

CONSULTA VINCULANTE V4127-15

TEXTO CONTESTACION-COMPLETA DE LA CONSULTA VINCULANTE:

Este artículo 25 de la LIS permite aplicar una reducción de la base imponible del 10% del importe del incremento de los fondos propios existente en el período impositivo, en los términos y condiciones establecidos en dicho artículo.

En este sentido, el artículo 25 de la LIS establece, entre otros requisitos, la dotación de una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción.

Se plantea en el escrito de consulta cuál es el momento en que la referida reserva debe ser objeto de registro. En relación con el mismo, la LIS exige (i) un incremento de fondos propios, mantenido durante un plazo de 5 años, con las salvedades recogidas en el artículo 25 de la LIS, y (ii) la dotación de una reserva indisponible.

Teniendo en cuenta que solo a la finalización del período impositivo es posible conocer el incremento de fondos propios que se haya realizado en dicho período, habiéndose por tanto generado un incremento en las reservas de la entidad, el cumplimiento formal relativo a registrar en balance una reserva calificada como indisponible con absoluta separación y título separado se entenderá cumplido siempre que la dotación formal de dicha reserva de capitalización se produzca en el plazo legalmente previsto en la normativa mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio correspondiente al período impositivo en que se aplique la reducción.

En concreto, a efectos de aplicar una reducción en la base imponible del período impositivo 2015 (supuesto, como se ha planteado en el escrito de consulta, que el ejercicio económico de la entidad coincida con el año natural), en la medida en que a 31 de diciembre de 2015 se haya producido un incremento de los fondos propios respecto a los existentes a 1 de enero de 2015 en los términos definidos en el artículo 25 de la LIS, y se haya producido un incremento de reservas, con independencia de que no esté formalmente registrada la reserva de capitalización, podrá aplicarse la reducción prevista en dicho artículo en la base imponible del período impositivo 2015, disponiéndose del plazo previsto en la norma mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio 2015 para reclasificar la reserva correspondiente a la reserva de capitalización, con objeto de que la misma figure en el balance con absoluta separación y título apropiado, aunque dicho cumplimiento formal se realice en el balance de las cuentas anuales del ejercicio 2016 y no en el de 2015. Esta reserva será indisponible durante el plazo de 5 años desde el 31 de diciembre de 2015.

Por otra parte, el artículo 105, **Reserva de Nivelación de bases imponibles**, de la LIS establece que:

VER ARTÍCULO 105. RESERVA DE NIVELACIÓN DE BASES IMPONIBLES.

Este artículo 105 de la LIS permite minorar la base imponible positiva hasta el 10% de su importe, en los términos establecidos en dicho artículo.

Uno de los requisitos que establece el artículo 105 de la LIS para poder minorar la base imponible, de acuerdo con su apartado 3, es que se dote una reserva por el importe de la minoración, que será indisponible hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible de la entidad de las cantidades minoradas.

La reserva, según se establece expresamente, debe dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración en base imponible. En caso de no poderse dotar esta reserva, la minoración estará condicionada a que la misma se dote con cargo a los primeros resultados positivos de ejercicios siguientes respecto de los que resulte posible realizar esa dotación.

El artículo 273 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, establece en su apartado 1 que “la junta general resolverá sobre la aplicación del resultado del ejercicio de acuerdo con el balance aprobado”.

En consecuencia, será en el momento determinado por la norma mercantil para la aplicación del resultado del ejercicio cuando deberá dotarse la reserva de nivelación.

En concreto, a efectos de minorar la base imponible del periodo impositivo 2015 (supuesto, como se ha planteado en el