

# Novedades en los modelos del Impuesto sobre Sociedades tras el plazo especial de aprobación de las cuentas anuales como consecuencia del COVID-19

**Ángela Atienza Pérez**

Abogada de GA\_P

**Pilar Álvarez Barbeito**

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña  
Consejera académica de GA\_P

---

*Análisis de las novedades de la declaración del Impuesto sobre Sociedades para el periodo impositivo 2019 como consecuencia del COVID-19: necesidad de presentar en ciertos casos una segunda autoliquidación del Impuesto.*

El pasado 26 de junio se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Orden HAC/565/2020, de 12 de junio, en vigor a partir del 1 de julio, por la que se aprueban, entre otros, los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades («IS» o el «Impuesto») para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y 31 de diciembre de 2019.

Entre las novedades más destacadas se encuentra la incorporación práctica del Real Decreto-ley 19/2020, de 26 de mayo, por el que se modificó el artículo 40 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, estableciendo que el plazo de formulación de las cuentas anuales («CAA») para las empresas que no lo hubieran hecho con anterioridad a la declaración del estado de alarma (14 de marzo), se extiende hasta tres meses desde el 1 de junio de 2020<sup>1</sup>. Por otro lado, el Real Decreto-ley 19/2020 dispuso que las entidades que, de acuerdo con lo anterior, no hubiesen podido aprobar

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

---

<sup>1</sup> Y no desde la finalización del estado de alarma.

sus CCAA antes de la finalización del plazo de declaración, habrán de presentarla sobre la base de las cuentas anuales «disponibles» en ese momento, en cuyo caso podrá presentarse una segunda declaración, hasta el 30 de noviembre de 2020, una vez que la aprobación de las CCAA permita ajustar la cuota del IS al resultado contable.

Pues bien, como consecuencia de lo anterior, se introducen en los modelos 200 y 220 dos casillas nuevas:

- «Declaración correspondiente al artículo 124.1 LIS sin aprobar cuentas anuales» y
- «Nueva declaración artículo 12.2 Real Decreto-ley 19/2020».

Será obligatorio marcar la primera de esas casillas cuando la declaración se presente por contribuyentes cuyo plazo para la formulación y aprobación de las cuentas anuales del ejercicio se haya ajustado a lo establecido en los artículos 40 y 41 del citado Real Decreto-Ley 8/2020<sup>2</sup>.

Será obligatorio marcar la segunda casilla sólo cuando existan diferencias entre la autoliquidación que deba resultar con las cuentas anuales aprobadas y la presentada con anterioridad, teniendo de plazo hasta el 30 de noviembre de 2020. Este diferimiento podrá consistir en cualquiera de los datos contables declarados con independencia de que afecten o no al resultado de la autoliquidación.

Además:

- Habría que marcar la casilla correspondiente a «declaración **complementaria**» en el caso de que esta nueva declaración tenga la consideración de complementaria (cuando el resultado a ingresar sea superior o el resultado a devolver sea inferior), incorporándose para ello en la página 14 bis del Modelo 200 y en la página 9 del Modelo 220, las casillas necesarias para gestionar esta nueva declaración de la misma forma que en el caso de las declaraciones complementarias, incluyendo intereses de demora desde el día siguiente a la finalización del periodo voluntario hasta que se efectúe la nueva autoliquidación, sin incluir los recargos del artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT»).
- En caso de **no tener la consideración de complementaria**, ésta tampoco tendrá el carácter de declaración rectificativa del artículo 120.3 de la LGT (aunque sí devengará intereses en favor del contribuyente), y la nueva autoliquidación no se verá afectada por las limitaciones de las opciones tributarias (artículo 119.3 de la LGT), pudiendo comprobar la Administración tanto la primera como la nueva declaración.

---

<sup>2</sup> No habiéndose aprobado aún las CCAA, el IS deberá partir de las «cuentas anuales disponibles». A estos efectos, se entenderá por cuentas anuales disponibles:

- Para las sociedades anónimas cotizadas, las cuentas anuales auditadas a que se refiere la letra a) del artículo 41.1 del mencionado Real Decreto-ley 8/2020.
- Para el resto de contribuyentes, las cuentas anuales auditadas o, en su defecto, las cuentas anuales formuladas por el órgano correspondiente, o a falta de estas últimas, la contabilidad disponible llevada de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rijan.

Se muestran a continuación los diferentes escenarios con los que puede encontrarse un contribuyente al preparar este año la declaración del IS del periodo 2019, en función de la fecha en la que se proceda a aprobar las CCAA y si de ellas se desprenden o no modificaciones respecto de los datos contables disponibles en la fecha de presentar el Impuesto:

Escenarios sobre la aprobación de las CCAA	Declaración del Impuesto hasta el 27 de julio <sup>3</sup>	Nueva declaración del Impuesto hasta el 30 de noviembre	Ejemplos
<b>Aprobadas antes del 27 de julio</b>	El contribuyente debe presentar autoliquidación del Impuesto hasta el 27 de julio (periodo voluntario de ingreso).	No es aplicable a este caso.	Contribuyente que aprueba las CCAA antes de 27 de julio con un resultado del ejercicio de 1.000 €, coincidiendo la base imponible con el resultado contable.  <b>IS:</b> 250 €, sin necesidad de presentar nueva declaración.
<b>Aprobadas después del 27 de julio sin cambios</b>	El contribuyente debe presentar autoliquidación del Impuesto hasta el 27 de julio (periodo voluntario de ingreso), aun no habiéndose aprobado las CCAA.	En la medida en la que no se produce ninguna modificación, no surge la necesidad de presentar esta nueva declaración.	Contribuyente que presenta su IS antes de 27 de julio con un resultado del ejercicio de 1.000 €, coincidiendo la base imponible con el resultado contable, sin haberse aún aprobado las CCAA.  Se aprueban las CCAA el 1 de septiembre, sin ningún cambio.  <b>IS:</b> 250 €, sin necesidad de presentar nueva declaración.
<b>Aprobadas después del 27 de julio con cambios que suponen un aumento del resultado del ejercicio</b>	El contribuyente debe presentar autoliquidación del Impuesto hasta el 27 de julio (periodo voluntario de ingreso), aun no habiéndose aprobado las CCAA.	Cuando, tras la aprobación de las CCAA con posterioridad a la presentación de la autoliquidación del IS, se produjeran cambios que incrementan el resultado del ejercicio y, por ende, incrementan la cuota de IS, el contribuyente deberá presentar la nueva declaración hasta el 30 de	Contribuyente que presenta su IS antes de 27 de julio con un resultado del ejercicio de 1.000 €, coincidiendo la base imponible con el resultado contable, sin haberse aún aprobado las CCAA.  Se aprueban las CCAA el 1 de septiembre, con un incremento del resultado de 500 €, elevándose a 1.500 € el resultado contable y fiscal.

<sup>3</sup> De acuerdo con el calendario de la AEAT, en 2020 el plazo para presentar el impuesto finaliza el lunes 27 para las entidades cuyo periodo impositivo coincida con el año natural, al ser el 25 de julio sábado.

		<p>noviembre marcando la casilla correspondiente a declaración complementaria.</p> <p>Asimismo, deberá abonar intereses de demora por el periodo que transcurra desde el 28 de julio hasta la fecha de la presentación de la nueva declaración.</p>	<p><b>IS:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Autoliquidación hasta 27 de julio: 250 €.</li> <li>- Nueva autoliquidación hasta 30 de noviembre: 375 €, debiendo ingresar 125 € al haber ingresado ya 250 € con la primera declaración.</li> </ul> <p>Asimismo, se devengarán intereses sobre 125 € desde el 28 de julio hasta la fecha de presentación de la nueva autoliquidación hasta el 30 de noviembre.</p>
<p><b>Aprobadas después del 27 de julio con cambios que suponen una disminución del resultado del ejercicio</b></p>	<p>El contribuyente debe presentar autoliquidación del Impuesto hasta el 27 de julio (periodo voluntario de ingreso), aun no habiéndose aprobado las CCAA.</p>	<p>Cuando, tras la aprobación de las CCAA con posterioridad a la presentación de la autoliquidación del IS, se produjeran cambios que mermen el resultado del ejercicio y, por ende, la cuota del IS se viese disminuida, el contribuyente deberá presentar la nueva declaración hasta el 30 de noviembre.</p> <p>En este supuesto se devengarán intereses en favor del contribuyente.</p> <p>El contribuyente podría optar de nuevo en el IS por la aplicación de «opciones tributarias».</p>	<p>Contribuyente que presenta su IS antes de 27 de julio con un resultado del ejercicio de 1.000 €, coincidiendo la base imponible con el resultado contable, sin haberse aún aprobado las CCAA.</p> <p>Se aprueban las CCAA el 1 de septiembre, con una disminución del resultado de 500 €.</p> <p><b>IS:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Autoliquidación hasta 27 de julio: 250 €.</li> <li>- Nueva autoliquidación hasta 30 de noviembre: 125 €, debiendo ser devuelta la diferencia.</li> </ul> <p>Asimismo, se devengarán intereses en favor del contribuyente sobre 125 € desde el 28 de julio hasta la fecha de presentación de la nueva autoliquidación hasta el 30 de noviembre.</p>

Para más información, consulte nuestra web [www.ga-p.com](http://www.ga-p.com) o diríjase al siguiente e-mail de contacto: [info@ga-p.com](mailto:info@ga-p.com)