

Sociedades
2022

Reserva de capitalización

IS. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN. Doctrina y Criterios interpretativos de la Administración Tributaria en relación con la RESERVA DE CAPITALIZACIÓN

Fecha: 07/2023

Fuente: primeralectura


[CV2099-22 de 30/09/2022](#)

La entidad consultante ha aplicado la reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades por reserva de capitalización en sus autoliquidaciones de los ejercicios 2018, 2019 y 2020. ¿Es posible repartir antes de esa fecha las reservas acumuladas a inicio del ejercicio 2018?

Periodo de mantenimiento Ejercicio 2018	Periodo de mantenimiento Ejercicio 2019	Periodo de mantenimiento Ejercicio 2020	Periodo de mantenimiento Ejercicio 2021	Periodo de mantenimiento Ejercicio 2022
2019				
2020	2020			
2021	2021	2021		
2022	2022	2022	2022	
2023	2023	2023	2023	2023
	2024	2024	2024	2024
		2025	2025	2025
			2026	2026
				2027

En el presente caso, según se manifiesta en el escrito de consulta, se está planteando que, en alguno de los ejercicios correspondientes al periodo de mantenimiento de 5 años, se produzca **una disminución de la partida de reservas voluntarias existente al inicio del ejercicio 2018** como consecuencia de la distribución de dividendos con cargo a las mismas.

Dicho cargo en reservas supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio en que se produzca a efectos de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios respecto de las reducciones practicadas en los ejercicios 2018, 2019 y 2020 en función de si el reparto de reservas se produce dentro del plazo de mantenimiento de 5 años correspondiente a alguno de dichos ejercicios.


[CV0752-22 de 06/04/2022](#)

¿A PARTIR DE QUÉ FECHA DEBE INICIARSE EL CÓMPUTO del plazo de los 5 años en que la reserva dotada es indisponible? ¿A partir de la fecha de cierre del ejercicio en que se ha reducido la base imponible del Impuesto o a partir de la fecha del asiento de dotación contable de dicha reserva?

Si el periodo impositivo de la entidad consultante coincide con el año natural, EL CÓMPUTO DEL PLAZO DE 5 AÑOS SE INICIARÁ A PARTIR DEL 31 DE DICIEMBRE DEL EJERCICIO AL QUE CORRESPONDA LA REDUCCIÓN.

EN CASO DE QUE LA ENTIDAD SE DISOLVIERA ANTES DE TRANSCURRIR EL PERIODO DE INDISPONIBILIDAD DE LA RESERVA DE CAPITALIZACIÓN DE 5 AÑOS, ¿se entendería incumplido el requisito de indisponibilidad y deberían regularizarse las cantidades indebidamente reducidas en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades? ¿Cómo debería hacerse la regularización?

¿Debe hacerse un AJUSTE POSITIVO EN LA BASE IMPONIBLE del ejercicio fiscal en que se incumpla el requisito o debe hacerse una declaración sustitutiva del Impuesto sobre Sociedades del mismo ejercicio en que se redujo anteriormente la base imponible? ... **el incumplimiento con posterioridad de los requisitos exigidos para aplicar un determinado beneficio fiscal, en este caso, la aplicación de la reserva de capitalización implicará ingresar junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cuota íntegra correspondiente al beneficio fiscal aplicado en períodos anteriores, además de los intereses de demora.**

Modelo 200 2022
 NIF Apellidos y nombre o razón social
 Página 14 bis

Liquidación (IV)

Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver	Efectuados a la entidad	Imputados por AIEs y UTEs
Retenciones por rendimientos del capital mobiliario	01785	01786
Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos	01787	01788
Retenciones por rendimientos del capital mobiliario atribuidas por entidades en atribución de rentas	01789	01790
Retenciones por arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas	01791	01792
Retenciones por otros conceptos diferentes a los rendimientos del capital mobiliario o a los arrendamientos de inmuebles urbanos atribuidas por entidades en atribución de rentas	01793	01794
Retenciones e ingresos a cuenta participaciones IIC	01795	01796
Retenciones sobre los premios de determinadas loterías y apuestas	00597	01797
Retenciones por otros conceptos NO incluidos en las casillas anteriores	01798	01799
Total retenciones e ingresos a cuenta	01766	01784

D. Forales / Navarra (totales) (desglose en pág. 26)

Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver	Estado	
.....	00599	00600

Pagos fraccionados. Cuota diferencial

1º pago fraccionado	00601	00602
2º pago fraccionado	00603	00604
3º pago fraccionado	00605	00606
Cuota diferencial	00611	00612

Resultado de la autoliquidación

Incremento por pérdida beneficios fiscales periodos anteriores	00615	00616
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI (*)	00633	00642
Intereses de demora	00617	00618



[CV0751-22 de 06/04/2022](#)

El **REPARTO DE DIVIDENDO CON CARGO A LOS BENEFICIOS DEL AÑO** no afecta al cálculo de la diferencia positiva entre los fondos propios al cierre del ejercicio, sin incluir los resultados de dicho ejercicio y los fondos propios al inicio del ejercicio, sin incluir los resultados del ejercicio anterior, por lo que **no se vería afectado el plazo de mantenimiento.**

[CV0750-22 de 05/04/2022](#)



El incumplimiento del plazo de mantenimiento producido por una disminución de reservas voluntarias, consecuencia de un **REPARTO DE RESERVAS EN TRANSPARENCIA FISCAL** con cargo a las mismas supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio ... que **implicará ingresar, junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cuota íntegra correspondiente al beneficio fiscal aplicado en periodos anteriores, además de los intereses de demora.**



[CV0749-22 de 05/04/2022](#)

El incumplimiento del plazo de mantenimiento producido por una disminución de reservas voluntarias, consecuencia de un **REPARTO DE DIVIDENDOS** con cargo a las mismas supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio ... que **implicará ingresar, junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cuota íntegra correspondiente al beneficio fiscal aplicado en periodos anteriores, además de los intereses de demora.**



[CV0745-22 de 05/04/2022](#)

El incumplimiento del plazo de mantenimiento producido por una disminución de reservas voluntarias, consecuencia de un **PROCEDIMIENTO DE REGULARIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**, supondrá un menor importe de los fondos propios al cierre del ejercicio ... que **implicará ingresar, junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cuota íntegra correspondiente al beneficio fiscal aplicado en periodos anteriores, además de los intereses de demora.**

[Resolución 00/00660/2022/00/00 del TEAC del 24/05/2022](#)**CONSIDERACIÓN DE LA CUENTA/PARTIDA "DIVIDENDO ACTIVO A CUENTA".**

A efectos de lo dispuesto en el artículo 25.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, para determinar el incremento de los fondos propios **no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo los importes registrados en la cuenta "557. Dividendo activo a cuenta" del Plan General de Contabilidad.**

[Resolución 00/02984/2021/00/00 del TEAC de 22/09/2021](#)

A la hora de aplicar la reducción correspondiente a la reserva de capitalización, **cuando existen CANTIDADES PENDIENTES DE APLICAR PROCEDENTES DE PERIODOS ANTERIORES JUNTO CON LA GENERADA EN EL PROPIO PERÍODO, el sujeto pasivo podrá aplicarlas en el orden que quiera, pues no hay nada establecido sobre que unas u otras tengan que aplicarse primero.**

[Resolución 39/01113/2020/00/00 - No vinculante - del TEAR de Cantabria de 30/09/2020](#)

El **IMPORTE DE LA PARTIDA "DIVIDENDO A CUENTA"** correspondiente al acuerdo de reparto de beneficios del propio ejercicio, y que se integra con signo negativo en los fondos propios a fin de ejercicio, **ya está excluido de la determinación de los fondos propios a fin de ejercicio al no incluirse los resultados del propio ejercicio. No siendo afectado el importe de la reducción por el hecho de que los resultados del propio ejercicio sean positivos, negativos, tampoco puede hacerlo el hecho de que se distribuyan dividendos a cuenta del resultado obtenido en el propio ejercicio.** Ello implicaría que el importe del dividendo a cuenta del propio ejercicio se descontaría dos veces, primero por la pura mecánica del cálculo contable de los fondos propios, y luego por la expresa exclusión fiscal del artículo 25.2 de la Ley pues el dividendo a cuenta lo es precisamente "a cuenta" de los beneficios del propio ejercicio, de los que procede y en los que está incluido.