

18 de noviembre de 2013

 <p><i>Leído en prensa</i></p> <p><i>Leído en El Mundo</i></p> <p>HACIENDA DA A LAS CCAA LA CAJA DEL IMPUESTO DEL PATRIMONIO DE 2012 Y 2013 SIN CAMBIAR LA LEY</p> <p>Pag. 2</p>	 <p><i>Consejo de Ministros de 15/11/2013</i></p> <p>REAL DECRETO por el que se regula el <u>Registro Público</u> Concursal.</p> <p>Pag. 2</p>
	 <p>IS EN TIEMPOS DE CRISIS</p> <p>GASTOS NO DEDUCIBLES: PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALORES REPRESENTATIVOS DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL O FONDOS PROPIOS</p> <p>Pag. 5</p>

Boletines Oficiales consultados:



18 de noviembre de 2013



Leído en prensa

Leído en El Mundo

HACIENDA DA A LAS CCAA LA CAJA DEL IMPUESTO DEL PATRIMONIO DE 2012 Y 2013 SIN CAMBIAR LA LEY

El Gobierno ha puesto en marcha los mecanismos para que las comunidades autónomas no devuelvan al Estado la recaudación obtenida por el Impuesto de Patrimonio en los pasados ejercicios sin haber modificado la ley orgánica de financiación autonómica. Según informa *EL MUNDO*, se trata de 1.500 millones correspondientes a 2012 y 2013, que deberían ser liquidados en 2014 y 2015. De momento, ese reintegro ya no figura en la liquidación de 2012 que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas ha enviado a los gobiernos autonómicos y que deberían reintegrarse en 2014.

Por tanto, las CCAA han elaborado sus presupuestos para 2014 sin incorporar como gasto esta devolución al Estado que determina la ley de financiación. Al mismo tiempo, tampoco figura esta partida como ingreso en los Presupuestos Generales del Estado de ese año. La ley recoge en su disposición transitoria primera que en "las liquidaciones definitivas de los recursos de este sistema correspondientes a cada año, se deducirán, en su caso, los pagos realizados en ese año a cada comunidad autónoma por las recaudaciones de ingresos derivados del Impuesto sobre el Patrimonio". Esta liquidación se hace dos años después. Por tanto, se está produciendo una posible alegación ya que para que las autonomías puedan quedarse con estas cantidades, debería haberse modificado la ley. Desde Hacienda se reconoce que hay que hacer un cambio normativo para que las CCAA cobren este impuesto, porque "actualmente lo recaudado se descuenta de la financiación territorial".

18 de noviembre de 2013

*Consejo de Ministros de 15/11/2013***REAL DECRETO por el que se regula el Registro Público Concursal.**

- Garantizará la publicidad de los distintos trámites concursales para asegurar la transparencia y la seguridad jurídica a ciudadanos, juristas, Administraciones públicas y empresas.

El Consejo de Ministros **ha aprobado un Real Decreto** por el que se regula el Registro Público Concursal con el que se dará publicidad a los resultados y la tramitación de los concursos de acreedores con el objetivo de garantizar la transparencia y la seguridad jurídica.

El Registro Público Concursal, que dependerá del Ministerio de Justicia y será gestionado por el Colegio de Registradores de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles de España, mejorará la publicidad de los concursos, tanto de las resoluciones procesales que se produzcan durante su tramitación, como de las anotaciones o asientos registrales que se deban practicar en los registros públicos jurídicos de personas y bienes.

También incluirá la apertura de negociaciones para alcanzar acuerdos extrajudiciales y su finalización, es decir, si se produce el acuerdo de pago o no. Además, asegurará la coordinación entre los Juzgados de lo Mercantil y los distintos registros públicos, como con los registradores y notarios.

Fuente de información jurídica

Se reforzará el papel del Registro Público Concursal **como fuente de información jurídica importantísima para facilitar las gestiones diarias de ciudadanos, juristas, autoridades públicas, empresas y cualquier otro interesado. Permitirá a los bancos, los acreedores, los socios comerciales y los consumidores acceder a información oficial y fiable sobre casos de insolvencia, garantizándose el principio de unidad de información concursal y la máxima accesibilidad a la misma al poder llegar a sus a través de Internet.**

El Real Decreto soluciona los problemas detectados tras la entrada en vigor de la Ley Concursal de 2003, en la que ya se prestaba especial atención a la publicidad de los concursos de acreedores. **De hecho, ya existía un Registro Público de Resoluciones Concursales desde 2005, pero sólo ofrecía información parcial y presentaba ciertas deficiencias.**

El Real Decreto Ley del 27 de marzo de 2009, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica y la reforma de la Ley

18 de noviembre de 2013

Concursal de 2011 modificaron los artículos 198 y 24 de este texto para mejorar la publicidad de estos procedimientos. La reciente Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, del 27 de septiembre de 2013, también reformaba la Ley Concursal para regular los acuerdos extrajudiciales de pagos, cuya publicidad estará igualmente incluida en el Registro Público Concursal.

18 de noviembre de 2013

IS EN TIEMPOS DE CRISIS

GASTOS NO DEDUCIBLES:**PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALORES REPRESENTATIVOS DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL O FONDOS PROPIOS**

El artículo 1.Segundo.1 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras. [BOE 30 de octubre de 2013] deroga - con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013 – el apartado 3 del artículo 12 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS).

El artículo 1.Segundo.2 de la Ley 16/2013, añade una nueva letra j) al apartado 1 del artículo 14 del TRLIS, estableciendo - con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013 – la no deducibilidad no sólo del deterioro de las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, sino de cualquier tipo de participación en los fondos propios de otras entidades, con independencia de que sea o no imputable contablemente a la cuenta de Pérdidas y Ganancias, y, con independencia de que las sociedades participadas coticen o no en un mercado regulado.

Adicionalmente, la Ley 16/2013, establece el régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades (...) generadas en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

RÉGIMEN TRANSITORIO: «DISPOSICIÓN TRANSITORIA CUADRAGÉSIMA PRIMERA. (APARTADO 1):

Reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que hayan resultado fiscalmente deducibles de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de acuerdo con lo establecido en el apartado 3 del artículo 12 de esta Ley, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, con independencia de su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias:

- Se integrarán en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio, en proporción a su participación, debiendo tenerse en cuenta las aportaciones o devoluciones de aportaciones realizadas en él, con el límite de dicho exceso.
- Serán objeto de integración en la base imponible las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

Lo dispuesto en este apartado no resultará de aplicación respecto de aquellas pérdidas por deterioro de valor de la participación que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no hayan dado lugar a la aplicación de la deducción por doble imposición interna o bien que las referidas pérdidas no hayan resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.

RÉGIMEN TRANSITORIO: DISPOSICIÓN TRANSITORIA CUADRAGÉSIMA PRIMERA (APARTADO 2)

Reversión de las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que coticen en un mercado regulado a las que no haya resultado de aplicación el apartado 3 del artículo 12 de esta Ley, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013:

18 de noviembre de 2013

IS EN TIEMPOS DE CRISIS

GASTOS NO DEDUCIBLES:

PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALORES REPRESENTATIVOS DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL O FONDOS PROPIOS

- Se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

La medida legal supone consagrar una política restrictiva en cuanto a la práctica de la deducción por deterioro, cuya expresión más clara fue la interpretación del artículo 12.3 del TRLIS realizada por la Dirección General de Tributos en diversas Consultas Vinculantes [1] que pasamos a exponer sintéticamente:

EJERCICIOS INICIADOS ANTES DE 1 DE ENERO DE 2008:

La deducción fiscal de estas pérdidas estaba:

- Limitada diferencia entre el valor teórico contable al inicio y al cierre del ejercicio, que, generalmente, coincidía con la provisión por depreciación contable, aunque, contablemente, el valor teórico se corregía en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistieran en el de la valoración posterior.
- Condicionada a la imputación contable a la cuenta de pérdidas y ganancias, o a una cuenta de reservas cuando así lo disponía una norma legal o reglamentaria.
- En el caso de imputarse en un ejercicio fiscal posterior al de su devengo contable, condicionada a que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal generales.

EJERCICIOS INICIADOS A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2008:

Se establecen requisitos más rigurosos para la contabilización de las pérdidas por deterioro:

- Contablemente, la provisión se dota, cuando exista una evidencia objetiva de que el valor en libros de la inversión no será recuperable.

El importe de la corrección será la diferencia entre el valor en libros y el importe recuperable, remitiéndose para su cálculo a la estimación del valor razonable y/o el valor actual de flujos de efectivo futuros que se espera recibir, derivado, fundamentalmente, del reparto de dividendos de la empresa participada. Salvo mejor evidencia del importe recuperable, para la estimación del deterioro se tomará en consideración el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de valoración.

- **Con el objetivo de lograr la neutralidad fiscal, la Ley 4/2008, modifica el apartado 3 del artículo 12, regulando un régimen “autónomo” de la normativa contable. [2]**

Se limita la deducción a la diferencia de fondos propios, corregidos en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan en el momento de la valoración posterior (criterio semejante al del PGC 1990 pero diferente al del PGC 2007, que tienen en cuenta las plusvalías tácitas generadas durante el período de tenencia de la participación.)

[1] [Consulta V0757-13 de 12/03/2013](#); [Consulta V0758-13 de 12/03/2013](#);

[2] [Consulta V2514-11 de 21/10/2011](#);

18 de noviembre de 2013

IS EN TIEMPOS DE CRISIS

GASTOS NO DEDUCIBLES:

PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALORES REPRESENTATIVOS DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL O FONDOS PROPIOS

Las disminuciones de fondos propios que antes daban lugar a provisiones contables fiscalmente deducibles, no permiten, por sí solas, el registro de un gasto contable por deterioro y, por consiguiente, no tienen efectos en la determinación del resultado contable, para lo cual, la modificación normativa establece expresamente que **la deducibilidad fiscal no está condicionada a su imputación contable.** [3]

- ➔ Al tratarse de un ajuste extracontable, no de un gasto imputado a la cuenta de pérdidas y ganancias o a una cuenta de reservas, **el ajuste no realizado en un ejercicio no puede ser contabilizado en un ejercicio posterior, pero, en cambio, sí minorará el valor fiscal de la participación a efectos de futuras transmisiones, disoluciones, reestructuraciones empresariales, ...** [4]

El ICAC publicó el 25 de septiembre de 2013 – con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2014 - la [Resolución de 18 de septiembre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos,](#)

En la norma cuarta, en relación con los criterios para contabilizar el deterioro de los activos financieros, recoge las reglas específicas para reconocer contablemente el deterioro de las Inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas:

“3. Salvo mejor evidencia del importe recuperable de las inversiones, en la estimación del deterioro de esta clase de activos se tomará en consideración el patrimonio neto de la empresa participada, corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración. En la determinación de ese valor, y siempre que la empresa participada participe a su vez en otra, deberá tenerse en cuenta el patrimonio neto que se desprende de las cuentas anuales consolidadas elaboradas aplicando los criterios incluidos en el Código de Comercio y sus normas de desarrollo. En el supuesto de que las citadas cuentas no se formularan, al amparo de cualquier de los motivos de dispensa previstos en las normas de consolidación, se tomarán las cuentas individuales.

4. El método indirecto de estimación a partir del patrimonio neto es útil en aquellos casos en que puede servir para demostrar un valor recuperable mínimo sin la necesidad de realizar un análisis más complejo cuando de aquél se deduce que no hay deterioro.

Las plusvalías a considerar, en la medida en que el objetivo es estimar el importe recuperable de la inversión, también incluyen el fondo de comercio (que podría ser negativo), y cualquier otra plusvalía tácita existente en el momento en que se realiza la valoración, netas del efecto impositivo.”

Cuando la moneda funcional de la empresa participada sea distinta del euro, para obtener el importe recuperable por el método indirecto, al patrimonio neto de la empresa participada, calculado de acuerdo con los criterios del Plan General de Contabilidad y sus normas de desarrollo, y las plusvalías tácitas existentes en la fecha de valoración, se les aplicará el tipo de cambio de cierre.

No obstante, si se tratase de empresas extranjeras que se encuentren afectadas por altas tasas de inflación, los valores a considerar serán los resultantes de los estados financieros ajustados, con carácter previo a su conversión, de acuerdo con los criterios incluidos sobre «Ajustes por altas tasas de inflación» en las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas, que desarrollan el Código de Comercio.

5. En el caso de que se hubiera producido una inversión en la empresa, previa a su calificación como empresa del grupo, multigrupo o asociada, y con anterioridad a esa calificación, se hubieran realizado ajustes valorativos imputados directamente al patrimonio neto derivados de tal inversión, dichos ajustes se mantendrán tras la calificación hasta la enajenación o baja de la inversión, momento en el que se registrarán en la cuenta de pérdidas y ganancias, o hasta que se produzcan las siguientes circunstancias:

a) En el caso de ajustes valorativos previos por aumentos de valor, las correcciones valorativas por deterioro se registrarán contra la partida del patrimonio neto que recoja los ajustes valorativos previamente practicados hasta el importe de los mismos y el exceso, en su caso, se registrará en la cuenta de pérdidas y ganancias. La corrección valorativa por deterioro imputada directamente en el patrimonio neto no revertirá.

b) En el caso de ajustes valorativos previos por reducciones de valor, cuando posteriormente el importe recuperable sea superior al valor contable de las inversiones, este último se incrementará, hasta el límite de la indicada reducción de valor, contra la partida que haya recogido los ajustes valorativos previos y a partir de ese momento el nuevo importe surgido se considerará coste de la inversión. Sin

[3] [Consulta V2261-12 de 26/11/2012](#); [Consulta V1727-13 de 27/05/2013](#);

[4] [Consulta V2514-11 de 21/10/2011](#); [Consulta V1657-13 de 20/05/2013](#);

18 de noviembre de 2013

IS EN TIEMPOS DE CRISIS

GASTOS NO DEDUCIBLES:

PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALORES REPRESENTATIVOS DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL O FONDOS PROPIOS

embargo, cuando exista una evidencia objetiva de deterioro en el valor de la inversión, las pérdidas acumuladas directamente en el patrimonio neto se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias.

6. Si la empresa participada acordase una reducción de capital para compensar pérdidas, y un simultáneo aumento de capital, el inversor no dará de baja la corrección valorativa que, en su caso, hubiera contabilizado, sin que proceda por tanto minorar el precio de adquisición de la inversión, salvo que la situación de la sociedad participada arroje dudas sustanciales respecto a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, o cuando surja una diferencia entre el porcentaje que se poseía antes y después de la operación societaria.

7. Las correcciones valorativas por deterioro y, en su caso, su reversión, se registrarán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en la cuenta de pérdidas y ganancias. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor en libros de la inversión que estaría reconocida en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro del valor.”

Ejemplo:

En 2011 la Sociedad A suscribe en el momento de su constitución 1.000 participaciones (el 100%) de la sociedad B

cuenta	2011	debe	haber
2403	Participaciones en empresas del grupo	10.000,00	
57x	Tesorería		10.000,00

Al cierre del ejercicio 2011 B tiene una disminución de Fondos Propios como consecuencia de los gastos de constitución.

Los gastos de constitución de B son fiscalmente deducibles, por lo que A reconoce fiscalmente el deterioro de la participación:

cuenta	2011	debe	haber	valor teórico participada	en la partícipe	
					contable	fiscal
6301	Impuesto diferido	1.000*TG				
479	Pasivo por diferencias temporarias imponibles		1.000*TG	9.000,00	10.000,00	9.000,00

Al cierre del ejercicio 2012 B tiene una disminución de Fondos Propios de 500 como consecuencia de las Pérdidas del Ejercicio, de las que 300 corresponden a Gastos No Deducibles.

A ajusta fiscalmente el deterioro de la participación por la diferencia de Fondos Propios ajustada en el importe de los Gastos No Deducibles:

cuenta	2012	debe	haber	valor teórico participada	en la partícipe	
					contable	fiscal
6301	Impuesto diferido	200*TG				
479	Pasivo por diferencias temporarias imponibles		200*TG	8.500,00	10.000,00	8.800,00

Al cierre del ejercicio 2013 B no registra modificación alguna en sus Fondos Propios, no obstante, el importe de 300 que fueron Gastos No Deducibles sí tienen consideración de Gasto en 2013.

A no puede ajustar esta diferencia, ya que el mecanismo de ajuste previsto en el apartado 3 del artículo 12 ha sido derogado con efectos para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2013.

cuenta	2013	debe	haber	valor teórico participada	en la partícipe	
					contable	fiscal
6301	Impuesto diferido	---				
479	Pasivo por diferencias temporarias imponibles		---	8.500,00	10.000,00	8.800,00

En 2014 la sociedad B presenta unas pérdidas de 3.500 €;

B lleva a cabo una disminución de capital para compensar el importe de las pérdidas acumuladas.

Al no existir plusvalías tácita, A, aplicando el método indirecto de estimación a partir del patrimonio neto, recogido en la Resolución del ICAC de 25 de septiembre de 2013, reconoce contablemente el deterioro de valor de la participación.

Este reconocimiento contable no es fiscalmente deducible.

cuenta	2014	debe	haber	valor teórico participada	en la partícipe	
					contable	fiscal
6301	Impuesto diferido para tipo de gravamen 30%	5.000 * 30%				
4740	Activo por diferencias temporarias deducibles		5.000 * 30%			
6301	Impuesto diferido	---				
479	Pasivo por diferencias temporarias imponibles		---	5.000,00	5.000,00	8.800,00