

Consolidación de las finanzas públicas e impulso de la actividad económica

Las empresas ya pueden actualizar balances

Las sociedades disponen de seis meses para adelantar un 5% ahora y elevar el valor de la entidad y ahorrar impuestos a partir de 2015

XAVIER GIL PECHARROMÁN

Desde el pasado 1 de enero la legislación permite a las empresas que lo deseen, la actualización al valor real y el contable de sus bienes para revalorizar sus balances, lo que dará un mayor valor a la sociedad, y para ahorrar dinero en impuestos a largo plazo, tal y como se regula en la Ley General de Presupuestos del Estado para 2013 (L17/2012) y Ley por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica. (L26/2012).

Aunque la redacción normativa resulta confusa, sobre qué ejercicio es el que sirve de base para la regularización, puesto que se establece que la actualización de valores se practicará sobre los elementos que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley de acompañamiento (28 de diciembre de 2012). En caso de contribuyentes del IRPF, la actualización procederá sobre los elementos que estén en los libros registros a 31 de diciembre de 2012.

Además, se añade que "las operaciones de actualización se realizarán dentro del periodo comprendido entre la fecha de cierre del balance y el día en que termine el plazo para su aprobación. Tratándose de personas jurídicas, el balance actualizado deberá estar aprobado por el órgano social competente, que habitualmente es la junta general".

Un resolución clarificadora del Icac

Esta definición, incluida en la Ley 16/2012, generaba importantes dudas sobre cuál era la fecha; en definitiva, si era posible aplicar la actualización de balances al ejercicio 2012 o si se refería, tan sólo al iniciado a partir del 1 de enero de 2013.

El gravamen se auto liquidará e ingresará conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades o del IRPF. En la declaración deberá hacer constar el balance actualizado y la información complementaria.

La actualización de balances que pueden realizar a partir de ahora las empresas que lo deseen voluntariamente surtirá efectos retroactivos, contables y fiscales, a partir del día 1 de enero de 2013, según aclara el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (Icac) en una resolución de carácter aclaratorio, con fecha 31 de enero de 2013.

De esta forma, puede presumirse que en la mayoría de los casos, los contribuyentes disponen sólo del primer trimestre de 2013, ya que la mayoría de las juntas generales se celebran en junio y los contribuyentes en el IRPF deben realizar su declaración antes de concluir este mes.

En su resolución, el Icac, en respuesta a preguntas del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, recuerda que la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, condiciona la rectificación de

los valores contables y con ella la realización del hecho imponible, a la aprobación por el órgano competente (la junta general, en las sociedades de capital) del balance actualizado. De esta forma, se explica en la resolución que no se puede inferir la identidad entre el balance actualizado y el que debe incorporarse a las cuentas anuales, sino que la junta general, "en el supuesto de que opte por acogerse a la revisión de valores, sólo podrá hacerlo en tiempo y forma; esto es, en el mismo plazo conferido para aprobar las cuentas anuales del ejercicio 2012 y previa elaboración de un balance *ad hoc* de actualización".

La operación se iniciará cuando el consejo de administración formule las cuentas anuales del ejercicio 2012 sin incluir en el balance la rectificación de valores, pero informando en la memoria de la situación del proceso de actualización.

Después, la junta general aprobará las cuentas anuales del ejercicio 2012 sin incluir la rectificación de valores, y aprobará también la actualización. Así, en las cuentas anuales de 2013, el importe de la Reserva de Revalorización resultante se mostrará en la partida Reservas del patrimonio neto del balance. Adicionalmente, en la memoria de cuentas anuales se informará sobre los elementos más significativos del procedimiento.

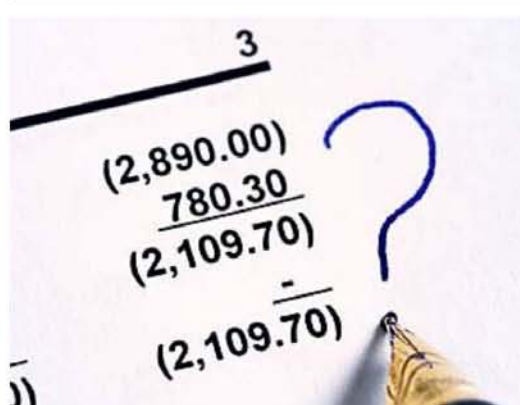
En la memoria de las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios en que los elementos actualizados se hallen en el patrimonio de la entidad deberá incluirse la información relativa a la actualización: criterios empleados en la actualización, con indicación de los elementos patrimoniales afectados; importe de la actualización de los distintos elementos actualizados del balance; y efecto de la actualización sobre las amortizaciones y movimientos durante el ejercicio de la cuenta de Reserva de Revalorización y explicación de la causa que justifica su variación.

Y concluye, por tanto el Icac, que los elementos patrimoniales cuyo valor se rectifica son los incluidos en el balance cerrado a 31 de diciembre de 2012, por lo que determina que el inicio de la actualización se podrá hacer, únicamente, sobre los ejercicios iniciados a partir del día 1 de enero de 2013.

Efectos fiscales a partir de 2015

La actualización de balances sirve para poner al día los valores contables de los activos sobre los que se aplica, un coste fiscal del 5 por ciento, sobre el saldo acreedor de la cuenta de Reserva de Revalorización (o en su caso, del incremento neto de valor de los elementos actualizados para los contribuyentes de IRPF, sin que pueda superarse el valor de mercado).

Como los hechos económicos y jurídicos deben contabilizarse cuando ocurran, el gravamen único que lleva aparejada la rectificación contable y fiscal del precio de adquisición de los activos





La operación se da por iniciada cuando el consejo de administración formule las cuentas anuales del ejercicio 2012

En el caso de personas jurídicas, el hecho imponible se realiza cuando el balance actualizado lo aprueba la junta general

Los contribuyentes por IRPF deberán desarrollar actividades económicas para poder acogerse antes de la declaración

Los elementos patrimoniales en arrendamiento financiero o 'leasing' se cuentan entre los activos actualizables

se reconocerá en el ejercicio 2013, cuando la junta general de la sociedad apruebe el balance de actualización. Desde un punto de vista contable, el precio actualizado formará parte de la base de amortización del activo desde ese momento, mientras que a efectos fiscales, la eficacia de la amortización fiscal del incremento neto del valor resultante de las actualizaciones se difiere hasta el ejercicio 2015.

A partir de este primer período impositivo, procederá amortizar el nuevo valor hasta completar la vida útil. La contrapartida al importe de la depreciación monetaria será la cuenta de Reserva de Revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.

En el caso de las personas jurídicas, el hecho imponible se entenderá realizado cuando el balance actualizado se apruebe por la junta general. Establece que el importe del gravamen único se debe contabilizar con cargo a la cuenta en que se incluya la reserva originada.

Una medida muy extraordinaria

Se trata de una medida excepcional y es probable que no se repita en los próximos años. De hecho, desde los ejercicios de 1983 y 1996 no se ofrecía esta posibilidad de revalorizar activos y conseguir que el balance refleje de forma más fiel el valor real para obtener una mejora de la rentabilidad, en las relaciones comerciales, financieras y contables de la empresa, así como para conseguir un mayor ahorro fiscal a largo plazo.

La actualización sirve para fortalecer el balance, al pagarse ahora un tributo (del 5 por ciento) a cambio de que en el futuro, la empresa pueda deducirse más dinero en sus liquidaciones, porque la amortización será más elevada que la actual y, además, revaloriza el valor de la empresa. Se trata de un esfuerzo económico que las empresas deben realizar en 2013 para beneficiarse en años venideros.

Pueden acogerse a la actualización de balances los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas, siempre que lleven su contabilidad conforme al Código de Comercio o estén obligados a llevar los libros registros de su actividad económica, y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente en España. Y un dato importante a tener en cuenta es que los sujetos pasivos que tributen en el régimen de consolidación fiscal deberán realizar esta operación en régimen individual, por cada una de las sociedades.

Elementos que pueden entrar en el procedimiento

Serán actualizables los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias situados tanto en España como en el extranjero, matiz importante dado el nivel de globalización de muchas empresas españolas. Incluso, los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias adquiridos en régimen de los contratos de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite en el futuro la opción de compra.

Se incluyen expresamente entre los activos actualizables los bienes que tengamos en arrendamiento financiero o leasing.

Los elementos patrimoniales correspondientes a acuerdos de concesión registrados como activo intangible por las empresas concesionarias que deban aplicar el Plan General de

Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas, también se pueden actualizar. No podrán actualizarse los bienes que estén totalmente amortizados fiscalmente.

En caso de personas sujetas al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, sólo podrán actualizarse los elementos que estén afectos al establecimiento permanente en España.

Los elementos que pueden incluirse en la operación, cuando se trate de contribuyentes por IRPF deberán estar afectos a la actividad económica.

Otra de las obligaciones fundamentales de este proceso es que para todos los contribuyentes, la puesta al día de los valores se debe referir a todos los elementos susceptibles de la misma y a las correspondientes amortizaciones. Con respecto a los inmuebles, se podrá optar por actualizarlos de forma independiente cada uno y se deberá realizar la actualización distinguiendo entre el valor del suelo y del vuelo.

Aplicación de los coeficientes

Los coeficientes se aplicarán sobre el precio de adquisición o coste de producción, atendiendo al año de adquisición o producción del elemento patrimonial. El coeficiente aplicable a las mejoras será el correspondiente al año en que se hubiesen realizado. En el caso de las amortizaciones contables correspondientes al precio de adquisición o coste de producción que fueron fiscalmente deducibles, se aplicarán atendiendo al año en que se realizaron.

Los elementos patrimoniales que se hubiesen actualizado previamente, conforme al Real Decreto-Ley 7/1996, los coeficientes se aplicarán sin tomar en consideración el importe del incremento neto de valor resultante de las operaciones de actualización.

La diferencia entre el valor de adquisición y mejoras actualizados y las amortizaciones actualizadas se minorará en el importe del valor neto anterior del elemento patrimonial. En este caso, se le aplicará, cuando proceda, un coeficiente que atienda a la estructura financiera de la entidad en términos idénticos a los previstos en el artículo 15.9 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Una vez que se hayan actualizado los valores, el importe se minorará en el incremento neto de valor derivado de las operaciones de actualización previstas en el Real Decreto-ley 7/1996. La diferencia positiva será el importe de la depreciación monetaria o incremento neto de valor del elemento patrimonial actualizado. El nuevo valor no podrá exceder del valor de mercado.

Medidas a tener en cuenta con la Reserva de Revalorización

PLAZO PARA LAS INSPECCIONES

La normativa que regula el procedimiento de actualización, establece que la Reserva de Revalorización no podrá tener carácter deudor, formará parte de los fondos propios de la entidad y no se integrará en la base imponible del impuesto al que tenga que hacer frente el sujeto pasivo. No se puede disponer de esta cuenta hasta que sea comprobada y aceptada por Hacienda o transcurra el plazo de 3 años que tiene para comprobar, desde la fecha de presentación de la declaración. Efectuada la comprobación o transcurrido el plazo de tres años, el saldo de la cuenta podrá destinarse a eliminar resultados negativos o la ampliación de capital social. Transcurridos diez años contados a partir de la fecha de cierre del balance de actualización, el saldo podrá destinarse a reservas de libre disposición. No obstante el saldo de la cuenta sólo podrá ser objeto de distribución, directa o indirectamente, cuando los elementos patrimoniales actualizados estén totalmente amortizados, hayan sido transmitidos o dados de baja en el balance. La reserva de revalorización dará derecho a la deducción por doble imposición de dividendos.