

Dudas en torno a la actualización de balances: la DGT responde

POR JOSÉ MARÍA SALCEDO BENAVENTE Socio del Bufete Ático Jurídico

Pocos días antes de que finalizara el ejercicio 2012, fue aprobada la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, que entre otras medidas, estableció la posibilidad de que determinados contribuyentes opten por actualizar el valor de los elementos de inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias registrados en su balance. Todo ello por un módico precio del 5 por ciento de la diferencia entre el importe actualizado y el valor neto contable original del elemento patrimonial. Recientemente, la Dirección General de Tributos (DGT) se ha pronunciado sobre diversas dudas en cuanto a su aplicación. Mucho se ha hablado y se va a hablar durante los siguientes meses sobre la conveniencia de acogerse o no a la actualización de balances.

Pocos días antes de que finalizara el ejercicio 2012, fue aprobada la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, que entre otras medidas, estableció la posibilidad de que determinados contribuyentes opten por actualizar el valor de los elementos de inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias registrados en su balance. Todo ello por un módico precio del 5 por ciento de la diferencia entre el importe actualizado y el valor neto contable original del elemento patrimonial. Recientemente, la Dirección General de Tributos (DGT) se ha pronunciado sobre diversas dudas en cuanto a su aplicación.

Mucho se ha hablado y se va a hablar durante los siguientes meses sobre la conveniencia de acogerse o no a la actualización de balances. Con ella, el Gobierno pretende obtener una importante recaudación, ya que los contribuyentes que opten

por ella deberán tributar por el 5 por ciento del valor de actualización declarado.

La medida va dirigida únicamente a los sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades, contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) que realicen actividades económicas, y a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) que operen en el territorio español a través de un establecimiento permanente. Por supuesto, acogerse a dicha actualización de balances será siempre una opción, nunca una obligación.

Sin embargo, son muchas las dudas que se plantean. La DGT, en reciente consulta, se ha encargado de resolver las de índole formal, quedando para cada contribuyente el determinar la conveniencia o no, en cada caso, de actualizar su balance.

En efecto, la DGT en consulta vinculante nº V0371-13, de 8 de febrero, ha precisado que los contribuyentes o entidades que quieran optar por la aplicación de la actualización de balances deberán elaborar un balance de actualización *ad hoc*, específico y distinto del correspondiente a las cuentas anuales del ejercicio 2012. La fecha de dicho balance, en el caso de que las entidades que lo presenten tengan un ejercicio social y fiscal coincidente con el año natural, será la del 31 de diciembre, y deberá ser objeto de aprobación por el órgano competente en el mismo plazo que existe para la aprobación de las cuentas anuales de 2012 (30 de junio si el ejercicio coincide con el año natural). Dicho balance *ad hoc* se incorporará a la declaración correspondiente al gravamen único del 5 por ciento, que se autoliquidará e ingresará junto con la declaración del Impuesto de Sociedades, IRPF e IRNR del ejercicio 2012, según proceda.

Otra cosa, prosigue la mencionada consulta, será el momento en que tendrá plenos efectos contables y fiscales la actualización de balances, caso de realizarse. De hecho, la realización de un balance *ad hoc* no significa que los efectos de la actualización de balances recogidos en el mismo deban materializarse en las cuentas anuales del ejercicio 2012. Su incorporación se producirá en el ejercicio 2013, cuando se apruebe el balance *ad hoc*. Sin embargo, dicha aprobación tendrá efectos retroactivos al 1-1-2013, momento en el que tendrá plenos efectos contables y por ende, en aplicación del artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto de Socieda-

La DGT ha precisado que se deberá elaborar un balance de actualización 'ad hoc', distinto del de las cuentas anuales

Otra cosa será el momento en que tendrá plenos efectos contables y fiscales la actualización, caso de realizarse

des, en dicha fecha tendrá igualmente valor fiscal la actualización realizada.

Otra cuestión es si realmente interesa optar por la actualización de balances. Para ello será necesario referirse a las ventajas e inconvenientes que pueden derivarse del ejercicio de dicha opción.

Dentro de las ventajas, nos encontramos, en primer lugar, con que la actualización de balances permitirá a los contribuyentes incrementar los gastos deducibles correspondientes a las amortizaciones de los elementos patrimoniales actualizados, lo que rebajará la futura factura fiscal. La actualización también comportará una mejora evidente de la situación patrimonial de la empresa frente a terceros, lo que supondrá un mejor acceso al mercado de capitales (posibilidad de obtener financiación externa). Además, al contabilizarse la actualización del valor del balance en una cuenta de reservas, se evitará que determinadas empresas puedan entrar en causa de disolución (patrimonio neto inferior a la mitad del capital social).

Dentro de los inconvenientes se ha de señalar, en primer lugar, el coste fiscal de la actualización (5 por ciento, frente al 3 de la anterior actualización de balances del año 1996). Además, no se permitirá la amortización del importe revalorizado de los elementos patrimoniales actualizados hasta el 1 de enero de 2015, por lo que habrá que esperar hasta dicha fecha para beneficiarse fiscalmente de la revalorización.

Por otro lado, teniendo en cuenta los enormes vaivenes que en materia fiscal está adoptando el legislador, ¿quién garantiza al contribuyente que las suculentas amortizaciones que hoy se le ofrecen si actualiza su balance, no van a ser recortadas o reducidas en un futuro? Además, para que las amortizaciones supongan un ahorro fiscal es preciso que se obtengan beneficios, lo cual, a día de hoy, es complicado. Independientemente de que puedan compensarse las pérdidas con los beneficios obtenidos en un futuro, lo cierto es que en estos casos el gran atractivo fiscal de la actualización de balances tardará años en hacerse efectivo.

En definitiva, muchos interrogantes aún sin resolver, que requerirán un exhaustivo asesoramiento y un análisis caso por caso. Y todo ello, antes del 30 de junio para las sociedades, o del 1 de julio para los contribuyentes sujetos al IRPF.



N. MARTÍN

Teniendo en cuenta los enormes vaivenes que en materia fiscal está adoptando el legislador, ¿quién garantiza al contribuyente que las suculentas amortizaciones que hoy se le ofrecen si actualiza su balance, no van a ser recortadas o reducidas en un futuro? Además, para que las amortizaciones supongan un ahorro fiscal es preciso que se obtengan beneficios, lo cual, a día de hoy, es complicado. Independientemente de que puedan compensarse las pérdidas con los beneficios obtenidos en un futuro, lo cierto es que en estos casos el gran atractivo fiscal de la actualización de balances tardará años en hacerse efectivo. En definitiva, muchos interrogantes aún sin resolver, que requerirán un exhaustivo asesoramiento y un análisis caso por caso.