

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 29-01-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0166/2026

SUMARIO:

IS. Base imponible. Imputación temporal. Compensación de bases negativas. *Gastos incurridos durante la inactividad de una entidad antes de su alta censal.* La entidad, constituida en agosto de 2016 y sin alta censal hasta enero de 2020, dedicó esos años a la construcción de un barco de pesca, incurriendo en gastos de gestión, asesoramiento y cumplimiento de obligaciones sociales, que no pudieron añadirse al valor del barco y figuran en patrimonio neto como pérdidas de ejercicios anteriores. Se pregunta si dichas pérdidas pueden considerarse bases imponibles negativas y compensar resultados futuros tras el alta censal. Según los arts. 7 y 124 LIS, todos los contribuyentes están obligados a declarar, salvo excepciones del art. 9 LIS, no aplicables en este caso. La sociedad, desde su constitución, tenía personalidad jurídica y condición de contribuyente, debiendo presentar declaración, aunque se encuentre inactiva. Los gastos contables son deducibles si cumplen los requisitos legales de registro, devengo, correlación y justificación documental, salvo exclusión expresa en la LIS. Las bases imponibles negativas generadas durante la inactividad pueden compensarse conforme al art. 26 LIS, con límite del 70% de la base imponible previa y hasta 1 millón de euros, con excepciones para quitas, esperas o extinción de la entidad, y proporción en períodos inferiores a un año. El límite del 70% no aplica a entidades de nueva creación en sus tres primeros ejercicios con base imponible positiva. No se podrán compensar cuando la mayoría del capital o derechos sea adquirida tras el período de la base negativa por personas vinculadas que tuvieran menos del 25% de participación, o si la entidad adquirida no realiza actividad económica, cambia significativamente de actividad o es patrimonial según la LIS. La Administración dispone de 10 años para comprobar las bases negativas compensadas o pendientes, transcurrido el cual el contribuyente debe acreditarlas mediante liquidación y contabilidad.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante, constituida el 8 de agosto de 2016, sin alta censal de la actividad hasta el 1 de enero de 2020, se ha dedicado durante esos años a la construcción de un barco de pesca (elemento indispensable para el desarrollo de su actividad), generando diferentes gastos durante estos años relacionados con la gestión y asesoramiento, así como otros servicios necesarios para cumplir con las obligaciones sociales y formales que, por su naturaleza, no pudieron ser activados como mayor valor del barco cuando se terminó dicha construcción.

Dichos gastos figuran en el patrimonio neto de la empresa como pérdidas de ejercicios anteriores.

Cuestión planteada:

Si esas pérdidas de ejercicios anteriores podrían considerarse bases imponibles negativas y minorar el resultado de ejercicios futuros tras el alta censal de la actividad.

Contestación:

De acuerdo con el artículo 7 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), son contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, cuando tengan su residencia en territorio español:

“a) Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.”

Por su parte, el artículo 124 de la LIS, establece:

“1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar una declaración por este Impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

Síguenos en...



Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación. No obstante, en tal supuesto el contribuyente podrá optar por presentar la declaración en el plazo al que se refiere el párrafo anterior cumpliendo los requisitos formales que se hubieran establecido para la declaración del período impositivo precedente.

2. Los contribuyentes exentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 9 de esta Ley no estarán obligados a declarar.

3. Los contribuyentes a que se refieren los apartados 2,3 y 4 del artículo 9 de esta Ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.

No obstante, los contribuyentes a que se refiere el apartado 3 del artículo 9 de esta Ley no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que sus ingresos totales no superen 75.000 euros anuales.
- b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas no superen 2.000 euros anuales.
- c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.”

Por consiguiente, con carácter general, están obligados a presentar declaración todos los contribuyentes del impuesto, salvo las especialidades previstas para aquéllos regulados en el artículo 9 de la LIS.

A efectos de la contestación de esta consulta, se presume que al consultante no le es de aplicación ninguno de los apartados de dicho artículo, de modo que no está parcial ni totalmente exento del Impuesto sobre Sociedades.

De conformidad con los hechos relatados en la consulta, la sociedad consultante se constituyó el 8 de agosto de 2016 (se entiende que en esa fecha es cuando adquirió personalidad jurídica), si bien no tuvo alta censal hasta el 1 de enero de 2020.

Por tanto, independientemente de no haber iniciado la consultante su actividad en el año de su constitución, al tener personalidad jurídica y tener la condición de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, estaba obligada a presentar declaración por este impuesto por los períodos impositivos correspondientes desde su inscripción en el Registro Mercantil, aun cuando dicha declaración correspondiese a una entidad inactiva.

En cuanto a la deducibilidad de los gastos tenidos en los años en que estaba inactiva, pero era contribuyente, todo gasto contable será deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, y siempre que no tenga la consideración de fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

Por último, y una vez determinada la deducibilidad de los correspondientes gastos de acuerdo con lo dispuestos anteriormente, y en caso de que las bases impositivas resultantes en los años de inactividad por los que se preguntan hubiesen resultado negativas, las mismas podrán ser objeto de compensación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 26 de la LIS, según el cual:

“1. Las bases impositivas negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite del 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a su compensación.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases impositivas negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases impositivas negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases impositivas negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

El límite previsto en este apartado no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

2. Si el período impositivo tuviera una duración inferior al año, las bases impositivas negativas que podrán ser objeto de compensación en el período impositivo, en los términos establecidos en el segundo párrafo del apartado anterior, serán el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

Síguenos en...



3. El límite establecido en el primer párrafo del apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en el caso de entidades de nueva creación a que se refiere el artículo 29.1 de esta Ley, en los 3 primeros períodos impositivos en que se genere una base imponible positiva previa a su compensación.

4. No podrán ser objeto de compensación las bases impositivas negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

b) Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al 25 por ciento en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.

c) La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:

1.º No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;

2.º Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

3.º Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.

4.º La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por aplicación de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 119 de esta Ley.

5. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases impositivas negativas compensadas o pendientes de compensación prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su compensación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las bases impositivas negativas cuya compensación pretenda mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil."

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

