

ACTUALIZACIÓN DE BALANCES

Novedades 2013

Aspectos generales

El pasado 28 de diciembre se aprobó la Ley 16/2012, que ha introducido una nueva actualización de balances similar a la de 1996.

Esta medida permite actualizar tanto contable como fiscalmente el valor de los elementos del activo empresarial que están registrados a valor histórico, pero que, con el paso del tiempo se han visto revalorizados.

A continuación, se detalla el funcionamiento y requisitos de la actualización de balances de 2012 para la reflexión sobre la conveniencia de la misma:

¿Quién puede realizar la actualización de balances?

1. Entidades sujetos pasivos del IS
2. Personas físicas que realicen actividades económicas
3. Contribuyentes del IRNR que actúen en España a través de EP

En el caso de los grupos fiscales, las operaciones de actualización han de practicarse en régimen individual y no a nivel conjunto del grupo.

¿Qué elementos patrimoniales pueden actualizarse?:

1. Elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, situados tanto en España como en el extranjero
2. Elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, adquiridos en régimen de arrendamiento financiero. La actualización en este caso está condicionada a que se ejercite finalmente la opción de compra, teniendo dicha condición carácter resolutorio
3. Elementos patrimoniales correspondientes a acuerdos de concesión registrados como activo intangible por empresas concesionarias.

La actualización se referirá a todos los elementos susceptibles de actualizarse que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad a 28 de diciembre de 2012. Sin embargo, en el caso de inmuebles podrá optarse por la actualización de forma independiente para cada uno de ellos. En el caso de personas físicas, los elementos han de estar afectos a la actividad económica. Para los contribuyentes de IRNR, los elementos deberán estar afectos al EP.



¿Qué elementos patrimoniales no pueden actualizarse?

1. Las existencias
2. Elementos que estén fiscalmente amortizados en su totalidad
3. Elementos que no se encuentren registrados en contabilidad
4. Elementos cuyo valor de mercado sea igual o inferior a su valor neto contable.

¿Cómo se calcula la actualización de balances?

1. Se aplican los coeficientes de actualización previstos en la ley correspondientes en función del año a:
 1. Valor del precio de adquisición o coste de producción del elemento
 2. Amortizaciones

Tabla de coeficientes de actualizaciones por ejercicios

| Ejercicio | Coeficiente | Ejercicio | Coeficiente |
|-------------|-------------|-----------|-------------|
| < 1/01/1984 | 2,2946 | 1998 | 1,2235 |
| 1984 | 2,0836 | 1999 | 1,2150 |
| 1985 | 1,9243 | 2000 | 1,2089 |
| 1986 | 1,8116 | 2001 | 1,1839 |
| 1987 | 1,7258 | 2002 | 1,1696 |
| 1988 | 1,6487 | 2003 | 1,1499 |
| 1989 | 1,5768 | 2004 | 1,1389 |
| 1990 | 1,5151 | 2005 | 1,1238 |
| 1991 | 1,4633 | 2006 | 1,1017 |
| 1992 | 1,4309 | 2007 | 1,0781 |
| 1993 | 1,4122 | 2008 | 1,0446 |
| 1994 | 1,3867 | 2009 | 1,0221 |
| 1995 | 1,3312 | 2010 | 1,0100 |
| 1996 | 1,2679 | 2011 | 1,0100 |
| 1997 | 1,2396 | 2012 | 1,0000 |

2. A los valores resultantes de la operación del punto anterior se les restará el valor neto inicial del elemento antes de aplicar los coeficientes.
3. El resultado del punto 2. se multiplicará por un coeficiente de endeudamiento. Dicho coeficiente de endeudamiento se calcula de acuerdo con la siguiente fórmula:

PATRIMONIO NETO

PATRIMONIO NETO + PASIVO TOTAL – DERECHOS DE CRÉDITO Y TESORERÍA

Para determinar los parámetros del cociente de la fórmula anterior, se tendrán en cuenta las magnitudes habidas durante el tiempo de tenencia del elemento patrimonial o en los 5 ejercicios anteriores a la fecha del balance de actualización. Si el plazo fuera menor, a elección del contribuyente. El coeficiente de endeudamiento no se aplicará si el resultado de la fórmula es superior a 0,4.

El resultado final será el saldo de la cuenta “Reserva de Revalorización”



¿Cuáles son las características de la Reserva de Revalorización?

- a.** La Reserva de Revalorización no podrá tener carácter deudor.
- b.** La reserva formará parte de los fondos propios de la entidad
- c.** No se integrará en la base imponible del impuesto al que tenga que hacer frente el sujeto pasivo.
- d.** El valor del elemento patrimonial actualizado no podrá exceder de su valor de mercado
- e.** La Reserva de Revalorización es indisponible hasta que sea comprobada y aceptada por la Administración tributaria o transcurra el plazo de 3 años que tienen para comprobar desde la fecha de presentación de la declaración.
- f.** No se consideran como disposición de dicha Reserva:
 - La separación de socios
 - Las operaciones de reestructuración acogidas al régimen de neutralidad fiscal
 - La disposición del saldo de la Reserva en virtud de una obligación de carácter legal. Una vez realizada la comprobación o transcurrido el plazo, el saldo de la cuenta podrá destinarse a:
 - la eliminación de resultados contables negativos
 - la ampliación de capital social
 - a reservas de libre disposición una vez que hayan transcurrido 10 años desde la fecha de cierre del balance en el que se reflejaron las operaciones de actualización y siempre que estén totalmente amortizados, hayan sido transmitidos o dados de baja en el balance.

¿En qué momento se ha de realizar la actualización?

- Personas jurídicas: desde la fecha de cierre del balance y hasta el día en que termine el plazo para su aprobación.
- Personas físicas: entre 31 de diciembre de 2012 y la fecha de finalización del plazo de presentación de la declaración del IRPF de dicho periodo 2012.

¿Cuáles son los efectos fiscales de la actualización?

- a.** Se somete a un gravamen único del 5% sobre el saldo acreedor de la Reserva de Revalorización (personas jurídicas) o incremento neto del valor de los elementos patrimoniales actualizados (personas físicas). El importe resultante:
 - No tendrá la consideración de cuota ni del IS ni del IRPF ni de IRNR.
 - No tendrá la consideración de gastos fiscalmente deducible de dichos impuestos, sino de deuda tributaria.
- b.** La Reserva de Revalorización no se integrará en la base imponible del IS ni del IRPF ni del IRNR.
- c.** El incremento de valor se amortizará a partir del primer periodo impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015, de manera semejante a las renovaciones, ampliaciones o mejoras.
- d.** Si se produce una pérdida en la transmisión o deterioro de valor de los elementos patrimoniales actualizados, se minorará el importe de la Reserva de Revalorización que corresponda. No se aplica a personas físicas contribuyentes del IRPF.



- e. La Reserva de Revalorización dará derecho a la deducción por doble imposición de dividendos del art. 30 TRLIS o, en caso de personas físicas, a la exención de 1.500 euros del art. 7.y) de la Ley de IRPF.
- f. En caso de que el saldo de la Reserva a finalidades distintas de las mencionadas anteriormente o antes de efectuarse la comprobación o que transcurra el plazo de 3 años, determinará la integración del saldo en la base imponible en el periodo impositivo en que ocurra. Dicho saldo NO podrá compensarse con BIN de periodos impositivos anteriores.

Menciones a realizar en la Memoria de las Cuentas Anuales

- Criterios empleados en la actualización
- Importe de las actualizaciones y efecto sobre las amortizaciones
- Movimientos de la cuenta de Reserva de Revalorización

| Asiento contable a realizar en la revalorización | Debe | Haber |
|---|----------|----------|
| Importe de la revalorización (mayor valor del activo) - Cuentas 21, 22 o 2080 | X.XXX,xx | |
| Reserva de revalorización - Cuenta 114 | | X.XXX,xx |
| Reserva de revalorización - Cuenta 114 (Importe de la revalorización x tipo impositivo que corresponda, normalmente 25 o 30%) | XXX | |
| Hacienda Pública Acreedora - Cuenta 475 | | XXX |

Ventajas e inconvenientes de la actualización de balances

