

economistas

Consejo General

REAF asesores fiscales



ESTUDIOS

JUNIO 2021

REAF

@REAF_CGE



DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2020



SOCIEDADES 2020



➤ Documento

- El Impuesto sobre Sociedades en números
- Novedades 2020
- Algunos aspectos a tener en cuenta
- Información fiscal a incluir en la Memoria
- Gestión del impuesto
- Novedades 2021

➤ 60 Recomendaciones



El Impuesto sobre Sociedades en números

Cuadro N° 1 · Recaudación total del Estado (millones de euros)

	2007	2015	2016	2017	2018	2019	2020	Δ07-20	Δ19-20
Impuesto sobre la Renta	72.614	72.346	72.416	77.038	82.859	86.892	87.972	21,15%	1,24%
Impuesto sobre Sociedades	44.823	20.649	21.678	23.143	24.838	23.733	15.858	-64,62%	-33,18%
IRNR	2.427	1.639	1.960	2.274	2.665	2.369	1.511	-37,74%	-36,22%
Otros	1.104	2.119	1.773	1.999	2.072	1.059	1.560	41,30%	47,31%
Total	120.968	96.753	97.827	104.454	112.434	114.053	106.901	-11,63%	-6,27%
Impuesto sobre el Valor Añadido	55.850	60.305	62.845	63.647	70.177	71.538	63.337	13,41%	-11,46%
Impuestos Especiales	19.787	19.147	19.866	20.308	20.528	21.380	18.790	-5,04%	-12,11%
Otros	3.223	3.274	3.411	3.563	3.573	3.672	3.318	2,95%	-9,64%
Total I. Indirectos	78.860	82.726	86.122	87.518	94.278	96.590	85.445	8,35%	-11,54%
Otros	14.416	2.529	2.300	1.978	1.973	2.164	1.705	-88,17%	-21,21%
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	214.244	182.008	186.249	193.950	208.685	212.808	194.051	-9,43%	-8,81%



El Impuesto sobre Sociedades en números

- Los ingresos tributarios del Estado han disminuido en un 8,81% aunque el PIB cayó un 10,8% en 2020 respecto a 2019
- La recaudación de 2020 no ha caído más gracias al incremento en el IRPF -1,2%- debido, fundamentalmente, a la aportación de salarios públicos y pensiones, y al efecto negativo en 2019 de devoluciones por sentencia
- En IVA la pérdida de recaudación ha sido del 11,46%
- En Sociedades la disminución de recaudación alcanzó el 33,18% que, aunque corriremos los datos con distintos hechos puntuales como hace la AEAT, al final la pérdida de recaudación estará en torno al 23% en línea con el fuerte descenso de beneficios.
- Seguimos un año más con un censo de contribuyentes de Sociedades donde 2/3 partes de las declaraciones presentadas -un total de 1.618.360- declaran bases nulas o negativas y están inactivas casi el 25%



El Impuesto sobre Sociedades en números

Cuadro nº 3 · Declaraciones y cuota líquida por CCAA (miles de €)

Comunidad	Nº Empresas	% sobre total	C. Líquida	% sobre total
Andalucía	262.349	16,22%	2.401.508	8,21%
Aragón	47.961	2,97%	693.495	2,37%
P. Asturias	27.086	1,67%	505.295	1,73%
Canarias	61.687	3,81%	583.677	1,99%
Cantabria	16.389	1,01%	195.367	0,67%
Castilla-La Mancha	63.790	3,94%	477.797	1,63%
Castilla y León	72.091	4,46%	732.249	2,50%
Cataluña	323.601	20,01%	5.587.803	19,09%
Extremadura	26.437	1,63%	182.769	0,62%
Galicia	94.124	5,82%	1.306.993	4,47%
Islas Baleares	50.453	3,12%	878.039	3,00%
Madrid	328.058	20,28%	12.873.324	43,99%
Región de Murcia	49.793	3,08%	521.976	1,78%
La Rioja	11.172	0,69%	164.501	0,56%
C. Valenciana	179.574	11,10%	2.145.608	7,33%
Ceuta	1.487	0,09%	9.042	0,03%
Melilla	1.358	0,08%	7.001	0,02%
TOTAL	1.617.410	100,00%	29.266.444	100,00%

Fuente: Estadística de cuentas anuales consolidadas del IS por CCAA 2018 y elaboración propia.



El Impuesto sobre Sociedades en números

Cuadro nº 4 · Comparativas ingresos IS por delegaciones Especiales (miles de €)

Comunidad	Ingresos 2020	Ingresos 2019	Variación
Andalucía	1.804.050	1.895.563	-4,83%
Aragón	662.480	694.544	-4,62%
P. Asturias	140.027	242.865	-42,34%
Baleares	415.605	773.065	-46,24%
Canarias	319.214	531.436	-39,93%
Cantabria	196.348	-434.769	
Castilla-La Mancha	435.576	446.192	-2,38%
Castilla y León	588.029	630.324	-6,71%
Cataluña	3.128.764	5.101.098	-38,66%
Extremadura	194.693	184.560	5,49%
Galicia	818.656	1.481.849	-44,75%
Madrid	5.232.833	9.255.066	-43,46%
Región de Murcia	564.165	579.719	-2,68%
La Rioja	123.452	155.016	-20,36%
Comunidad Valenciana	1.836.344	1.982.011	-7,35%
Ceuta	11.043	9.046	22,08%
Melilla	7.314	8.427	-13,21%
Navarra	22.986	15.600	47,35%
País Vasco	-644.685	180.279	
Servicios Centrales	824	1.032	-20,16%
TOTAL AÑO	15.857.718	23.732.923	-33,18%

Fuente: Informe de Recaudación tributaria 2020. AEAT. Ingresos por Delegaciones.



El Impuesto sobre Sociedades en números

- En Madrid y Cataluña, con algo más del 20% de los contribuyentes por este impuesto, se recaudan cantidades muy diferentes:
 - Madrid: 12.873M€, el 44% del total de territorio común
 - Cataluña: 5.588M€, el 19% de la recaudación total
- Las únicas Comunidades con porcentaje de recaudación mayor que el número de empresas son Madrid -44% con solo el 20,28% de las entidades- y Asturias -1,73% de recaudación con el 1,67% de empresas-
- Comparando la recaudación de 2020 respecto a 2019 por CCAA, las bajadas más importantes se producen en Baleares -46,24%-, seguida de Galicia, Madrid y Principado de Asturias -todas por encima del 40%-

Cuadro Nº 5 · Impuesto sobre Sociedades. Liquidación. Desglose por tipo de empresas (millones de euros, salvo indicación)

	2019 (p)	2019 grupos	2019 no grupos
TOTAL			
Resultado contable positivo	286.880	160.182	126.699
Ajustes al Resultado contable	-125.242	-108.504	-16.738
Impuesto sobre Sociedades	29.665	13.264	16.401
Exención por doble imposición (1)	-153.080	-122.974	-30.106
Provisiones por deterioro	4.088	6.083	-1.995
Otros	-5.914	-4.877	-1.037
Ajustes por consolidación	-4.574	-4.574	
Compensación de bases negativas de períodos anteriores	-26.620	-4.214	-22.406
Bases a tipos 0% y 1%	-19.942		-19.942
Base imponible positiva	110.502	42.889	67.613
<i>Tipo íntegro (%)</i>	24,86	25,16	24,66
Cuota íntegra	27.466	10.790	16.677
Deducciones	-3.775	-2.610	-1.165
Por doble imposición	-1.198	-951	-248
Otras	-2.576	-1.659	-917
Cuota líquida positiva	23.692	8.180	15.512
<i>Tipo efectivo sobre BI (%)</i>	21,44	19,07	22,94
<i>Tipo efectivo sobre RC>0 (%)</i>	8,26	5,11	12,24
Pagos fraccionados devengados	22.399	11.627	10.771
Retenciones y pagos a cuenta	4.038	954	3.084
Cuota diferencial devengada	-2.745	-4.401	1.656
Cuota diferencial positiva	6.534	929	5.605
Devoluciones	-9.279	-5.330	-3.949
RCA= RC+IS-EDI-Comp. BIN's-AjCons	132.270	41.683	90.587
CLA= C.L.+DDI	24.890	9.131	15.759
(t1) Tipo 1=CLA/RCA	18,82%	21,91%	17,40%
(t2) Tipo 2=CLA/BI	22,52%	21,29%	23,31%

((p) Datos provisionales

(1) Incluye el ajuste del Régimen de entidades de tenencia de valores extranjeros.

RCA= Resultado Contable Ajustado

CLA= Cuota Líquida Ajustada

BI=Base imponible positiva



El Impuesto sobre Sociedades en números

- Aunque si dividimos la cuota líquida entre el Resultado contable positivo el tipo efectivo es del 5,11% para grupos y del 12,24% para contribuyentes que no forman parte de grupos, modificando la cuota líquida y el resultado contable en los ajustes inevitables, llegamos a unos tipos efectivos del 21,91y 17,40 respectivamente, que ya no se diferencian tanto del nominal
- A la cuota líquida le sumamos la DDII y el resultado contable lo corregimos en el propio impuesto (+), en la exención por DI (-), en la compensación de BINs (-) y en los grupos en los ajustes de consolidación (-)
- Si corregimos en el mismo sentido la cuota líquida, los tipos efectivos sobre la BI pasan del 19,07 y 22,94%, para grupos y no grupos, al 21,29 y 23,31%, respectivamente
- Comparando nuestro tipo nominal general con los de la OCDE, 10 países tienen un nominal superior al nuestro, otros 4 el 25% como nosotros y, el resto, tienen tipos inferiores, aunque muy pocos por debajo del 20%



Novedades 2020

- Se mejora la deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales por el RD-ley 17/2020, volviéndose a modificar por el RD-ley 34/2020
- El RD-ley 23/2020 introdujo incentivos fiscales en el sector de la automoción (se modificaron posteriormente por el RD-ley 34/2020):
 - Se incrementa del 12 al 50% el porcentaje de la deducción por “i” para determinadas inversiones en proyectos iniciados a partir de 25-06-20, en ejercicios 2020 y 2021
 - Libertad de amortización de determinado inmovilizado material nuevo adquirido en 2020
- El RD-ley 35/2020, solo para ejercicios iniciados en 2020 y 2021 y para ERD, redujo de 6 a 3 meses el plazo que ha de transcurrir entre el vencimiento de la obligación y el fin del período impositivo para poder deducir el deterioro de créditos por riesgo de insolvencia



Novedades 2020

- El RD-ley 39/2020 amplió un año los plazos para efectuar la materialización de la reserva para inversiones en Canarias -dotada con beneficios obtenidos en períodos impositivos iniciados en el año 2016- y para dotar dicha reserva por las inversiones anticipadas realizadas en 2017 y consideradas como materialización de la misma
- El RD-ley 4/2021 reguló, con efectos para ejercicios iniciados en 2020, las normas sobre asimetrías híbridas transponiendo la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo para evitar dobles deducciones o deducciones sin inclusión cuando las partes que realizan la operación están relacionadas, tengan una influencia significativa entre ellas o actúen conjuntamente



Novedades 2021:

- LPGE 2021:
 - Exención dividendos y plusvalías por transmisión de participaciones significativas solo por el 95% (excepción singular en 3 años siguientes)
 - Participaciones significativas: dejan de serlo las que dan < del 5% de participación con VA>20.000.000€ (régimen transitorio adquisiciones 2021-2025)
 - Efectos de lo anterior en el no cómputo de rentas negativas en transmisión de participaciones (también régimen transitorio)
 - Mejora en la deducción por inversión en cine y series: lo más importante es posibilitar la deducción para financiadores
- RD-ley 35/2020: reducción de 6 a 3 meses del plazo para deducir pérdidas por deterioro de créditos en 2020-21 para ERD



Algunos aspectos a tener en cuenta:

- Consecuencias de la **falta de ingreso en período voluntario**:
 - Si no se presenta la autoliquidación, y es la Administración tributaria la que requiere el pago, es posible que imponga una sanción de entre el 50 y el 150% del total de la deuda, sin perjuicio de que se reduzca por conformidad o pronto pago (en PL de Medidas de Prevención del Fraude -PLMPF- se incrementan las reducciones de sanciones en actas con acuerdo -del 50 al 60%- y del 25 al 40% la reducción por pagar y no recurrir -reducción aplicable a las que no sean firmes a la entrada en vigor-)
 - Si el contribuyente presenta autoliquidación sin requerimiento previo pasado el plazo voluntario, en caso de que resulte una cantidad a ingresar se le aplicarán los recargos por declaración extemporánea del 5, 10, 15 o 20% -en este caso con intereses de demora desde el año- (en PLMPF se reducen bastante los recargos -reducción aplicable a los que no sean firmes cuando entre en vigor-)
 - Si presenta la autoliquidación en plazo sin realizar el ingreso, al día siguiente se inicia el período ejecutivo, devengándose los recargos que correspondan: 5, 10 ó 20%, en función de si satisface la deuda antes de la notificación de la providencia de apremio, en período voluntario o después, respectivamente, exigiéndose, asimismo, intereses de demora (no habrá apremio si en período voluntario se solicita el aplazamiento)



Algunos aspectos a tener en cuenta:

- **Mantenimiento de plantilla.** Si en 2020 ha disminuido el nº medio de trabajadores puede que tenga que sumar a la cuota el incentivo fiscal de años anteriores más intereses de demora, cuando sea un requisito dicho mantenimiento:
 - Libertad de amortización para inversiones con creación de empleo en ERD
 - Abono de gastos de I+D+i por insuficiencia de cuota
 - Libertad de amortización para determinadas inversiones en el sector de la automoción
- Imposibilidad de deducir las retenciones sobre rentas no satisfechas: según criterio del TS expresada en sentencia de 10-03-21, aunque el nacimiento de la obligación de retener en este impuesto se produce cuando es exigible la renta, sin embargo, considera que no es posible retener sin pago, por lo que **el arrendador no puede deducirse la retención de una renta no pagada** (excepto que el arrendatario hubiese efectuado el ingreso).



Algunos aspectos a tener en cuenta:

- El Tribunal Supremo, en sentencia de 6 de mayo de 2021, establece el criterio de que, en caso de **transmisión de un activo a una entidad vinculada**, después de que la entidad transmitente hubiera deducido una pérdida por deterioro del mismo, si se produce la recuperación de su valor, la reversión de la pérdida habrá de realizarse en la entidad que sea su titular cuando se produzca dicha reversión, aclarando la diferente interpretación de la DGT y el TEAC-AN, estando de acuerdo con la primera
- **Préstamos participativos:**
 - En general, la remuneración es ingreso financiero para la prestamista y gasto financiero para la prestataria
 - En el caso de grupos del CdeC la remuneración se trata como de fondos propios: no deducible en la prestataria y exención en la prestamista. Excepción: prestataria no residente en la que la remuneración del préstamo fuera gasto deducible, en cuyo caso será ingreso en la prestamista residente



Algunos aspectos a tener en cuenta:

- **Deducibilidad de los intereses de demora pagados** que se exijan en la liquidación practicada en un procedimiento de comprobación o los devengados por la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado son deducibles. Cuestión cerrada por STS 08-02-21
- **Compensación de bases negativas** si se presenta la autoliquidación fuera de plazo o se solicita la rectificación de la misma: el criterio administrativo niega esa posibilidad porque considera que es opción del art. 119.3 LGT. En sentido contrario SAN 11-12-20. Pendiente de Auto TS 13-11-20
- **Comprobaciones de gestión:** el TS en sentencia 23-03-21 considera que la LGT no permite la comprobación mediante procedimientos de gestión tributaria de los requisitos de aplicación de los regímenes especiales, como es el de entidades parcialmente exentas (solo por Inspección)



Novedades en la gestión (proyecto de Orden y modelos provisionales)

- Se volverán a ofrecer al contribuyente sus datos fiscales y se podrán trasladar a la declaración
- Se incrementa el detalle de datos solicitados al contribuyente con un doble objetivo: poder facilitar en años siguientes el seguimiento de determinadas magnitudes y, sobre todo, facilitar el control de la Administración tributaria. Detalle obligatorio de diferencias EC-BI con seguimiento de saldos
- Anexo RIC
- 15/6: estará disponible Sociedades web
- 24/6: disponibles datos fiscales
- Aviso identificación socios > 5%



60 RECOMENDACIONES

- 1.** Si aplicó en 2015 la reducción de capitalización o de nivelación, o ambos incentivos, en 2021 ya puede disponer del saldo de las reservas dotadas mercantilmente y repartirlas a los socios.
- 2.** Si en 2015 aplicó la reducción por reserva de nivelación y aún tiene saldo pendiente de revertir, porque no obtuvo bases imponibles negativas en los 5 años posteriores, o estas fueron inferiores al importe de la reducción, tendrá que aumentar la base imponible de 2020 por la cuantía de dicho saldo.
- 3.** No olvide que es el último año para devolver el importe pendiente por los deterioros de participaciones de empresas no cotizadas adquiridas antes de 2013, que habrá ido sumando como mínimo por quintas partes desde 2016. En esta declaración tendrá que realizar el último ajuste positivo al resultado contable por este concepto.
- 4.** Si viene aplicando algún beneficio fiscal, condicionado al requisito de mantenimiento o incremento de plantilla, revise que en 2020 lo sigue cumpliendo. De no ser así deberá integrar en esta declaración la cuota dejada de ingresar en su día más los intereses de demora correspondientes.
- 5.** Si alquila algún inmueble y el arrendatario no le ha satisfecho toda la renta deberá declararla igualmente, salvo que esté acogido al criterio de caja, aunque es posible que pueda deducir la pérdida por deterioro del crédito. No obstante, si entre las partes se ha pactado una moratoria, rebaja o carencia en los pagos de alquiler, por la situación del COVID-19 o por otra causa, puede tratarlo como una renta contingente y no imputará ingresos por la renta no percibida.



- 6.** Si aplica el régimen de empresas de reducida dimensión, y en 2020 tiene créditos vencidos y no cobrados, podrá deducir el deterioro contable si desde la fecha del vencimiento hasta el final del período impositivo han transcurridos, al menos, 3 meses. No obstante, verifique si ha sido reclamada la deuda pues, en caso contrario, la Administración puede entender que no es deducible al calificar este gasto como liberalidad.
- 7.** Si está aplicando el régimen especial de arrendamiento financiero chequee si las cuotas correspondientes a la recuperación del coste del bien son constantes o crecientes. De no ser así, es posible que deba regularizar la situación en esta autoliquidación añadiendo a la cuota el impuesto ahorrado en ejercicios anteriores junto con los intereses de demora.
- 8.** Si la empresa ha trasladado su residencia fuera del territorio español en 2020, deberá integrar la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales, excepto que los mismos hayan quedado afectos a un establecimiento permanente de la entidad situado en territorio español, si bien tiene la posibilidad de diferir el pago si el traslado se ha producido a la UE o al Espacio Económico Europeo.
- 9.** Si se ha disuelto sin liquidación, por ejemplo, como consecuencia de una fusión o escisión, y aún no se ha inscrito la operación en el Registro Mercantil, no olvide que estará obligado a presentar la declaración, aunque sea con cuota cero.
- 10.** Si la cuota resulta a ingresar y está atravesando algún problema de liquidez transitoria, una buena solución es solicitar un aplazamiento o fraccionamiento de la deuda tributaria, y no tendrá que aportar garantías si la totalidad de las deudas aplazadas o fraccionadas sin garantías no superan los 30.000€ -máximo 6 meses y, como mínimo, pagos mensuales-.



- 11.** Si presenta la declaración en plazo, pero no ingresa la deuda tributaria, al día siguiente al fin del plazo de declaración se inicia el período ejecutivo de pago, devengándose los recargos del 5, 10 ó 20%, según proceda, excepto que también en el plazo voluntario para autoliquidar se solicite aplazamiento o fraccionamiento.
- 12.** Si la entidad ha estado inactiva, no olvide presentar la declaración para evitar que le sancionen. Hasta que no se produzca la baja en el Registro Mercantil las sociedades están obligadas a presentar la declaración.
- 13.** Si aplica el régimen especial de entidades parcialmente exentas no tendrá que presentar la declaración si los ingresos totales no superan 75.000€, los ingresos de rentas no exentas son inferiores a 2.000€ y todas las rentas no exentas han sido sometidas a retención.
- 14.** Si es una sociedad civil con personalidad jurídica y tiene objeto mercantil, deberá presentar declaración por este Impuesto, salvo que realice actividades agrícolas, ganaderas, forestales, pesqueras, mineras o profesionales en el sentido de la ley 2/2007, de sociedades profesionales.
- 15.** Si quiere aplicar la libertad de amortización por algún activo o derecho tendrá que presentar la declaración en plazo voluntario. De no ser así, la Administración entenderá que no se quiso utilizar el incentivo en este ejercicio.



- 16.** Tanto la reserva de capitalización como de nivelación son incentivos opcionales. Por ello debe saber que, si decide no utilizarlos en esta declaración, la Administración entiende que no podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación posteriormente para aplicarlas, ni tampoco podrá hacerlo para reducir la base imponible en caso de regularización administrativa.
- 17.** Si quiere compensar las bases imponibles negativas en este ejercicio deberá presentar la declaración en el plazo voluntario. Si no lo hace, la Administración entenderá que optó por no compensarlas, por lo que no le dejará compensar ni solicitando la rectificación de la autoliquidación ni aunque le incremente la base en una comprobación.
- 18.** Aunque el régimen de imputación temporal de las operaciones a plazo se aplica por defecto, asegúrese de realizar el correspondiente ajuste negativo en la declaración, de lo contrario, la Administración puede entender que optó por no aplicar esa regla especial de imputación.
- 19.** Si la empresa ha realizado una operación con precio aplazado, debe tener buen cuidado de que esto se pueda probar y que en el contrato se especifique cuándo vencen los plazos porque, en caso contrario, podría entenderse que no es una operación de esta naturaleza, sino que, simplemente, se han producido retrasos en el cobro.
- 20.** Es recomendable revisar las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de períodos anteriores para poder tener en cuenta bases negativas, saldos de deducciones pendientes de compensar o ajustes positivos o negativos que reviertan en 2020, así como la existencia de gastos financieros pendientes de deducir para hacerlo en este ejercicio con el límite máximo, junto con los del período, de 1.000.000€ o del 30% del beneficio operativo si fuera superior.



- 21.** Habrá que asegurarse de que hemos periodificado los ingresos percibidos y los gastos satisfechos que correspondan en todo o en parte a un período posterior. Asimismo, tendremos que analizar cómo afecta a este ejercicio la periodificación de ingresos y gastos realizada en el ejercicio anterior.
- 22.** Comprobar si al cierre del ejercicio hemos valorado las cuentas de tesorería, créditos y débitos en moneda extranjera al tipo de cambio en vigor y las diferencias se han cargado o abonado a Pérdidas y Ganancias.
- 23.** Si contablemente se ha registrado un abono a reservas para subsanar errores contables de ejercicios anteriores o por cambio de criterio contable, habrá que realizar un ajuste positivo al resultado contable o, en su caso, presentar la correspondiente complementaria. Si se trata de un cargo a reservas habrá que realizar un ajuste negativo, salvo que exista perjuicio económico para la Hacienda Pública por el diferimiento del gasto.
- 24.** Si tiene una deuda que ya no va a pagar porque ha prescrito civilmente la obligación de hacerlo, y también ha prescrito el ejercicio en el que tenía que haber imputado fiscalmente el ingreso, cáncela con abono a reservas sin coste fiscal. Si la cancela antes de la prescripción tributaria, el ingreso contable deberá integrarlo en la base imponible. Le recordamos que, con carácter general, las deudas civiles prescriben a los 5 años.
- 25.** Si este año ha realizado una ampliación de capital, los gastos de la operación los habrá registrados con cargo a reservas. No olvide realizar un ajuste negativo, porque dichos gastos son fiscalmente deducibles.



- 26.** Si ha vendido un inmueble urbano, compruebe si se adquirió entre el 12 de mayo y el 31 de diciembre de 2012. De ser así, siempre que no se hubiera adquirido ni vendido a personas o entidades vinculadas, podrá dejar exenta la mitad de la plusvalía, para lo que tendrá que efectuar un ajuste negativo al resultado contable.
- 27.** Si ha adquirido el mismo activo que con anterioridad transmitió con pérdida, tendrá que realizar un ajuste positivo equivalente a dicha pérdida.
- 28.** Si se trata de una entidad en concurso y en el Convenio se ha acordado una quita, tenga en cuenta que el ingreso contable debe diferirlo e irlo imputando según se vayan pagando los gastos financieros de la nueva deuda. Esta norma es de carácter obligatorio.
- 29.** Compruebe que las remuneraciones de los administradores societarios cumplen estrictamente con los requisitos establecidos por la normativa mercantil porque, si no es así, es posible que la Administración tributaria cuestione su deducibilidad.
- 30.** Si el gasto contable por amortización ha superado el importe máximo del método de tablas, deberá realizar el correspondiente ajuste positivo, salvo en lo referente a ejercicios no prescritos en los que no hubiera contabilizado el mínimo establecido en tablas.



- 31.** Si durante el ejercicio ha adquirido bienes del inmovilizado material nuevos y afectos a la actividad, cuyo precio no sobrepasa 300€ por unidad, podrá amortizarlos libremente hasta un máximo de 25.000€ anuales.
- 32.** Si la sociedad, en 2013 y 2014, por su INCN vio limitado el gasto por amortización, pudiendo deducir un máximo del 70% de la amortización contabilizada, sobre el 30% que esté recuperando con ajustes negativos podrá aplicar una deducción del 5%, para compensar que la recuperación del gasto se efectúa a un tipo de gravamen inferior.
- 33.** Debemos tener cuidado de diferenciar las ampliaciones y mejoras de un inmovilizado, que aumenten su vida útil, la capacidad o la productividad, y constituyen mayor valor del mismo, deduciéndose por la vía de las amortizaciones, de los gastos de reparación y conservación que se contabilizan y deducen fiscalmente en el mismo ejercicio que se producen.
- 34.** Tendremos que comprobar que hemos activado los gastos financieros en aquellos inmovilizados, inversiones inmobiliarias o existencias que necesiten más de un año para estar en condiciones de funcionamiento, tanto si se han adquirido a terceros como si los ha producido la propia empresa, porque en caso contrario estaremos deduciéndolos indebidamente.
- 35.** Conviene comprobar si la pérdida contable por transmisión de algún elemento amortizable se debe a la venta a una entidad del grupo. En este caso solo se puede deducir la pérdida contable al ritmo de la amortización del elemento transmitido que aplique la adquirente, para lo cual se tendrá que recabar dicha información. Si hubiera sucedido esto en ejercicios pasados, no olvide realizar un ajuste negativo por el porcentaje de amortización del bien aplicado a la pérdida no deducida en el ejercicio de la transmisión, revertiendo en parte el ajuste positivo hecho en el momento de la transmisión.



- 36.** Si se tiene pendiente de deducir una pérdida por transmisión de valores a una entidad del grupo, averigüe si en este ejercicio la adquirente ha vendido dicha participación a un tercero ajeno al grupo. De ser así, se podrá realizar un ajuste negativo, aunque habrá de minorarse en la renta obtenida por la transmitente que no haya tributado en la venta por aplicar la exención para evitar la doble imposición.
- 37.** En el caso de que la entidad haya contabilizado gastos por dividendos que remuneran a los socios con acciones sin voto o rescatables, hay que realizar un ajuste positivo por dichos importes porque, desde el punto de vista fiscal, se considera retribución de fondos propios y, por lo tanto, no son gastos deducibles.
- 38.** En el supuesto de sociedad que es socio de otra que ha reducido capital, devolviendo las aportaciones realizadas en su día, tendrá un ingreso contable si desde la fecha de adquisición la participada ha generado beneficios por un importe superior a los fondos propios que le distribuyen. Sin embargo, tenga en cuenta que, fiscalmente, tendrá que anular el ingreso porque el importe recibido minora el precio de adquisición de la participación hasta su anulación, y solo tributa el exceso.
- 39.** Identifique las operaciones vinculadas revisando la valoración y, en su caso, el correspondiente ajuste secundario, asegurándose de que está preparada la documentación justificativa que puede exigir la Administración. Si la operación vinculada es alguna de las del artículo 17 de la ley del impuesto, como una permuta o una aportación no dineraria, no existe obligación de documentarla, aunque en previsión de una posible comprobación, conviene poder acreditar que se ha valorado a mercado.
- 40.** Si la sociedad ha recibido dividendos que no han generado ingreso contable, y la participación se adquirió antes de 2015, indague si algún tenedor anterior de la participación tributó en la venta y, en ese caso, podrá aplicar la deducción para evitar la doble imposición.



- 41.** Si la entidad ha obtenido alguna renta en el extranjero, no olvide que podrá aplicar, en su caso, la deducción por doble imposición jurídica internacional y, si no puede deducir de esa forma todo el impuesto pagado en el extranjero, al menos podrá deducir el resto como gasto en la base imponible.
- 42.** Si ha transmitido participaciones generando una renta negativa, verifique si en algún momento del año anterior en que se produjo la transmisión tuvo, al menos, un 5% de participación o si el valor de adquisición superó 20.000.000€. Si es así, la pérdida contable no será deducible. En caso contrario sí lo será, por lo que no deberá de realizar ningún ajuste al resultado contable.
- 43.** Si la empresa en 2020 ha transmitido participaciones que fueron aportadas por una persona física, que se acogió al régimen especial de reestructuración empresarial, verifique si la transmisión se ha producido en los dos años posteriores a la fecha en que se realizó la aportación. De ser así, no se podrá aplicar la exención sobre la parte del beneficio que corresponda a la plusvalía que la persona física difirió, salvo que acredite que dicha persona transmitió su participación en la entidad durante el referido plazo.
- 44.** Si la empresa ha recibido dividendos de entidades no residentes de participaciones de, al menos, un 5%, podrá dejar exento el ingreso contable si la participada es residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional o, de no tenerlo, que en dicho país exista un impuesto sobre sociedades similar al nuestro con un tipo nominal de, al menos, el 10%.
- 45.** Si quiere aplicar la reserva de capitalización y no quiere que juegue el límite del 10% de la base imponible, es preferible dejar para el futuro la aplicación de determinados incentivos que reduzcan o minoren dicha base, como puede ser la libertad de amortización o la reducción por el patent box.



- 46.** Si quiere maximizar la reducción por reserva de capitalización, le convendrá destinar a la reserva legal solo el mínimo obligatorio establecido por la normativa mercantil, un 10% del beneficio del ejercicio hasta que la reserva legal alcance el 20% del capital social.
- 47.** Si va a aplicar la reserva de capitalización o de nivelación, no olvide en la próxima Junta General acordar que se doten las correspondientes reservas mercantiles con cargo a reservas voluntarias y mantenerla durante 5 años. Durante ese plazo solo podrá disponer de ellas por separación del socio o por realizar alguna operación de reestructuración empresarial.
- 48.** Si en 2018 o en 2019 no se pudo reducir en su totalidad el 10% del incremento de fondos propios por reserva de capitalización, debido al límite del 10% de la base imponible, puede aprovechar el saldo restante en esta declaración.
- 49.** Si este ejercicio se ha incumplido alguno de los requisitos de la reserva de nivelación deberá añadir a la cuota de esta declaración el importe de la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5%, junto con los intereses de demora correspondientes.
- 50.** Si en 2020 la entidad tuvo pérdidas y en algún ejercicio anterior redujo la base por reserva de nivelación, deberá adicionar a la base el importe de la reserva de nivelación hasta su anulación si fuera posible. También deberá incrementar la base de este ejercicio por el saldo de la reducción por reserva de nivelación efectuada en ejercicios iniciados en 2015 que no se haya aplicado en ejercicios anteriores.



- 51.** Si este año es el primero o el segundo en el que obtiene beneficios desde que se constituyó, no olvide que el tipo de gravamen es del 15%, salvo que sea una entidad patrimonial, pues en este caso el tipo es el general del 25%.
- 52.** Si durante 2020 ha obtenido un ingreso procedente de una quita, y tiene bases imponibles negativas pendientes, podrá compensarlas por el importe de dicho ingreso sin límite alguno.
- 53.** Si tiene bases imponibles negativas y deducciones en cuota pendientes de aplicar, le puede interesar compensar las deducciones primero y dejar para el futuro las bases negativas porque, en este último caso, no hay límite temporal para su aplicación.
- 54.** Como no existe un número máximo de años para compensar las bases negativas, en una entidad de nueva creación que en su primer año tenga pérdidas, será preferible aplazar dicha compensación al tercer ejercicio con resultados positivos para poder aprovechar, en los dos primeros, el tipo especial del 15%.
- 55.** Si tiene pendientes de aplicar deducciones empresariales podría ser conveniente aplicar las más antiguas en primer lugar para no perderlas. El plazo para aplicarlas es de 15 años en general, y de 18 para I+D+i.



- 56.** Si una entidad generó el derecho a deducir por I+D+i en 2019 y, por insuficiencia de cuota, no pudo aplicar toda la deducción, ahora podrá deducir lo que reste sin límite en la cuota o incluso pedir a la Administración que le abone el saldo no deducido, pero renunciando a un 20% del mismo.
- 57.** Si la entidad ha donado un bien o derecho, hay que recordar que, por un lado, se debe realizar un ajuste positivo por el neto contable del elemento patrimonial y, por otro, si el valor de mercado supera al contable, procede otro ajuste por la citada diferencia, salvo que se done a una entidad incluida en la Ley 49/2002. En este último caso, además, podrá aplicar una deducción en cuota.
- 58.** Si el importe neto de la cifra de negocios del año 2019 fue inferior a 10.000.000€, aplicará el régimen de empresas de reducida dimensión, salvo que tenga la consideración de entidad patrimonial. También podrá seguir con este régimen, aunque en 2019 se haya superado dicha cifra, siempre que en aquel período y en los dos anteriores cumpliera las condiciones para aplicarlo.
- 59.** Si su empresa es miembro de una UTE, impute la base imponible obtenida por ésta en la proporción que resulte de los estatutos sociales. Además, podrá optar por imputar dicha base en el propio período impositivo de la UTE o en el siguiente.
- 60.** Si la entidad se ha transformado en ejercicios anteriores, ha modificado su estatuto de tal manera que ha pasado a tributar a un tipo impositivo distinto al que tenía, o bien le es de aplicación un régimen tributario distinto, y en 2020 ha vendido un activo adquirido con anterioridad a la transformación o a la modificación, la ganancia obtenida se entiende generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido, por lo que a cada parte se le aplica el régimen tributario y tipo correspondiente.

economistas

Consejo General

REAF asesores fiscales

E

¡gracias!

REAF

@REAF_CGE

