



BIZKAIA

DECRETO FORAL NORMATIVO 4/2020, de 5 de mayo, de medidas tributarias coyunturales destinadas a la reactivación económica tras la emergencia sanitaria COVID-19.

NOVEDADES IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

¡ Deducción extraordinaria del 60% de la cuota efectiva (cuota antes de retenciones) del periodo impositivo 2019

Los contribuyentes podrán aplicar una deducción extraordinaria sobre la cuota efectiva del impuesto del 2019 de hasta un 60% de su importe.

Deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- Que en 2019 realicen una explotación económica y no tengan la consideración de sociedad patrimonial.
- Que no tributen en el régimen de consolidación fiscal.
- Que el volumen de operaciones del primer semestre del año 2020 sea como mínimo un 25% inferior al del primer semestre del 2019.
- Que en 2019 el resultado contable sea positivo, y que el resultado contable del primer semestre del 2020 sea como mínimo un 50% inferior al del primer semestre de 2019.
- Que durante los ejercicios 2020 y 2021 no se distribuyan beneficios ni reservas, ni se acuerde una reducción de los fondos propios con entrega de bienes o derechos a los socios.

El importe de esta deducción extraordinaria deberá destinarse **Í a algunaÍ** de las siguientes finalidades:

- **A compensar la base imponible negativa generada en el 2020.** Se entenderá compensada la base imponible negativa en un importe igual al resultado de dividir la deducción extraordinaria de la cuota efectiva que se destine a esta finalidad entre el tipo de gravamen correspondiente a la entidad en el ejercicio 2020.

La base imponible negativa no podrá ser compensada con las rentas positivas de los periodos impositivos siguientes según lo previsto en el art. 55 NFLIS.



La redacción, un tanto confusa, nos obliga a poner un ejemplo para comprender mejor el mecanismo y cálculo a realizar:

Supongamos que en 2019 se ha obtenido una B.I. positiva de 10.000 " y la sociedad tributa al 20%. La cuota a pagar es 2.000 ". El importe de la deducción en el 2019 es 1.200 " (60% de 2.000).

Si en el 2020 tenemos pérdidas (Base Imponible Negativa ó BIN) por 10.000 " se consolidará la deducción de 1.200 " y se entenderá que con ella se compensa un importe de BIN de 6.000 " (según el cálculo hecho $1.200/0,20$). Ésta BIN de 6.000 " ya no se podrá compensar a futuro con BI positivas generadas en los próximos años, perdiéndose porque realmente lo que se ha hecho es adelantarla al 2019.

- **A la adquisición de activos no corrientes nuevos** que puedan dar derecho a la deducción del art. 61 NFLIS generada en 2020.

El contribuyente deberá invertir un importe igual al resultado de dividir la deducción extraordinaria de la cuota efectiva que destine a esta finalidad entre el tipo de la deducción regulada en el artículo 61 NFLIS que corresponda, atendiendo a la naturaleza de las inversiones de que se trate, sin que pueda aplicar la citada deducción sobre dicho importe.

Un ejemplo:

Supongamos que en 2019 se ha obtenido una B.I. positiva de 10.000 " y la sociedad tributa al 20%. La cuota a pagar es 2.000 ". El importe de la deducción en el 2019 es 1.200 " (60% de 2.000).

Si en el 2020 adquirimos un bien de inversión ~~nuevo~~ por 12.000 ", se consolidará la deducción de 1.200 " y se entenderá que con ella se consume la deducción generada del 10% prevista en el Impuesto para este tipo de bienes de inversión por 1.200 " (según el cálculo hecho $1.200/0,10$). Ésta deducción ya no se podrá aplicar ni en el 2020 ni en los siguientes porque realmente lo que se ha hecho es adelantarla al 2019. En cambio sí podrán deducir por las cantidades invertidas que excedan de 12.000 ".

- **A realizar actividades de investigación y desarrollo o innovación** que den derecho a las deducciones de los artículos 62 y 63 NFLIS generada en 2020. El contribuyente deberá dedicar un importe igual al resultado de dividir la deducción extraordinaria de la cuota efectiva que destine a esta finalidad entre el tipo de la deducción que corresponda, de entre las reguladas en los artículos 62 y 63 de la NFLIS según la naturaleza de las actividades efectuadas y su cuantía, sin que pueda aplicarse ninguna de las referidas deducciones sobre dicho importe.

El importe de las actividades de investigación y desarrollo sobre el que no puede aplicarse la deducción por destinarse a ellas la deducción extraordinaria de la cuota



efectiva sí podrá ser computado de cara a establecer el tipo de esa deducción acreditada en el 2020.

Un ejemplo:

Supongamos que en 2019 se ha obtenido una B.I. positiva de 10.000 º y la sociedad tributa al 20%. La cuota a pagar es 2.000 º. El importe de la deducción en el 2019 es 1.200 º (60% de 2.000).

Si en el 2020 dedicamos a actividades de I+D+i por 4.000 º, se consolidará la deducción de 1.200 º y se entenderá que con ella se consume la deducción generada del 30% prevista en el Impuesto para este tipo de inversiones por 4.000 º (según el cálculo hecho $1.200/0,30$). Ésta deducción ya no se podrá aplicar ni en el 2020 ni en los siguientes porque realmente lo que se ha hecho es adelantarla al 2019. En cambio sí podrán deducir por las cantidades invertidas que excedan de 4.000 º.

Hay que tener en cuenta que estas deducciones tienen un tipo incrementado del 50% cuando el volumen de inversión supera la media de los dos años anteriores.

- **A la participación de proyectos de investigación y desarrollo o innovación en el 2020** según lo establecido en el art. 64 bis de la NFLIS. Deberá aportar a la financiación de los proyectos de investigación y desarrollo o innovación un importe mínimo igual al resultado de dividir la deducción extraordinaria de la cuota efectiva que destine a esta finalidad entre 1,20 y tendrá que acreditar un derecho a la práctica de las deducciones reguladas en los artículos 62 a 64 de la NFLIS, en los términos del art. 64bis de una cuantía igual a la de la referida deducción extraordinaria de la cuota efectiva que destine a esta finalidad.

No se podrá aplicar el art. 64 bis de la NFLIS en relación con el importe que dedique a la financiación de los proyectos de investigación y desarrollo o innovación según lo indicado anteriormente, y deberá integrar en la base imponible del ejercicio 2020 la diferencia positiva existente entre la deducción extraordinaria de la cuota efectiva que destine a esta finalidad y el citado importe, conforme a lo indicado en el artículo 39.9 de la NFLIS.

Un ejemplo:

Supongamos que en 2019 se ha obtenido una B.I. positiva de 10.000 º y la sociedad tributa al 20%. La cuota a pagar es 2.000 º. El importe de la deducción en el 2019 es 1.200 º (60% de 2.000).

Si en el 2020 dedicamos a actividades de I+D+i de otra empresa por 1.000 º, se consolidará la deducción de 1.200 º y se entenderá que con ella se consume la deducción generada en el Impuesto para este tipo de inversiones por 1.200 º (según el cálculo hecho $1.000 \times 1,2$). Ésta deducción ya no se podrá aplicar en el 2020 porque realmente lo que se ha hecho es adelantarla al 2019. Deberá integrar en la B.I. del Impuesto en el 2020 la cantidad de 1.000 º al haber gozado ya del beneficio fiscal.



- **A la creación de empleo mediante contrataciones con contrato laboral indefinido en el 2020** que den derecho a aplicar la deducción del art. 66 de la NFLIS con las especialidades del apartado Dos del DF Normativo 4/2020 de 5 de mayo. Será necesario destinar un importe máximo igual al resultado de multiplicar el salario anual bruto de las personas contratadas durante el período impositivo por el tipo de la deducción regulada en el artículo 66 NFLIS que corresponda, con el límite máximo igual al de la deducción. No se podrá aplicar la deducción por creación de empleo sobre el importe de la deducción extraordinaria de la cuota efectiva que destine a la creación de empleo.

Un ejemplo:

Supongamos que en 2019 se ha obtenido una B.I. positiva de 10.000 ¨ y la sociedad tributa al 20%. La cuota a pagar es 2.000 ¨. El importe de la deducción en el 2019 es 1.200 ¨ (60% de 2.000).

Si en el 2020 creamos empleo indefinido a cuyos trabajadores nuevos retribuimos al menos con el SMI incrementado en el 50% se consolidará la deducción de 1.200 ¨ y se entenderá que con ella se consume la deducción generada en el Impuesto para este tipo de medida de empleo por 1.200 ¨. Ésta deducción ya no se podrá aplicar en el 2020 porque realmente lo que se ha hecho es adelantarla al 2019.

- **A la realización de inversiones en microempresas, pequeñas o medianas empresas en el 2020** a las que sea de aplicación la deducción creada en el apartado Tres del artículo 1 de este Decreto Foral Normativo 4/2020. Se deberá destinar un importe igual al resultado de dividir la deducción extraordinaria de la cuota efectiva que destine a esta finalidad entre el tipo de la deducción extraordinaria por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas que corresponda, hasta un máximo igual al de la base máxima de la citada deducción, sin que pueda aplicar la citada deducción sobre dicho importe. Para calcular la base máxima de la deducción acreditada en el ejercicio 2020 deberá tenerse en cuenta el importe antes descrito.

Un ejemplo:

Supongamos que en 2019 se ha obtenido una B.I. positiva de 10.000 ¨ y la sociedad tributa al 20%. La cuota a pagar es 2.000 ¨. El importe de la deducción en el 2019 es 1.200 ¨ (60% de 2.000).

Si en el 2020 adquirimos participaciones en una empresa calificada micro o pyme (por ejemplo que no sea de nueva creación) por 12.000 ¨, se consolidará la deducción de 1.200 ¨ y se entenderá que con ella se consume la deducción generada del 10% prevista en el Impuesto para este tipo de inversión por 1.200 ¨ (según el cálculo hecho $1.200/0,10$). Ésta deducción ya no se podrá aplicar en el 2020 porque realmente lo que se ha hecho es adelantarla al 2019. En cambio sí podrán deducir por las cantidades invertidas que excedan de 12.000 ¨.



El cálculo cambia si la inversión se realiza en una empresa de nueva o reciente creación ya que sube el denominador del cociente al 15% y será del 20% si se invierte en una empresa innovadora.

Si no se aplica el importe de la deducción extraordinaria en la cuota efectiva a alguna de las finalidades enunciadas anteriormente y con las condiciones descritas, se deberá incluir el importe no destinado a su finalidad a la cuota efectiva del ejercicio 2020 más sus intereses de demora.

La deducción extraordinaria del 60% en la cuota del 2019, se aplicará antes de retenciones, de ingresos a cuenta y de pagos fraccionados.

Aquellos contribuyentes cuyo periodo impositivo no coincida con el año natural podrán aplicar también esta deducción extraordinaria en la cuota efectiva, **cumpliendo las siguientes condiciones:**

- En el ejercicio 2018, si el plazo de presentación voluntaria de la declaración no ha concluido el día 6 de mayo de 2020. Los requisitos de que en 2019 realicen una explotación económica y no tengan la consideración de sociedad patrimonial y que no tributen en el régimen de consolidación fiscal, sean cumplidos en el ejercicio iniciado en 2018.

Para los requisitos de que el volumen de operaciones del primer semestre del año 2020 sea como mínimo un 25% inferior al del primer semestre del 2019, y que en 2019 el resultado contable sea positivo, y que el resultado contable del primer semestre del 2020 sea como mínimo un 50% inferior al del primer semestre de 2019; deberán compararse el volumen de operaciones y el resultado contable del periodo temporal entre el 01/01/2020 y los quince días naturales anteriores a la conclusión del periodo voluntario de declaración, o el 30 de junio, si fuera anterior, con el volumen de operaciones y el resultado contable del mismo intervalo de tiempo del año 2019 respectivamente.

Para el requisito de que durante los ejercicios 2020 y 2021 no se distribuyan beneficios ni reservas, ni se acuerde una reducción de los fondos propios con entrega de bienes o derechos a los socios, deberá ser cumplido en los ejercicios 2019 y 2020.

El importe de la deducción extraordinaria en la cuota deberá ser destinado a alguna de las finalidades descritas anteriormente en el ejercicio iniciado en 2019.

- En el ejercicio iniciado en 2019, si el periodo impositivo concluye antes del 1 de junio de 2020. Los requisitos de que en 2019 realicen una explotación económica y no tengan la consideración de sociedad patrimonial y que no tributen en el régimen de consolidación fiscal deberá ser cumplidos en el ejercicio iniciado en 2019.

Para los requisitos de que el volumen de operaciones del primer semestre del año 2020 sea como mínimo un 25% inferior al del primer semestre del 2019, y que en 2019 el resultado contable sea positivo, y que el resultado contable del primer semestre del



2020 sea como mínimo un 50% inferior al del primer semestre de 2019, deberán compararse el volumen de operaciones y el resultado contable de los seis meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio con el volumen de operaciones y el resultado contable del mismo intervalo de tiempo del año 2019, respectivamente.

Importante: El ejercicio de la deducción extraordinaria sobre la cuota efectiva es una opción que debe ser ejercida en el momento de la presentación de la autoliquidación y no podrá ser modificada una vez terminado el plazo voluntario de la declaración.

La deducción extraordinaria sobre la cuota efectiva se aplicará antes que las deducciones contenidas en el art. 68 NFLIS, por lo tanto, las referencias en este precepto a la cuota efectiva se entenderán a la cuota efectiva resultante de aplicar la deducción extraordinaria.

¡ Deducción incrementada por creación de empleo

- Para la aplicación de esta deducción a los contratos laborales indefinidos realizadas en 2020 se deberán tener en cuenta las siguientes especialidades:
- El incremento referenciado al salario mínimo interprofesional será del 50%.
El límite máximo de deducción a aplicar por cada persona que se contrate será del 25% del salario anual bruto con un límite de 75.000 euros.

¡ Deducción extraordinaria por inversión de microempresas, pequeñas o medianas empresas

- **Un porcentaje del 10%** a las cantidades invertidas en el ejercicio 2020 por la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en microempresas, pequeñas o medianas empresas.

La práctica de la deducción estará condicionada a que las acciones o participaciones permanezcan en el patrimonio por un plazo superior a cinco años.

La base máxima de esta deducción será 100.000 euros (valor de adquisición de las acciones y participaciones adquiridas).

- **Un porcentaje del 15%** a las cantidades invertidas en el ejercicio 2020 por la suscripción o adquisición de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa, cumpliendo una serie de requisitos que expondremos a continuación. También será factible para aplicar la deducción, la aportación de conocimientos empresariales o profesionales para el desarrollo de la entidad en la que se produce la inversión (en función del acuerdo de inversión entre el contribuyente y la entidad).



Es necesario que la empresa cuente con los medios personales y materiales para desarrollar la actividad. Este requisito no quedará cumplido en operaciones de fusión, escisión o aportación de activos, cesión global del activo y pasivo, aportaciones de ramas de actividad, agrupaciones de interés económico, uniones temporales de empresas y cualquier otra forma u operación, siempre que no implique de forma real y efectiva la aparición de una nueva actividad económica.

No se aplicará la deducción cuando se produzca la inversión sobre una entidad que ya ejercía la actividad económica, pero mediante otra titularidad.

La base máxima de la deducción será de 150.000 euros (valor de adquisición de las acciones y participaciones adquiridas).

- **Un porcentaje del 20%** en el caso de suscripción o adquisición de acciones o participaciones de empresas innovadoras, que tengan la consideración de microempresa, pequeña o mediana empresa, cumpliendo una serie de requisitos que expondremos a continuación.

La base de la deducción será de 200.000 euros (valor de adquisición de las acciones y participaciones adquiridas).

Requisitos para la aplicación de todas las deducciones anteriores:

- Las entidades sobre las que se realiza la inversión deberá ser una sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, cooperativa, sociedad anónima laboral o sociedad de responsabilidad limitada laborales. Además, no podrán estar admitidas a negociación en ningún mercado organizado durante se ostente la titularidad de los títulos adquiridos.
- La participación directa o indirecta del contribuyente en la entidad, junto con la de cualquier persona o entidad vinculada, en ningún día de los años naturales durante los cuales se mantenga la participación, podrá ser superior al 25% del capital social o de los derechos de voto de la entidad.
- Para la práctica de la deducción será necesario obtener una certificación expedida por la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan suscrito o adquirido, indicando el cumplimiento de los requisitos exigidos a la entidad para tener derecho a la correspondiente deducción en el período impositivo en el que se produjo la adquisición de estas.
- Debe tenerse en cuenta lo establecido en los arts. 59 y 67 de la NFLIS, siendo aplicables las reglas generales de las deducciones del Capítulo III del Título V de la



misma norma. Especial referencia al requisito de que los mismos fondos no podrán dar derecho a deducción en más de una persona o entidad.

Requisitos adicionales para la aplicación de la deducción del 15% y del 20%:

- Las acciones o participaciones deberán adquirirse en el momento de constituirse la entidad o mediante una ampliación de capital o mediante adquisición en el mercado secundario en los cinco años siguientes a la constitución.
- Las acciones o participaciones deberán permanecer en el patrimonio por un plazo superior a cinco años.

Requisito adicional para la aplicación de la deducción del 20%:

- Las acciones o participaciones deberán suscribirse o adquirirse en el plazo de los siete años siguientes a la constitución de la entidad. Este plazo no será en el supuesto de entidades que necesiten una inversión inicial de financiación de riesgo que, sobre la base de un plan de negocio elaborado con vistas a introducirse en un nuevo mercado geográfico o de productos, sea superior al 50 por 100 de la media de su volumen de operaciones anual en los cinco años anteriores.
- La entidad deberá aportar justificación documental del cumplimiento de los requisitos establecidos en el apartado 80 del artículo 2 del Reglamento (UE) número 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, verificados por expertos independientes.

La deducción extraordinaria por inversión en microempresas, pequeñas o medianas empresas no se aplicará a las inversiones sobre entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Sujetas a una orden de recuperación pendiente tras una decisión previa de la Comisión Europea que haya declarado una ayuda ilegal e incompatible con el mercado interior.
- Empresas en crisis de conformidad con lo dispuesto en el apartado 18 del artículo 2 del Reglamento (UE) número 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.
- Empresas que hubieran superado o que superaran, con ocasión de la emisión de las acciones o participaciones a que hemos hecho referencia anteriormente, el importe



total de financiación de riesgo a que se refiere el apartado 9 del artículo 21 del Reglamento (UE) número 651/2014, de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado.

En el supuesto de que se incumplan los requisitos anteriormente expuestos, se deberán adicionar en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo en el que se produzca el incumplimiento, las cuotas derivadas de la deducción más los intereses de demora.

Importante: El ejercicio de esta deducción es una opción que debe ser ejercida en el momento de la presentación de la autoliquidación y no podrá ser modificada una vez terminado el plazo voluntario de la declaración.

Estas deducciones podrán ser aplicadas por los contribuyentes del IRNR que operen con establecimiento permanente.

¡ Amortización acelerada extraordinaria

Podrá amortizarse por el coeficiente resultante de multiplicar al 1,5 el coeficiente de amortización máximo de las tablas de amortización a los siguientes elementos:

- Del inmovilizado material nuevos (excluidos edificios y medios de transporte a los que se apliquen las reglas señaladas en la letra a) y en el primer y segundo párrafo de la letra d) del apartado 3 del art. 31 NFLIS).
- Del inmovilizado material construidos por la propia empresa y encargado en un contrato de ejecución de obra.

Requisitos temporales:

✓ En el caso de inmovilizado material nuevo, los elementos adquiridos entre el 06/05/2020 y el 31/12/2020.

✓ En el caso de inmovilizado material construidos, los encargados entre el 06/05/2020 y el 31/12/2020, siempre que su puesta a disposición se en los doce meses siguientes a la terminación de dicho elemento.

Bilbao, 14 de mayo de 2020