

MEDIDAS TRIBUTARIAS APROBADAS RECIENTEMENTE EN GIPUZKOA EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES E IRPF PARA HACER FRENTE A LAS CONSECUENCIAS ECONÓMICAS DEL COVID-19

San Sebastián, 2 de junio de 2020



Introducción

El pasado 27 de mayo, se aprobó el **Decreto Foral-Norma 5/2020, de 26 de mayo, sobre medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria del Covid-19**, que afectan al **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** (en adelante IRPF), **Impuesto de Sociedades** (en adelante IS) y al **Impuesto sobre la Renta de los No Residentes** con establecimiento permanente (en adelante IRNR), de Gipuzkoa.

Así mismo, el pasado 29 de mayo, se aprobaron las siguientes ordenes Forales relacionadas con el Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

- (i) **Orden Foral 242/2020** por la que se aprueban los modelos 200, 220, 20G y 22G de presentación de las **autoliquidaciones del impuesto sobre sociedades** y del **impuesto sobre la renta de no residentes** correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, para los períodos impositivos iniciados en 2019, así como la **forma, lugar y plazo de presentación e ingreso**.

- (ii) **Orden Foral 241/2020** por la que se aprueba el **modelo CBK «Deducción por compensación de pérdidas en actividades económicas» del impuesto sobre la renta de las personas físicas**, así como la **forma y plazo de su presentación**.

1. Medidas coyunturales en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

a) Deducción extraordinaria de 2019 por pérdidas estimadas del 2020 (Carry Back)

Los contribuyentes del IRPF que obtengan rendimientos de actividades económicas en los ejercicios 2019 y 2020, y que **prevean en este último ejercicio la obtención de pérdidas**, podrán aplicar **exclusivamente** en la declaración del IRPF del 2019, una deducción en cuota líquida según los términos que se exponen a continuación. Así mismo, el pasado 29 de mayo de 2020 se aprobó el modelo de solicitud – CBK a través de la **Orden Foral 241/2020**.

➤ **Requisito económico:**

Para poder acceder a la deducción se deberán cumplir los siguientes requisitos:

- a) Obtener en el periodo impositivo de **2019 un rendimiento neto positivo** de actividades económicas.
- b) Prever para el periodo impositivo **2020 un rendimiento neto negativo** de actividades económicas. El rendimiento neto negativo estimado por el contribuyente constituirá la base de la deducción, la cual en ningún caso podrá superar el importe del rendimiento neto positivo al que se ha hecho referencia en la letra a) anterior.
- c) El importe neto de la **cifra de negocios correspondiente al primer semestre del año 2020 debe ser, como máximo, del 25%** del importe neto de la cifra de negocios correspondiente al periodo impositivo completo de 2019.

➤ **Importe deducción:**

La deducción consistirá en aplicar el (i) **tipo medio de gravamen resultante de la base liquidable general** del IRPF del 2019, (ii) al **importe del rendimiento neto negativo estimado** por el contribuyente para el periodo impositivo 2020 (sin que pueda ser superior al rendimiento neto positivo correspondiente a 2019). La deducción resultante no puede ser superior a la cuota líquida del IRPF del ejercicio 2019.

➤ **Reversión en 2020:**

En la declaración del **IRPF del ejercicio 2020**, se deberá computar como **mayor rendimiento neto de actividades económicas** del periodo, **el importe del rendimiento neto negativo estimado** computado como base de deducción en el periodo impositivo de 2019.

No obstante, cuando la deducción se hubiera visto limitada, el importe a computar como mayor rendimiento neto de actividades económicas del periodo impositivo de 2020, será el resultado que arroje el cociente entre la deducción practicada y el tipo medio de gravamen.

➤ **Solicitud previa:**

Quienes cumplan los requisitos exigidos y quieran beneficiarse de esta deducción, deberán solicitar su aplicación mediante el modelo **"CBK Carry Back - Deducción por compensación de pérdidas en actividades económicas"** recientemente aprobado el pasado 29 de mayo a través de la **Orden Foral 241/2020 de 27 de mayo**.

La **presentación del modelo CBK deberá realizarse entre el 1 y el 29 de julio del año 2020**. Así mismo, el modelo CBK se presentará una vez presentada la autoliquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas correspondiente al periodo impositivo de 2019.

Una vez finalizado dicho plazo **no se podrá solicitar la aplicación de la deducción**, ni presentar el citado modelo CBK

El **modelo CBK se deberá presentar a través de Internet**, desde la plataforma «Zergabidea»

Así mismo, el contenido de la solicitud será el siguiente:

- a) **Se consignará el importe del rendimiento neto negativo de actividad económica estimado** para el periodo impositivo de 2020. El resto de los datos del modelo se obtendrán automáticamente procedentes de la declaración del IRPF del 2019.
- b) Se deberá presentar una única solicitud cuando contribuyentes que ejercen actividades económicas hubieran optado por tributar conjuntamente en el periodo impositivo de 2019, previendo ambos rendimientos netos negativos para el periodo impositivo de 2020 en sus respectivas actividades..
- c) Dentro del plazo de presentación, el contribuyente podrá modificar el importe del rendimiento neto negativo de la actividad económica estimado para el periodo impositivo de 2020.



➤ **Incidencia de la presentación de la declaración:**

Cuando la cuota del IRPF correspondiente al periodo impositivo de 2019, arrojará un resultado a devolver, la presentación del modelo CBK dará lugar, en todo caso, a otra devolución.

Cuando la cuota del IRPF correspondiente al periodo impositivo de 2019, arrojará un resultado a ingresar, se aplicará lo siguiente:

- a) Si la compensación del importe del citado resultado a ingresar y de la deducción aplicada arrojará una cantidad a devolver, se efectuará la devolución de dicho importe.
- b) Si la compensación del importe del citado resultado a ingresar y de la deducción aplicada arrojará también una cantidad a ingresar, se ingresará esta última cantidad en los plazos permitidos en la declaración del IRPF del ejercicio 2019.

b) Reembolso extraordinario Plan de Pensiones (EPSV)

A efectos de determinar la primera prestación percibida por cada una de las diferentes contingencias, **no se tomarán en cuenta como contingencia** (a efectos de aplicar la integración del 60% en el IRPF), las cantidades percibidas de las EPSV que se hagan efectivas en forma de capital como consecuencia de:

- **Socios de EPSV sometidos a un ERTE o a un ERE** por razón de fuerza mayor debida al impacto del Covid-19.

c) Entidades innovadoras de nueva creación

Para el año 2020 exclusivamente, tendrán la **consideración de entidades innovadoras de nueva creación**, aquellas entidades innovadoras que hayan sido constituidas dentro de los siete años anteriores a la suscripción, en el mercado primario, de sus acciones o participaciones.

Así mismo, se introduce como novedad que los contribuyentes **podrán compensar las pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión onerosa de acciones o participaciones en entidades innovadoras** (cuya suscripción hubiera dado derecho a aplicar la deducción por la constitución de entidades innovadoras de nueva creación), **durante los diez años siguientes.**

d) Deducción por la constitución de sociedades por parte de los trabajadores

Se han introducido novedades relacionadas con la **deducción por constitución de entidades** a lo largo del año 2020 por parte de trabajadores:

- Los **porcentajes de deducción** se incrementan en un 5% a los anteriormente establecidos (hombres 10% + 5% y mujeres 15% + 5%).
- Se establecen **nuevos límites cuantitativos** por cada contribuyente a lo largo de los sucesivos años: 6.000 euros (anteriormente 1.200 euros) y 8.000 euros (anteriormente 1.800 euros) cuando el adquirente sea hombre o mujer respectivamente.
- Las cantidades por **insuficiencia de cotas** se podrán deducir en los 4 años siguientes.
- **Baja el porcentaje de participación** del conjunto de las personas trabajadoras en la entidad del 75% al 40%.
- Se introduce que en la suscripción de acciones o participaciones para la constitución de la entidad **deberá participar un mínimo de 8 personas** trabajadoras. Si la entidad tiene la consideración de **entidad innovadora de nueva creación**, el requisito de participación **disminuye a 3 personas**.
- Así mismo, si la entidad tiene la **consideración de entidad innovadora de nueva creación**, la **participación directa o indirecta máxima** por cada trabajador asciende al 40%, anteriormente era del 10%.

e) Compensaciones específicas del sector pesquero por COVID-19



2. Medidas coyunturales en el Impuesto sobre Sociedades

a) Reserva especial de Nivelación (Carry Back)

Dicho beneficio fiscal consiste principalmente en **compensar bases imponibles positivas con pérdidas futuras** a través de la reserva especial para la nivelación de beneficios prevista.

Debido a la situación económica actual **se han flexibilizado los límites máximos para la dotación de dicha reserva** para aquellos contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

➤ **Requisitos objetivos:**

- El **importe neto de la cifra de negocios** correspondiente al 1er semestre del año 2020 debe ser, como máximo, del 25% del importe neto de la cifra de negocios correspondiente al año completo de 2019.
- Que no tributen en el régimen especial de **consolidación fiscal**.
- Durante los ejercicios 2020 y 2021, **no se deben distribuir beneficios, ni reservas, ni acordar ninguna reducción de sus fondos propios** con entrega a sus socios. Su incumplimiento conllevará la integración del beneficio fiscal, con la adición de un 5% de su importe por cada año que haya transcurrido.

El **incumplimiento de éste último requisito (distribución dividendos)** supondrá el ingreso, junto con la cuota del IS del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, la cuota o cantidad deducida correspondiente a la exención, aplicada, además de los intereses de demora

➤ **Importe reducción:**

- La reducción de la Base Imponible tendrá como **límite máximo** el menor de: (i) **50% del resultado de libre disposición** (anteriormente del 10%), (ii) **50% de la Base Imponible del periodo impositivo** (anteriormente un 15%). Así mismo, **se elimina la tercera limitación** resultante del 20% del patrimonio neto a efectos fiscales.
- Las **microempresas y pequeñas empresas** podrán incrementar los porcentajes anteriormente expuestos en un 25%.

➤ **Periodo de aplicación:**

- El **período impositivo 2019**, cuando el período impositivo del contribuyente coincida con el año natural.
- El **periodo impositivo iniciado en 2018**, cuando, a la fecha de entrada en vigor del presente Decreto Foral-Norma, aún no haya concluido el período voluntario de declaración de dicho período impositivo.
- El **periodo impositivo iniciado en 2019**, cuando el período impositivo concluya con anterioridad a 1 de junio de 2020.

➤ **Incrementos por Incumplimiento:**

- Así mismo, recordar que tal y como se establece en la Normativa Foral del IS, se deberá adicionar a la base imponible del impuesto las cantidades reducidas en los supuestos siguientes:
 - a) Si **transcurrido el plazo de 5 años, el contribuyente no presenta una base imponible negativa, o no tiene un importe suficiente como para aplicarle completamente las cantidades deducidas**, el importe restante incrementa la base imponible del período impositivo en que se cumple el mencionado plazo, y se realiza una **corrección positiva adicional del 10% del mencionado importe**.
 - b) Si el contribuyente **incumple la obligación relativa a la disposición de la reserva especial**, deberá integrar en la base imponible del período impositivo en que se produce el incumplimiento, las cantidades que han reducido la base imponible respecto de las que se ha producido el incumplimiento, adicionando **un 5% de su importe por cada año que ha transcurrido desde el último día del período impositivo con cargo a cuyo resultado contable positivo se ha dotado la reserva especial**.



b) Deducción extraordinaria por inversión en microempresas, pequeñas y medianas empresas

Con el objetivo de fomentar el emprendimiento, se crea esta deducción, exclusivamente para el año 2020, por las **cantidades invertidas en la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en empresas** que tengan la consideración de microempresas, pequeñas o medianas empresas:

➤ **Importe de la deducción según la naturaleza de la entidad en la que se invierta:**

- **10% de las cantidades satisfechas, y hasta una inversión de 100.000 euros.**
- **15% de las cantidades satisfechas, y hasta 150.000 euros**, por inversiones en empresas que además tengan la consideración de **empresas de nueva o reciente creación** (5 años como máximo de antigüedad).
- **20% de las cantidades satisfechas, y hasta 200.000 euros** por inversiones en empresas que además tengan la consideración de **entidades innovadoras o en proceso de crecimiento** (se considerarán empresas en proceso de crecimiento empresas cuya antigüedad no supere los 7 años).

➤ **Requisitos:**

- Por lo general, las acciones o participaciones adquiridas o suscritas deberán **permanecer en el patrimonio del contribuyente** durante un plazo no inferior a 5 años.
- A lo largo del plazo de permanencia, la entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran, deberá revestir la forma de **S.A., S.L., cooperativa, S.A.L. o S.L.L.** y no deberá estar admitida a negociación en ningún mercado organizado.
- La **participación directa o indirecta no puede superar el 25%**.
- Será necesario obtener una **certificación expedida por la entidad** cuyas acciones o participaciones se hayan adquirido, indicando el cumplimiento de los requisitos exigidos a la entidad para tener derecho a la correspondiente deducción

➤ **Incumplimiento:**

- En el caso de **incumplimiento**, se deberá incluir, la cuota derivada de la deducción junto con los intereses de demora correspondientes.

c) Participación en proyectos de I+D o IT desarrollados por microempresas o pequeñas empresas

Se **flexibiliza la regulación de la deducción** por participación en la financiación de proyectos de I+D e IT desarrollados por entidades que tengan en 2020 la condición de microempresa o pequeña empresa.

➤ **Requisitos:**

- No se aplica la obligación de que el contribuyente que realice el proyecto deba tener la **consideración de entidad innovadora de nueva creación**, entre otros requisitos anteriormente detallados.
- Se **incrementa el límite máximo** de (i) la deducción establecida para el contribuyente y (ii) la cuantía en materia de financiación para la entidad que desarrolla el proyecto hasta el 1 millón de euros a lo largo de tres períodos impositivos consecutivos (anteriormente 200.000 euros).

➤ **Periodo inversión:**

- Los **iniciados en 2020**.
- Los **iniciados en 2021**, cuando se formalice en 2020 el contrato de financiación.
- Los **iniciados antes del 2020**, siempre y cuando el contrato de financiación haya sido modificado como consecuencia de la crisis sanitaria del Covid-19.

d) Deducción por creación de empleo

Se **incrementa el límite máximo de deducción** por creación de empleo hasta los 7.500 euros por persona contratada con carácter indefinido (anteriormente 5.000 euros), solo aplicable en el año 2020.

e) Pago Fraccionado

En 2020, **no resultarán obligados a realizar el pago fraccionado**, los contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

- Que el **volumen de operaciones** correspondiente al primer semestre del año 2020 sea un 25 por 100 inferior al volumen de operaciones correspondiente al primer semestre del año 2019.
- Que no se trate de **sociedades patrimoniales**.
- Que no tributen en el régimen especial de **consolidación fiscal**.

f) Amortización acelerada extraordinaria

Los **elementos del inmovilizado material nuevos**, excluidos los edificios y los medios de transporte que se adquieran entre el **27 de mayo y el 31 de diciembre de 2020**, podrán amortizarse, a partir de su entrada en funcionamiento y durante su vida útil, en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 1,5 el coeficiente de amortización máximo.

g) Contratos de arrendamiento Financiero

Como novedad se introduce que se podrá aplicar el régimen especial de amortización resultante de los contratos de arrendamiento financiero que se renegocien o se suscriban en el año 2020, aun cuando éstos **no cumplan el requisito de mantenimiento o incremento de las cuotas anuales** de la recuperación del coste del bien.

h) Reserva del emprendimiento y el reforzamiento de la actividad productiva

A efectos de determinar el **requisito del cumplimiento de la reinversión** estipulado en la normativa Tributaria, para el periodo 2020, tendrán la **consideración de entidades nuevas o de reciente creación** aquellas entidades que hayan sido constituidas dentro de los siete años anteriores a la adquisición en el mercado primario, de sus acciones o participaciones.





i) **Plazo de presentación e ingreso**

El pasado 29 de mayo de 2020, se aprobó la **Orden Foral 242/2020** por la que se aprueba el modelo 200, 220, 20G y 22G, siendo la novedad más relevante la modificación de la **forma, lugar y plazo de presentación e ingreso**:

- a) Desde el **1 hasta el 27 de julio de 2020** para aquellas entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural 2019. El **cargo en cuenta se realizará el día 28 de julio de 2020**.
- b) Desde el **1 hasta el 25 de septiembre de 2020**, para las entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural, o bien finalice, entre el 1 de enero y 29 de febrero de 2020, ambos incluidos, y tengan la consideración de:
 - **Microempresas, pequeñas o medianas empresas.**
 - Entidades **parcialmente exentas.**
 - Entidades **acogidas al régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos** y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
 - **Sociedades patrimoniales.**

El **cargo en cuenta se realizará el día 28 de septiembre de 2020.**

- c) No obstante, las entidades cuyo **periodo impositivo coincida con el año natural**, podrán presentar voluntariamente la autoliquidación en el plazo previsto en la letra a). **No obstante, el cargo en cuenta se realizará el día 28 de julio de 2020.**
- d) Los **25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo para aquellos contribuyentes cuyo ejercicio no coincida con el año natural** y no se encuentren en los supuestos previstos en la letra b).

El plazo de 25 días a que se refiere esta letra, **para aquellos contribuyentes cuyo plazo, en atención a lo dispuesto en el párrafo anterior, hubiese finalizado a la entrada en vigor de la presente orden foral**, se contará a partir de la entrada en vigor de la misma.

3. Otras medidas coyunturales

a) Deducción para la transformación digital del comercio minorista

Los contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas, del IS y del IRNR, que cumplan los requisitos que se especifican a continuación, podrán practicar una **deducción de la cuota íntegra del 30% de los gastos e inversiones efectuados en el año 2020**, destinados a la transformación digital y la implantación del comercio electrónico.

➤ **Requisitos:**

- Estar encuadrados en alguna de las siguientes **agrupaciones/grupo del IAE** de la sección I:
 - ✓ 64 - Comercio al por menor de productos alimenticios, bebidas y tabaco realizado en establecimientos permanentes.
 - ✓ 65 - Comercio al por menor de productos industriales no alimenticios realizado en establecimientos permanentes.
 - ✓ 662 - Comercio mixto o integrado al por menor.
- En el caso de las entidades mercantiles o establecimientos permanentes, deberán tener la **consideración de microempresas o pequeñas empresas**.

➤ **Bienes susceptibles de deducción:**

- Adquisición de equipos y terminales, con su software y periféricos asociados, así como el coste de la instalación e implantación de los mismos.
- Adquisición, suscripción, entrega, actualización o renovación del software, que posibiliten la comercialización y venta electrónica, incluyendo los gastos de su instalación e implantación.

➤ **Límites:**

- La **Base de la deducción** (por lo general inversión realizada) no podrá ser superior al importe menor de: 5.000 euros o al 1% de la cifra de negocios del 2019, elevándose al año cuando el período impositivo sea inferior al año natural.

Si la cifra de negocios es inferior a 50.000 euros, el límite de la base correspondiente al 1% de la cifra de negocios, antes comentado, se establece en 500 euros.

➤ **Reglas:**

- Las **cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota** podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 30 años inmediatos y sucesivos.
- Esta **deducción será incompatible con cualesquiera otros beneficios tributarios relacionados con las mismas inversiones o gastos**, excepto en lo que se refiere a la libertad de amortización, la amortización acelerada y la amortización conjunta.

b) Seguro colectivo gratuito para el personal sanitario

Se establece la **exención en 2020 de las prestaciones por las contingencias de enfermedad y fallecimiento por causa del Covid-19, derivadas del seguro colectivo gratuito a favor del personal sanitario**, suscrito por las entidades aseguradoras a través de la Unión Española de Entidades Aseguradoras y Reaseguradoras.

c) Cancelación total o parcial de deudas con devoluciones tributarias

Como novedad se establece la posibilidad de que las devoluciones tributarias que se reconozcan entre el 27 de mayo y el 31 de diciembre de 2020, podrán destinarse a la cancelación, total o parcial, de las deudas y sanciones tributarias que tenga otro obligado tributario frente a la Diputación Foral de Gipuzkoa

➤ **Requisitos:**

- El solicitante (*quienes tengan derecho a la deducción tributaria*) deberá estar al **corriente en el cumplimiento de sus obligaciones** tributarias.
- **No tenga deudas anteriores** compensables.
- Además, para poder aplicar este supuesto de cancelación, ni el obligado tributario solicitante, ni el deudor pueden estar **incursos en un procedimiento concursal**.

➤ **Solicitud previa:**

- El obligado tributario solicitante, deberá presentar una **solicitud ante el Subdirector General de Recaudación por cada devolución**. La presentación de esta solicitud suspenderá el ingreso de la deuda o sanción tributaria respecto de la que se solicite la cancelación sin aportación de garantía. La deuda suspendida quedará total o parcialmente extinguida en el importe que proceda de la devolución reconocida. No se suspenderá el devengo del interés de demora que, en su caso, pueda proceder hasta la fecha de la cancelación.

