

SUMARIO

fiscal

I. Actualización de balances: finalización del plazo

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.

I. ACTUALIZACIÓN DE BALANCES: FINALIZACIÓN DEL PLAZO

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, ha aprobado una facultad voluntaria de actualización de balances a la cual nos referíamos con mayor detalle en nuestra circular mensual de febrero 2013, disponible en nuestra web www.seneor.com.

En síntesis, dicha facultad contempla la posibilidad de actualizar todos los activos del inmovilizado material y determinadas inversiones inmobiliarias que figuren en el balance de la entidad interesada y que no se hallen totalmente amortizados.

La actualización se efectuará aplicando un coeficiente, previsto en la propia Ley, a cada uno de los elementos del balance y también a la amortización acumulada correspondiente a cada uno de dichos elementos. Excepcionalmente, en el caso de inmuebles la compañía podrá decidir individualmente si opta o no por acogerlos a la actualización de balances.

Dichos coeficientes se basan en la inflación oficial reconocida desde el año 1984. Por ello la norma contempla un coeficiente para cada año desde entonces y hasta el año 2012. Para facilitar su visualización, acompañamos **la tabla de coeficientes:**

Ejercicio	Coeficiente
Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,2946
En el ejercicio 1984	2,0836
En el ejercicio 1985	1,9243
En el ejercicio 1986	1,8116
En el ejercicio 1987	1,7258
En el ejercicio 1988	1,6487
En el ejercicio 1989	1,5768
En el ejercicio 1990	1,5151
En el ejercicio 1991	1,4633
En el ejercicio 1992	1,4309
En el ejercicio 1993	1,4122
En el ejercicio 1994	1,3867
En el ejercicio 1995	1,3312
En el ejercicio 1996	1,2679
En el ejercicio 1997	1,2396
En el ejercicio 1998	1,2235
En el ejercicio 1999	1,2150
En el ejercicio 2000	1,2089
En el ejercicio 2001	1,1839
En el ejercicio 2002	1,1696
En el ejercicio 2003	1,1499
En el ejercicio 2004	1,1389
En el ejercicio 2005	1,1238
En el ejercicio 2006	1,1017
En el ejercicio 2007	1,0781
En el ejercicio 2008	1,0446
En el ejercicio 2009	1,0221
En el ejercicio 2010	1,0100
En el ejercicio 2011	1,0100
En el ejercicio 2012	1,0000

Es importante significar que el valor originario de adquisición de cada elemento se multiplicará por el coeficiente del año de adquisición, mientras que la amortización acumulada se desglosará aplicando a cada tramo anual su correspondiente coeficiente.

La diferencia entre el valor neto contable de cada elemento y el que resulte de la aplicación de los coeficientes constituirá un **resultado intermedio** de la actualización de balances. Al mismo deberá aplicarse el llamado coeficiente K, que dependerá del endeudamiento de la entidad. Este coeficiente pretende evitar que las entidades con un elevado endeudamiento, que en el plano teórico habría compensado el efecto inflación, puedan beneficiarse de la actualización de balances en los mismos términos que las empresas financiadas con fondos propios. La fórmula de cálculo de dicho coeficiente K es la siguiente:

$$\text{Coeficiente K} = \frac{\text{patrimonio neto}}{\text{patrimonio neto} + \text{pasivo total} - \text{créditos} - \text{tesorería}}$$

Las magnitudes de la fórmula son el promedio de las habidas en el periodo de tenencia de cada elemento patrimonial o en los cinco últimos ejercicios, a elección del contribuyente.

Cuando dicha fórmula determine un resultado igual superior a 0,4 no deberá aplicarse. En caso contrario dicho coeficiente multiplicará el resultando intermedio de la actualización, minorándolo. El resultado de esta operación será el resultado final de la actualización de balances y determinará el incremento final de cada elemento patrimonial acogido a la misma.

Significamos el caso particular de elementos que se hubieran acogido a la actualización de balances establecida en el Real Decreto-Ley 7/1996, cuyo saldo de actualización se restará del resultante de la actualización de la Ley 16/2012.

La suma de los incrementos netos de cada elemento, es decir, de sus respectivos valores de adquisición y amortización acumulada, tributará al tipo del 5%, cuota tributaria que deberá ingresarse junto a la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2012, que para entidades que hayan cerrado su ejercicio social a 31 de diciembre de 2012 coincidirá con los días 1 a 25 de julio de 2013.

El valor actualizado se integrará en el balance con efectos de fecha 1 de enero de 2013, incrementando el valor de los respectivos elementos patrimoniales con contrapartida en la cuenta Reserva de revalorización de la Ley 16/2007. No obstante, **el valor actualizado será susceptible de amortización, como si de una mejora se tratase, sólo a partir del primer ejercicio iniciado a partir de 1 de enero de 2015.** Así pues, se establece un periodo de carencia en la amortización.

El saldo de la Reserva será indisponible durante el plazo de tres años a contar desde la declaración, salvo si se produjera una comprobación administrativa dentro de dicho plazo. Transcurrido el mismo o producida la comprobación, el saldo podrá destinarse a la compensación de resultados negativos o a la ampliación del capital social. Transcurridos diez años desde la fecha de cierre del balance que reflejó la actualización (entendemos que a 31 de diciembre de 2023 para el caso general de cierre a 31 de diciembre) dicho saldo podrá destinarse a reservas de libre disposición. Aun así, sólo podrá dar lugar a reparto de dividendos cuando los elementos actualizados estén totalmente amortizados o hayan sido baja del balance.

En cuanto a su instrumentación, **la actualización de balances debe ser acordada por el órgano competente para aprobar las cuentas anuales** que, en el caso de sociedades mercantiles, será **la junta de socios o de accionistas. El plazo máximo de aprobación de la actualización de balances coincidirá con el de aprobación de las cuentas cerradas a 31 de diciembre de 2012, en el caso general de coincidencia con el año natural, es decir, el 30 de junio de 2013.**

Un sencillo ejemplo ayudará a interpretar la síntesis precedente:

Supuesto: Sociedad con un solo elemento patrimonial, consistente en un local comercial adquirido en el año 2005.

Valor de adquisición:	1.000.000,00
Valor de suelo:	300.000,00
Valor edificación:	700.000,00
Amortización acumulada:	112.000,00 (2% x 8 años)
Valor neto contable	888.000,00

Aplicación coeficientes	V. originario	Coeficiente	V. actualizado
Al valor de adquisición del suelo	300.000,00	1,1238	337.140,00
Al valor de adquisición de la edificación	700.000,00	1,1238	786.660,00 (1)
A la amortización acumulada			
2005	14.000,00	1,1238	15.733,20
2006	14.000,00	1,1017	15.423,80
2007	14.000,00	1,0781	15.093,40
2008	14.000,00	1,0446	14.624,40
2009	14.000,00	1,0221	14.309,40
2010	14.000,00	1,0100	14.140,00
2011	14.000,00	1,0100	14.140,00
2012	14.000,00	1,0000	14.000,00
Total	112.000,00		117.464,20 (2)
<hr/>			
Valor neto contable actualizado del suelo			337.140,00
Valor neto contable antes de la actualización			300.000,00
Actualización del suelo			37.140,00
<hr/>			
Valor neto contable actualizado de la edificación			669.195,80 (1) – (2)
Valor neto contable antes de la actualización			588.000,00
Actualización de la edificación			81.195,80

Aplicación coeficiente K

Magnitudes promedio

Patrimonio neto 300.000,00

Pasivo total 500.000,00

Créditos y tesorería 136.000,00

Coeficiente K 0,45 Al ser superior a 0,4, no se aplica

Actualización suelo 37.140,00

Actualización edificación 81.195,80

Total actualización 118.335,80

Cuota tributaria 5% 5.916,79

Deberá ingresarse, en general, en julio de 2013

La recuperación del incremento valor del terreno, fruto de la actualización, sólo tendría lugar en caso de transmisión del inmueble. En tal caso, considerando un tipo de gravamen del 30%, dicha recuperación determinaría una ventaja fiscal de 11.142,00 euros.

Por su parte, la recuperación del incremento de valor de la edificación se produciría en la restante vida útil del activo. En este caso, la amortización anual se incrementaría en 2.029,90 euros durante 40 años, periodo de vida útil posterior a los dos años de carencia establecidos en la Ley. Actualizando dichas amortizaciones a euros de hoy, aplicando un tipo de descuento del 4%, se obtiene un valor neto de 38.631,97 euros. La transmisión del inmueble antes de completar la vida útil anticiparía la recuperación de dicho valor.

En la hipótesis de que esta sociedad obtuviera beneficios (bases imponibles positivas) en todos los años futuros y tributara al tipo del 30%, el ahorro fiscal por la actualización sería de 11.589,59 euros (30% de 38.631,97).

El efecto neto de la actualización, considerando la cuota a pagar y la recuperación por amortización, sería el siguiente:

Cuota tributaria (5%)	5.916,79	(1)
Ahorro fiscal actualizado por amortizaciones	11.589,59	(2)
Ventaja fiscal neta	5.672,80	(1) - (2)

A ello debería sumarse la ventaja fiscal descrita anteriormente por 11.142 € por la actualización del suelo, en caso de venta del inmueble.

Aun sin poder generalizar, entendemos que la presente facultad de actualización de balances puede ser interesante para entidades con elementos patrimoniales adquiridos con cierta antigüedad, pese a lo cual conserven una importante vida útil y que obtengan beneficios de forma continuada o vayan a transmitir los activos. En nuestra opinión, y sin perjuicio de un conveniente análisis caso por caso, esta doble condición puede concurrir principalmente en el caso de activos inmobiliarios.

SÉNEOR ABOGADOS Y ECONOMISTAS es una marca registrada por la sociedad de responsabilidad limitada con la misma denominación, que no tiene actividad directa ante clientes, siendo los despachos socios de la misma los únicos responsables por los servicios que presten a sus clientes (con plena indemnidad para Séneor y para los restantes despachos).

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.