NO cumple los requisitos para aplicar la RENIBE especial, ¿puede aplicar lo previsto con carácter general?

Sí, es posible aplicar lo dispuesto en el artículo 52 de la Norma Foral 2/2014 en sus términos generales (10%), siempre que se cumplan los requisitos exigidos con carácter general.

C) COLECTIVOS QUE SE PUEDEN APLICAR LA RESERVA INCREMENTADA

12. ¿Quiénes pueden beneficiarse de la RENIBE especial (50%)?

Contribuyentes del IS que cumplan los requisitos a que se condiciona la aplicación de las medidas y concretamente:

- A las que resulten de aplicación tipos impositivos de los previstos en el artículo 56.1 de la Norma Foral 2/2014, 24% con carácter general, 20% para microempresas y pequeñas empresas y 28% para entidades de crédito.
- Entidades que NO tributen bajo cualquiera de los regímenes especiales del Título VI de la citada Norma Foral, salvo por el régimen especial contenido en el Capítulo VII del señalado Título VI (Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores, cesiones globales del activo y el pasivo y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea).

13. ¿Pueden aplicar la RENIBE especial los contribuyentes del IRNR con establecimiento permanente?

No, en ningún caso.

14. Microempresas, ¿pueden aplicar la RENIBE especial?

Sí, siempre que NO opten por la “compensación tributaria por las dificultades inherentes a su dimensión” (artículo 32 punto 4 de la Norma Foral 2/2014) y cumplan el resto de requisitos a que se condiciona su aplicación.

No obstante, aunque no cumplan las condiciones para aplicar la RENIBE especial, las microempresas que NO opten por la referida compensación tributaria, podrán beneficiarse, en su caso, de la RENIBE en términos generales (15%).

15. Sociedades patrimoniales, ¿pueden aplicar la RENIBE especial?

No, en ningún caso, ni la RENIBE especial (50%) ni la general (10%).

16. Entidades parcialmente exentas, ¿pueden aplicar la RENIBE especial?

No, en ningún caso, ni la RENIBE especial (50%) ni la general (10%).

17. Sociedades cooperativas, ¿pueden aplicar la RENIBE especial?

No, en ningún caso, ni la RENIBE especial (50%) ni la general (10%).

D) PERIODO IMPOSITIVO APLICABLE

18. La entidad tiene un período impositivo coincidente con el año natural (finaliza el 31/12/2019), ¿puede aplicar la RENIBE especial?

Sí, siempre que cumpla los requisitos a que se condiciona su aplicación.

19. El período impositivo de la entidad se inició en 2018, ¿puede aplicar la RENIBE especial?

Sí, siempre que cumpliendo el resto de requisitos exigidos, a la fecha de entrada en vigor del presente decreto foral-norma (DFN 5/2020), aún no

haya concluido el período voluntario de declaración de dicho período impositivo.

20. El período impositivo de la entidad se inició en 2019, pero no coincide con el año natural, ¿puede aplicar la RENIBE especial?

Sí, siempre que cumpliendo el resto de requisitos exigidos, el período impositivo de la entidad finalice con anterioridad a 1 de junio de 2020.

21. ¿En cuántos períodos impositivos se puede aplicar la RENIBE especial?

En un único período impositivo. El que corresponda, según se trate de los supuestos previstos en las preguntas 18, 19 o 20 anteriores.

E) LIMITES A LA DOTACIÓN

22. Entidad del colectivo especial, pero no es ni microempresa ni pequeña empresa que cumple los requisitos para aplicar la RENIBE especial ¿qué especialidades le son aplicables?

- **Dotación máxima**: el menor de estos dos importes:
 - 50% sobre el resultado contable disponible del 2.019.
 - 50% BI previa del 2.019.
- Saldo máximo de la reserva: desaparece el límite.

23. Contribuyente microempresa o pequeña empresa, que cumple requisitos para aplicar la RENIBE especial, ¿qué especialidades le son aplicables?

- **Dotación máxima**: : el menor de estos dos importes:
 - 75 % sobre el resultado contable disponible del 2.019.
 - 75% BI previa del 2.019.
- Saldo máximo de la reserva: desaparece el límite.

F) INCUMPLIMIENTOS

24. Entidad que se beneficia de la RENIBE especial y reparte reservas a sus socios en 2020 o en 2021, ¿cuáles son las consecuencias del incumplimiento?

Deberá ingresar, junto con la cuota del período impositivo en que se produzca el incumplimiento, la cantidad indebidamente deducida junto con los correspondientes intereses de demora, por aplicación de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 127.2 de la Norma Foral 2/2014.

Por lo tanto, si reparte dividendos: Cuota + intereses de demora.

25. La entidad no ha obtenido Base Imponibles negativas en el plazo de 5 años, ¿cuáles son las consecuencias del incumplimiento por no obtención de Base Imponible negativas en el plazo señalado?

Si transcurrido dicho plazo, el contribuyente NO ha obtenido BINs, o bien, las BINs obtenidas en tal plazo NO alcanzan completamente la cantidad deducida, se incrementará la base imponible del período impositivo del quinto año, en el importe deducido y no revertido, junto con una corrección positiva adicional (en base imponible) del 10% de dicho importe.

Es decir, si no tiene pérdidas en 5 años: Base Imponible reducida no destinada a pérdida + 10% (en base imponible).

26. La entidad ha dispuesto del saldo de la RENIBE antes del transcurso de los 5 años, ¿cuáles son las consecuencias del incumplimiento por disposición del saldo?

Se deberán integrar en la base imponible del período impositivo en que se produzca el incumplimiento (año de disposición de la reserva), las cantidades afectadas por el incumplimiento que hayan reducido la base imponible, adicionando a las mismas un 5%, por cada año transcurrido desde la dotación de la RENIBE.

Es decir, si dispone de la reserva: Base Imponible reducida + 5% anual (en Base Imponible).



G) PARA EJERCICIOS SIGUIENTES (2.020....)

27. ¿Cómo afectan estas medidas especiales al límite del saldo de la reserva?

Las entidades que apliquen la reducción por dotación a la reserva especial para nivelación de beneficios incrementada, y vuelvan a aplicar, en periodos impositivos siguientes, la reserva establecida en el citado artículo 52 NF 2/2014, a efectos del límite previsto en el párrafo tercero de su apartado 1, considerarán únicamente el saldo formado por las dotaciones a la reserva realizadas a partir del periodo impositivo siguiente.

En el caso de las entidades que apliquen la reserva incrementada en el ejercicio 2.019, para el límite del 20% sólo se contarán las reservas realizadas a partir del 2.020; dicho de otra forma, las entidades que apliquen la reserva incrementada en el ejercicio 2019, esa reserva no computa para el límite del 20%. Y las entidades que la apliquen en la autoliquidación del 2.018 (pregunta 19), computarán las reservas dotadas a partir de 2019.