



economistas

Colegio de Valencia

**NOVEDADES FISCALES Y CONTABLES PARA EL  
CIERRE DEL EJERCICIO 2016**

*Juan José Enríquez Barbé  
Decano Presidente  
Colegio de Economistas de Valencia*

# MODIFICACIONES CONTABLES RELEVANTES 2016

## NORMATIVA

Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, que modifica el PGC y el Plan de PYMES

Origen del Decreto: Ley 22/2015 de Auditoria de Cuentas, que modifica el Código de Comercio y la Ley de Sociedades de Capital

Origen de la Ley: Directiva 2013/34 UE del Parlamento Europeo y del Consejo

## PLAN DE PYMES Y MODELO ABREVIADO DE BALANCE Y MEMORIA

Aplicación de Plan de PYMES y modelo abreviado de balance y memoria:

Que no cumplan dos de los tres límites:

<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>4.000.000</b>
<b>IMPORTE NETO CIFRA DE NEGOCIOS</b>	8.000.000
<b>NUMERO MEDIO DE EMPLEADOS</b>	50

Si la sociedad forma parte de un grupo de sociedades en el sentido de la norma 13ª de elaboración de cuentas anuales (incluye grupos horizontales) SE TOMAN LOS DATOS CONSOLIDADOS (novedad para balance abreviado)

Por tanto las sociedades pequeñas de grupos grandes tendrán que presentar balance normal.

(se exceptúa si el grupo presenta cuentas consolidadas)

Cuentas anuales: Desparece la obligatoriedad del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y para las empresas que apliquen modelo abreviado de balance y memoria y Plan de PYMES.

Se simplifica la memoria

## AMORTIZACION DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE

Todas las partidas de inmovilizado intangible pasa a ser de vida útil definida. En consecuencia, SE AMORTIZAN

Plazo de amortización: Si no puede estimarse vida útil, diez años

Fondo de Comercio: presunción de vida útil diez años y recuperación lineal

Aplicación transitoria del nuevo criterio de amortización. Opción método:

- Prospectivo: se amortiza a partir de 2016
- Retrospectivo: se amortiza desde fecha adquisición contra reservas, incluso la del fondo de comercio.

**MODIFICACIONES FISCALES: REAL DECRETO LEY  
3/2016**

## REVERSION DETERIORO DE PARTICIPACIONES

Deterioro de participaciones que fueron deducibles (antes provisión por depreciación de acciones)

Se integran obligatoriamente en base imponible en cinco años (empezando en 2016)

Si se transmiten las participaciones hay que integrar el deterioro pendiente, pero con el límite de la renta positiva de la transmisión.

Por lo tanto, soluciones si el valor realmente no se ha recuperado

- Transmitir las participaciones (fuera del grupo) y conforme a valor de mercado.
- Liquidar la participada.

## NO DEDUCIBILIDAD DE PÉRDIDAS EN TRANSMISION DE PARTICIPACIONES CUALIFICADAS

Aplicable a partir de 2017.

Si las participaciones tienen derecho a exención (5 % de participación y 1 año de tenencia ó 20 M de euros de valor de adquisición), no se admiten pérdidas fiscales de estas:

- Ni por deterioro (desde 2013)
- Ni por transmisión (desde 2017)

Por lo tanto, la única forma de recuperar fiscalmente una inversión en participaciones fallida es

- Mediante la liquidación.
- O mediante una fusión si trasladamos las bases negativas de la participada

En todo caso mediante la extinción de la participada.

## NO DEDUCIBILIDAD DE PÉRDIDAS EN TRANSMISION DE PARTICIPACIONES CUALIFICADAS

Por lo tanto en caso de venta de sociedades con pérdidas hay que analizar el coste de oportunidad de la alternativa de extinción. Ejemplo:

Sociedad M constituye Sociedad F por 100.000

Tras años de pérdidas vende la sociedad por 20.000, su valor contable, a N

Al cabo de un tiempo N decide liquidar y obtiene cuota de liquidación por 15.000

Pérdidas totales de la inversión:  $100.000 - 15.000 = 85.000$

Pérdidas fiscales totales: 5.000 (para N)

Alternativa de M: haber optado por liquidación, no venta: pérdidas fiscales 80.000, recuperación 20.000 (25 %) en IS + 20.000 de la cuota de liquidación = 40.000.

Por tanto, entre la venta a pérdida o la liquidación debe ponderarse el efecto fiscal

➤ Distorsión decisiones empresariales. Pérdida de neutralidad del impuesto

## EJEMPLO REVERSION DETERIORO DE PARTICIPACIONES

Coste de adquisición participación en 2005 : 1.000  
Pérdida por deterioro 2007: -200  
Valor contable 800

### Ejemplo 1: Reversión en 5 años

Año	2016	2017	2018	2019	2020
Valor contable	800	800	800	800	800
Reversión fiscal	40	40	40	40	40
Valor fiscal	840	880	920	960	1000

### Ejemplo 2: Venta el 1 de enero de 2017 por su valor contable, 800

Resultado contable de la venta: 0

Pérdida fiscal: 800 (precio) menos 840 (valor fiscal) = -40 (NO DEDUCIBLE por ser transmisión)  
(pero evita integrar otras 160 en próximos cuatro años)

## EJEMPLO REVERSION DETERIORO DE PARTICIPACIONES

### Ejemplo 3:

Liquida la sociedad el 1 de enero de 2017 obteniendo su valor contable.

Resultado contable de la liquidación: 0

Pérdida fiscal: 40 (DEDUCIBLE por ser liquidación)

### Ejemplo 4:

Venta el 1 de Enero de 2017 por 1.200

Beneficio contable: 400 (1200-800)

Beneficio fiscal: 360 (1200-840)

Exención por doble imposición: sobre 200 (1200-1000)

Reversión deterioro 160: tributa

## TRATAMIENTO CONTABLE REVERSION DETERIOROS

Consulta ICAC de 27 de febrero de 2017:

- La obligación de revertir no origina un activo por impuesto diferido porque en principio no se recuperará: diferencia permanente
  - Pero si la empresa pretende recuperarlo vía extinción: activo por impuesto diferido
- Si la empresa tenía activos por impuesto diferidos en balance procedentes de deterioros no deducibles desde 2013, debe darlos de baja, porque con la nueva norma que impide dar la pérdida fiscal por venta no podrá recuperar el activo
  - Pero si la empresa pretende recuperar vía extinción, puede mantener el activo

## INVERSION EN PARTICIPACIONES NO CUALIFICADAS. REGIMEN FISCAL

Pérdidas por deterioro: no deducible

Pérdidas en transmisión: deducible

- Pero se minoran por los dividendos obtenidos desde 2009 exentos
- Y en rentas positivas obtenidas en operaciones previas intergrupo
- No computan si son extranjeras con tributación inferior al 10 % y sin CDI

## CARTERA DE NEGOCIACION: VARIACIONES DE VALOR

Conforme a la norma contable en estos casos no se reconocen deterioros, sino que los aumentos y disminuciones de valor van directamente contra PyG

Tratamiento fiscal: homogéneo con el anterior:

- Si no es cartera calificada: las variaciones van a la base imponible
- Si es cartera calificada: las variaciones no van a la base imponible

## APLAZAMIENTO DEUDAS TRIBUTARIAS

Nuevos supuestos de no aplazamiento: inadmisión automática.

Deudas suspendidas en un procedimiento judicial o administrativo y que se resuelvan desestimando, aunque sea parcialmente.

- Proceden de liquidaciones, de gestión o inspección de los tributos
- La garantía puede ser aval u otra, como hipoteca
- En muchos casos son importes muy elevados (actas de Inspección)
- Desde que se resuelve el recurso debe buscarse financiación. El plazo voluntario de pago desde la notificación de la ejecución es de media de 1,5 meses

Tributos repercutidos salvo prueba de que no han sido cobrados (IVA)

- Pero resolución DGT (contra legem) excepciona autónomos y pymes en cuantías sin garantías (30.000 euros)
- En otros casos cabe la prueba de impago

Pagos fraccionados IS

- En muchos casos el pago fraccionado es muy superior a la cuota definitiva
- Resta capacidad financiera a las empresas

## IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Se pospone para 2018 la bonificación al 100 % (nuevamente)

La Generalitat redujo el importe exento de 700.000 a 600.000 e incrementó los tipos sobre un 25 %

## IMPUESTOS ESPECIALES

Se incrementan los Impuestos sobre productos intermedios, sobre el Alcohol y Bebidas Derivas y sobre las Labores del Tabaco.