

NUM-CONSULTA V0371-13

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 08/02/2013

NORMATIVA Ley 16/2012, art. 9

DESCRIPCION-HECHOS

La entidad consultante, dominante de un grupo de consolidación fiscal, se está planteando la posibilidad de acogerse a la actualización de balances prevista en la Ley 16/2012. El ejercicio social y fiscal del grupo coincide con el año natural.

CUESTION-PLANTEADA

1. Si el balance resultante de la actualización es el balance integrante de las cuentas anuales a que se refieren los artículos 34.1 y 35 del Código de Comercio.
2. Si el gravamen único debe ingresarse en la fecha de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades el período impositivo 2012.

CONTESTACION-COMPLETA

La Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, establece en su artículo 9, la opción de realizar una actualización de balances por parte de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español a través de un establecimiento permanente.

El apartado 3 del artículo 9 de la referida Ley 16/2012 establece que:

“La actualización de valores se practicará respecto de los elementos susceptibles de actualización que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad a la entrada en vigor de la presente disposición.”.

Teniendo en cuenta que la entrada en vigor del artículo 9 de la Ley 16/2012 tuvo lugar el día 28 de diciembre de dicho año, dado que la entidad consultante tiene un ejercicio social y fiscal coincidente con el año natural, los elementos patrimoniales susceptibles de actualización serán aquellos que figuren recogidos en el balance cerrado a 31 de diciembre de 2012.

Por otra parte, el apartado 8 del artículo 9 de la misma Ley establece que:

“8. Los sujetos pasivos o los contribuyentes que practiquen la actualización deberán satisfacer un gravamen único del 5 por ciento sobre el saldo acreedor de la cuenta «reserva de revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre» (....)

Se entenderá realizado el hecho imponible del gravamen único, en el caso de personas jurídicas, cuando el balance actualizado se apruebe por el órgano competente y, en el caso de personas físicas, cuando se formule el balance actualizado. (....)

El gravamen único será exigible el día que se presente la declaración relativa al período impositivo al que corresponda el balance en el que constan las operaciones de actualización. (....)

Este gravamen se autoliquidará e ingresará conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes relativa al período impositivo al que corresponda el balance en el que constan las operaciones de actualización, o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al período impositivo 2012. En dicha declaración constará el balance actualizado y la información complementaria que se determine por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. La presentación de la declaración fuera de plazo será causa invalidante de las operaciones de actualización.(....)”

De los preceptos señalados, cabe extraer las siguientes conclusiones:

1º. La entidad consultante y sus entidades dependientes, en caso de optar por la aplicación de la actualización de balances recogida en el artículo 9 de la Ley 16/2012, deberán elaborar un balance de actualización ad hoc, específico y distinto, por tanto, del correspondiente a las cuentas anuales del ejercicio 2012. Dicho balance ad hoc tendrá, no obstante, la misma fecha de cierre que el balance de las cuentas anuales del ejercicio social que sirve de referencia para realizar las operaciones de actualización de balances, en este caso concreto, 31 de diciembre de 2012 y deberá ser objeto de aprobación por el órgano competente en el mismo plazo que existe para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio 2012. Asimismo, ese balance ad hoc será objeto de incorporación en la declaración correspondiente al gravamen único que debe satisfacerse con ocasión de la actualización de balances, a que se refiere el apartado 8 del referido artículo 9 y en el que se recogerán todas las operaciones de actualización realizadas, eso sí, teniendo en cuenta el valor de los elementos patrimoniales susceptibles de actualización recogidos en el balance de las cuentas anuales del ejercicio 2012.

2º. El gravamen único se devengará con ocasión de la aprobación del balance ad hoc por parte del órgano competente, y deberá

autoliquidarse e ingresarse conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2012, al tratarse de un balance cerrado a 31 de diciembre de 2012, tal y como establece el apartado 8 del artículo 9 de la Ley 16/2012.

3º. Cuestión distinta es el momento en que dicha actualización tiene efectos contables y fiscales. En este sentido, la elaboración de ese balance ad hoc no significa que los efectos de la actualización de balances deban recogerse en las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2012, sino que los efectos contables y, por tanto, su incorporación a las cuentas anuales de la entidad consultante y sus entidades dependientes se producirá en el ejercicio 2013, con la aprobación del balance de actualización ad hoc correspondiente a cada entidad, por parte del órgano competente, si bien con efectos retroactivos, en este caso concreto, a 1 de enero de 2013, teniendo efectos contables, por tanto, a partir de esta fecha, tal y como ha señalado el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su consulta 5 del BOICAC 92 de diciembre de 2012.

4º. Teniendo en cuenta que los efectos contables de la actualización de balances se producen el 1 de enero de 2013, en base a lo establecido en el artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en la misma fecha tendrá valor fiscal el efecto de la actualización de balances, es decir, 1 de enero de 2013.

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.