

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 25-11-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2392/2024

SUMARIO:

IS. Base imponible. Compensación de bases negativas. *Quita.* Entre las sociedades A y Y se iniciaron procedimientos judiciales relacionados con créditos y débitos recíprocos. Ambas partes iniciaron negociaciones para resolver estas controversias y se firmó un acuerdo extrajudicial, homologado judicialmente, que incluía: la renuncia mutua a acciones legales, la condonación de las deudas recíprocas y la declaración de resolución de todas las relaciones jurídicas y mercantiles existentes, pasadas y potencialmente futuras. Las quitas incluyen cualquier liberación total o parcial de deuda. La renta generada por la quita, derivada del acuerdo extrajudicial homologado, no está sujeta a la limitación del 70 % para compensar BIN. Las BIN compensadas con esta renta no se tienen en cuenta dentro del límite de 1 millón de euros. Esto permite a la entidad compensar dicha renta con bases imponibles negativas sin restricciones específicas adicionales.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, la entidad A, es una sociedad holding que agrupa a varias empresas biotecnológicas, y teniendo en la actualidad su residencia fiscal en España. Su objeto social consiste, entre otros, en la investigación, desarrollo y producción de soluciones biotecnológicas dirigidas a mejorar la salud y el bienestar de las personas y animales. La ejecución de servicios de investigación y desarrollo vinculados al apartado anterior.

La entidad Y fue, hasta la fecha 1 de octubre de 2020, una filial de la consultante A, siendo esta última titular del 100% de las participaciones de la entidad Y.

Con posterioridad, la entidad X se convirtió en el socio único de la entidad Y.

Entre la consultante A y la entidad Y existían determinados procedimientos judiciales, instados en 2021, para la reclamación de ciertos créditos y débitos recíprocos. Según se indica, los procedimientos indicados.

Uteriormente, entre finales del año 2022 e inicios del 2023, las entidades Y y A mantuvieron negociaciones con el principal propósito de zanjar las controversias judiciales y extrajudiciales existentes entre ambas.

En este sentido, y siendo el deseo de las entidades referidas poner fin a tales controversias, en fecha 22 de marzo de 2023, suscribieron un acuerdo extrajudicial en virtud del cual se convinieron que ambas entidades renuncian a las acciones y cantidades reclamadas bajo los procedimientos señalados, declarando extinguidas y resueltas todas las relaciones jurídicas y mercantiles existentes entre ellas, dándose por condonadas sus respectivas deudas, y por transadas y finiquitadas sus respectivas reclamaciones, pasadas, presentes, e incluso, potencialmente futuras.

Cuestión planteada:

Si puede calificarse la condonación mercantil contenida en el acuerdo transaccional homologado judicialmente suscrito por la consultante, como una quita a efectos de la limitación a la compensación de las bases imponibles negativas regulada en el artículo 26 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Contestación:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades establece que:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

A su vez, en relación con la imputación temporal de ingresos y gastos, el artículo 11 de la LIS establece que:

Síguenos en...

“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al periodo impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)”.

Según se indica, la negociación de la deuda se ha realizado en el marco de un acuerdo extrajudicial, posteriormente homologado judicialmente, si bien, de la información facilitada en el escrito de consulta, no parece desprenderse que la entidad se encuentre en una situación en la que proceda cuestionar la aplicación del principio de empresa en funcionamiento en los términos previstos en la Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta de aplicación el principio de empresa en funcionamiento.

Respecto al tratamiento contable de las operaciones planteadas en el escrito de consulta, el apartado 3.4, Baja de pasivos financieros de la norma de registro y valoración (NRV) 9ª. Instrumentos financieros del Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, expresa que:

“La empresa dará de baja un pasivo financiero, o parte del mismo, cuando la obligación se haya extinguido; es decir, cuando haya sido satisfecha, cancelada o haya expirado. También dará de baja los pasivos financieros propios que adquiriera, aunque sea con la intención de recolocarlos en el futuro.

(...)”.

A efectos de la presente contestación, este Centro Directivo parte de la presunción de que la consultante se ha ajustado a la normativa contable aplicable prevista, para el caso objeto de consulta, en el apartado 3.4 de la NRV 9ª del PGC. Asimismo, la presente contestación parte de la hipótesis de que las sociedades A e Y, en marzo de 2023, no tienen la consideración de entidades vinculadas, en los términos previstos en el artículo 18 de la LIS.

En el supuesto de que se hubiera producido la extinción de los pasivos financieros de la entidad consultante, objeto de consulta, reconociéndose el ingreso financiero correspondiente, procederá tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 26 de la LIS.

En particular, el artículo 26 de la LIS, en relación a la compensación de bases imponibles negativas en el régimen general del Impuesto, establece que:

“1. Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los periodos 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 periodo impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles 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 imponibles 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.

(...)”.

Las quitas a que se refiere el artículo 26 de la LIS no se refieren exclusivamente a quitas consecuencia de la aplicación de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (actualmente, Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal), sino a cualquier tipo de quitas que pudieran producirse. A estos efectos, la quita debe entenderse como una remisión o liberación que de la deuda o parte de ella hace el acreedor al deudor.

Por tanto, cualquier reducción, si quiera parcial, de la deuda, determina la existencia de una quita desde un punto de vista económico, si bien sólo aquellas quitas que se realicen en el ámbito de la Ley Concursal tendrán derecho al régimen de imputación temporal previsto en el apartado 3 del artículo 11 de la LIS.

En definitiva, la limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de la renta correspondiente a la quita derivada del acuerdo transaccional, posteriormente homologado, con la sociedad Y. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dicha renta no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el artículo 26.1 de la LIS.

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.

Síguenos en...



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...

