

auditoría
contabilidad
sociedades

[Quantor]

Boletín contable

Quantor

Avance de información contable

Selección de las cuestiones más relevantes de auditoría, contabilidad y sociedades

Opinión

La consolidación contable en los grupos de empresas

■ Beatriz Aranguren Sotés

LAZ WRUBE, Bufete Jurídico Empresarial

1. Concepto jurídico de grupo de empresas y normativa aplicable

En virtud del artículo 42.1 2º párrafo del Código de Comercio (C. Com.), existe un grupo de empresas "cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras". Por tanto, la nota característica no es la unidad de decisión como venía siendo anteriormente, sino la toma de control sobre otra u otras sociedades¹. Este cambio se introdujo con la aprobación de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

Se presumirá que existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:

- Posea la mayoría de los derechos de voto.
- Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.
- Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en los dos primeros supuestos antes citados.

La sociedad dominante se define por la capacidad de control que presenta respecto de las sociedades dependientes. En consecuencia, al computar los derechos de voto que posee la sociedad (Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, NFCAC art. 3), para determinar exclusivamente la existencia de control, se tienen en cuenta todos los derechos de voto, incluyendo los meramente potenciales (opciones de compra de acciones), que sean convertibles o ejercitables en la fecha a la que se refiere la evaluación de control, con independencia de la intención o capacidad financiera de la sociedad de ejercitarlos o convertirlos.

La normativa básica de los grupos de sociedades en España se recoge en el Código de Comercio (artículos 42 a 49) y en el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

1. Lo que supone la exclusión de los grupos horizontales, que se basan solamente en la unidad de decisión.

Sumario:

Opinión

La consolidación contable en los grupos de empresas

Beatriz Aranguren Sotés

LAZ WRUBE, Bufete Jurídico Empresarial

Últimos criterios de la Administración

Sociedades participadas por personas vinculadas por relación de parentesco

Gastos financieros de importe superior al límite fiscalmente deducible

Aportación económica a fundaciones

Avance Normativo

Normas europeas

Normas forales

Álava

Navarra

Criterios del ICAC para la Actualización de Balances (III)

El principal objeto de esta normativa es determinar las entidades obligadas a presentar las cuentas anuales consolidadas. La disposición final primera de la Ley 16/2007, habilitó al Gobierno a dictar las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, al objeto de desarrollar los aspectos contenidos en la nueva redacción de los artículos 42 y siguientes del Código de Comercio dada por dicha Ley 16/2007. Todo ello, de conformidad con lo dispuesto en las Directivas Comunitarias y teniendo en consideración las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea. El RD 1159/2010, de 17 de septiembre², tiene por objeto recoger, en el marco de las normas contables españolas de fuente interna dictadas en desarrollo del Código de Comercio, en particular, en el marco del nuevo Plan General de Contabilidad, el desarrollo de los aspectos específicos de la consolidación de cuentas regulados en la Sección III, del Título III, del Libro I del Código de Comercio.

2. Otras sociedades que intervienen en la consolidación

Resulta conveniente tener en cuenta que la existencia de control es factible aunque no se haya definido un poder de dirección. Así ocurre en el caso de las entidades de propósito especial (EPE)³, que son entidades creadas para alcanzar un objetivo concreto y definido de antemano. Estas entidades no siempre formarán parte del grupo de sociedades, de manera que deberán darse determinadas circunstancias para ello⁴.

Existen sociedades que no son incluidas como sociedades del grupo y, sin embargo, han de realizar la consolidación contable. En primer lugar, se encuentran las sociedades multigrupo, gestionadas por una o varias sociedades del grupo que participan en su capital social, con otra u otras ajenas al mismo, ejerciendo el control conjunto (art.4.1 de las NFCAC). La norma de registro y valoración (NRV) 20ª del PGC define el control conjunto como un acuerdo estatutario o contractual en virtud del cual dos o más personas convienen compartir el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación sobre una actividad económica con el fin de obtener beneficios económicos, de tal manera que las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todos los partícipes.

En segundo lugar, las sociedades asociadas puede que también deban realizar la consolidación de cuentas. Así, tal y como establece el apartado tercero del artículo 47 del C. Com., cuando una sociedad del grupo ejerza una influencia significativa en la gestión de otra sociedad no incluida en la consolidación, pero con la que esté asociada por tener una participación en ella que, creando con ésta una vinculación duradera, esté destinada a contribuir a la actividad de la sociedad, dicha participación deberá figurar en el balance consolidado como una partida independiente y

2. Por el que se aprueban las NFCAC y se modifica el Plan General de Contabilidad (PGC) aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (PGC de PYMES) aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

3. En España, se regula inicialmente la inclusión en la consolidación de este tipo de entidades en la norma 46.5 de la Circular 4/2004 del Banco de España.

4. Artículo 2 NFCAC:

- a. Las actividades de la entidad se dirigen en nombre y de acuerdo con las necesidades de la sociedad, de forma tal que esta obtiene beneficios u otras ventajas de las operaciones de aquella.
- b. La sociedad tiene un poder de decisión en la entidad, o se han predefinido sus actuaciones de tal manera que le permite obtener la mayoría de los beneficios u otras ventajas de las actividades de la entidad.
- c. La sociedad tiene el derecho a obtener la mayoría de los beneficios de la entidad y, por lo tanto, está expuesta a la mayor parte de los riesgos derivados de sus actividades.
- d. La sociedad, con el fin de disfrutar de los beneficios económicos de las actividades de la entidad, retiene para sí, de forma sustancial, la mayor parte de los riesgos residuales o de propiedad relacionados con la misma o con sus activos.

■ Sociedades multigrupo

■ Sociedades asociadas

Directora Editorial: Sol Mena del Río.

Jefa de Sección Contable: Mónica Ollobarren Galaz.

Redacción: Leire Campo Canibe, Laura Saez Anthonisen.

Director Comercial: Luis Ortiz Olmeda.

Quantor
GRUPO FRANCIS LEFEBVRE

bajo un epígrafe apropiado. La influencia notable se presume⁵, cuando una o varias sociedades del grupo poseen, al menos, el 20 por ciento de los derechos de voto de una sociedad que no pertenezca al grupo. Asimismo, con independencia del porcentaje de participación en la entidad ajena, son circunstancias que pueden evidenciar la existencia de esa influencia⁶ las siguientes:

- a. Representación en el consejo de administración u órgano equivalente de dirección de la sociedad participada.
- b. Participación en los procesos de fijación de políticas, incluidas las de distribución de dividendos.
- c. Transacciones de importancia relativa con la participada.
- d. Intercambio de personal directivo.
- e. Suministro de información técnica esencial.

3. Obligación de consolidar y excepciones

La consolidación es una técnica de presentación de las cuentas de las sociedades del grupo y otros estados complementarios, como el informe de gestión, cuyo objeto es determinar la situación económica y financiera, patrimonial y de resultados del conjunto de sociedades, como si fuera una sola unidad⁷. Tal y como reza el art. 42.1 del C. Com., toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales y el informe de gestión consolidados. La obligación de consolidar las cuentas no exime a las sociedades integrantes del grupo de formular sus propias cuentas anuales individuales y el informe de gestión correspondiente, conforme a su régimen específico, y todo ello en virtud del artículo 42.2 C. Com..

A pesar de lo anteriormente expuesto, resulta imprescindible conocer que existen determinadas situaciones en las que no hay obligación de consolidar las cuentas anuales. Así, son tres las circunstancias⁸ que llevan a la dispensa de consolidar:

3.1. *Dispensa por razón del tamaño del grupo*⁹

Se considera que no es obligatorio formular cuentas anuales consolidadas cuando el conjunto de las sociedades del grupo o subgrupo no sobrepase, en sus últimas cuentas anuales, dos de los límites señalados por la Ley de Sociedades de Capital (LSC)¹⁰ para la formulación de la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada:

- Total de las partidas de activo no supere los 11,4 millones de euros.
- Importe neto de su cifra anual de negocios no supere los 22,8 millones de euros.
- Número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250.

De lo expuesto anteriormente se exceptuarán los casos en que alguna de las sociedades del grupo haya emitido valores admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier estado miembro de la Unión Europea (UE).

3.2. *Dispensa de la dominante de un subgrupo*¹¹

No estará obligada a presentar cuentas anuales e informe de gestión consolidados la sociedad dominante, sometida a la legislación española que, a su vez, sea dependiente de otra sociedad sometida a la legislación española o a la de otro estado miembro de la UE, siempre que se cumplan las siguientes condiciones¹²:

⁵ Es una presunción iuris tantum.

⁶ Art. 5 NFCAC, que recoge las mismas situaciones contempladas en la norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 13ª del PGC.

⁷ En virtud del art. 74 de las NFCAC, las cuentas anuales consolidadas comprenden los siguientes documentos: el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria; todos y cada uno de los cuales estarán consolidados.

⁸ "Consolidación contable de grupos empresariales" V. Serra, G. Labatut, M. Arce, N. Cervera, F. Pardo (Ed. Pirámide), pág. 39.

⁹ Art. 43.1 del C. Com., y arts. 7.1 a) y 8 de las NFCAC.

¹⁰ Art. 258 LSC.

¹¹ Art. 43.2 del C. Com., y arts. 7.1 b) y 9 de las NFCAC.

¹² En virtud de lo dispuesto en el art. 43.2 del C. Com., y el art. 9 de las NFCAC.

■ Obligación de consolidar

■ Dispensa por razón del tamaño

■ Dispensa de la dominante de un subgrupo

■ Obligaciones relativas al suministro de información

- La dominante de la sociedad dominante del subgrupo posea una participación mínima del 50 por 100.
- Los accionistas o socios que posean, al menos, el 10 por 100 de las participaciones sociales no hayan solicitado la formulación de cuentas anuales consolidadas seis meses antes del cierre del ejercicio.

En todo caso, será preciso que se respeten los requisitos relacionados con el suministro de información contable consolidada, a saber:

- Que la sociedad dominante dispensada de formular las cuentas consolidadas, así como todas las sociedades que debiera incluir en la consolidación, se consoliden en las cuentas de un grupo mayor, cuya sociedad dominante esté sometida a la legislación de un estado miembro de la UE.
- Que la sociedad dominante dispensada de formular cuentas consolidadas indique en sus cuentas anuales individuales la mención de estar exenta de la obligación de formular las cuentas consolidadas, el grupo al que pertenece, la razón social y el domicilio de la sociedad dominante.
- Que las cuentas consolidadas, el informe de gestión y el informe de los auditores de la sociedad dominante del grupo mayor, correspondientes al ejercicio en que la sociedad está exenta de consolidar, se depositen en el Registro Mercantil donde tenga su domicilio la sociedad dispensada. Estos documentos deben traducirse a alguna de las lenguas oficiales de la Comunidad Autónoma correspondiente.

Si una sociedad sometida a la legislación española o de un estado miembro de la UE adquiere una sociedad española dominante de un grupo durante el ejercicio, para acogerse a la dispensa de consolidar en ese ejercicio, además de los requisitos anteriores, se exige que los accionistas o socios que posean, al menos, el 90 por 100 de las participaciones sociales, declaren de forma expresa su conformidad con la dispensa.

De nuevo, habrá de tenerse en cuenta que se exceptuarán de la dispensa los casos en que alguna de las sociedades del grupo haya emitido valores admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier estado miembro de la UE.

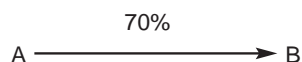
3.3. Dispensa por participaciones sin interés significativo para la imagen fiel¹³

Finalmente, se dispensa a la sociedad (dominante) que, obligada a consolidar, participe exclusivamente en sociedades dependientes que no posean un interés significativo, individualmente y en conjunto, para la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo.

4. Métodos de consolidación

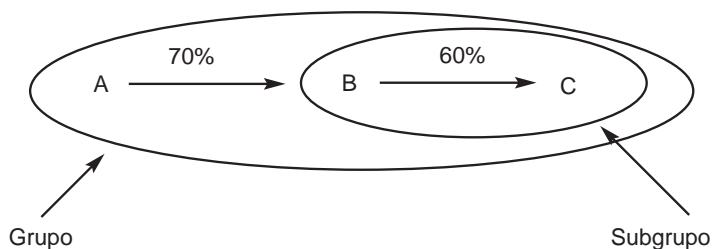
De forma previa a la consolidación de las cuentas anuales, resulta aconsejable tener en cuenta que existen distintas relaciones de dominio entre las sociedades. Cuando una de ellas participa directamente en el capital de la otra, se trata de un dominio directo. Véase:

■ Dominio directo



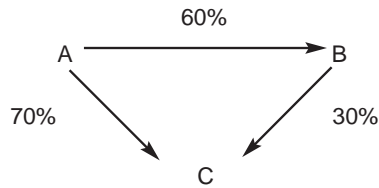
Existe un dominio indirecto de una sociedad sobre otra, cuando la sociedad dominante participa directamente en el capital social de la dominante de esa otra sociedad. Véase la siguiente figura:

■ Dominio indirecto

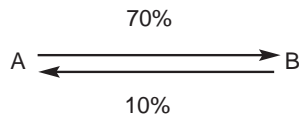


13. Art. 7.1 c) de las NFCAC.

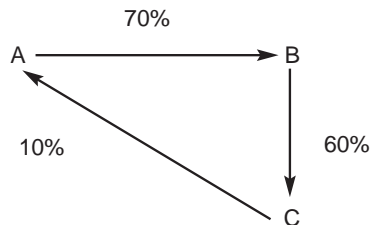
El dominio triangular se da cuando existe participación por parte de la sociedad dominante en dos o más sociedades dependientes, una de las cuales, a su vez, participa en el capital de otra de las dependientes, confiriéndole a la dominante dominio directo e indirecto sobre esa dependiente¹⁴. Véase el siguiente ejemplo:



El dominio recíproco¹⁵ se produce entre dos sociedades cuando una participa en el capital de la otra y ésta en el capital de la primera. Véase:



Finalmente, la otra relación de dominio que puede darse entre las sociedades es la circular. En este sentido, una sociedad dependiente ejerce un control sobre otra sociedad, la cual posee, a su vez, una participación financiera en el capital de la sociedad dominante principal.



Los métodos a llevar a cabo en la consolidación, en virtud de los artículos 10 y 12 de las NFCAC, son los siguientes:

4.1. Método de integración global

Su finalidad consiste en plasmar la imagen fiel del patrimonio así como de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo, considerando el conjunto de dichas sociedades como una sola entidad que informa. (art.15 de las NFCAC)

Este método resulta de aplicación a las sociedades del grupo y consiste en la incorporación al balance, a la cuenta de pérdidas y ganancias, al estado de cambios en el patrimonio neto y al estado de flujos de efectivo de la sociedad obligada a consolidar (dominante), de todos los activos, pasivos, ingresos, gastos, flujos de efectivo y demás partidas de las cuentas anuales de las sociedades del grupo. Todo ello habiendo llevado a cabo los procesos de homogeneización, agregación y eliminación que hubieran resultado necesarios.

4.2 Método de integración proporcional

El método de integración proporcional se puede aplicar a la sociedad multigrupo¹⁶. Supone la incorporación a las cuentas anuales consolidadas de activos, pasivos, gastos, ingresos, flujos de efectivo y demás partidas de las cuentas anuales de la sociedad multigrupo, teniendo en cuenta para ello, la proporción que representa la participación de la sociedad del grupo en la sociedad multigrupo. Asimismo, habrá que realizar las homogeneizaciones, ajustes y eliminaciones que resulten pertinentes. (art.50 de las NFCAC)

14. Memento Práctico Francis Lefebvre, Contable 2012, marginal 7060.

15. Regulado en los arts. 151 y siguientes de la LSC.

16. Con este tipo de sociedades se puede aplicar también el procedimiento de puesta en equivalencia. La opción que se elija se deberá aplicar de manera uniforme a todas las sociedades multigrupo.

■ Dominio triangular

■ Dominio recíproco

■ Dominio circular

■ Integración global

■ Integración proporcional

- Puesta en equivalencia

Últimos criterios de la Administración

- Sociedades participadas por personas vinculadas por relación de parentesco

- Gastos financieros de importe superior al límite fiscalmente deducible

- Aportación económica a fundaciones

4.3 Procedimiento de puesta en equivalencia

El procedimiento de puesta en equivalencia, o método de participación, se aplica obligatoriamente a las sociedades asociadas y a las sociedades multigrupo, cuando no se les haya aplicado el método de integración proporcional. (art.12 de las NFCAC)

Consiste en la actualización del valor contable de la participación que tienen las sociedades del grupo sobre las asociadas y las multigrupo a las que se les aplique este método. (art.52 de las NFCAC)

Últimos criterios de la Administración

Sociedades participadas mayoritariamente por personas vinculadas por una relación de parentesco. Contabilidad

Consulta del ICAC n.º 4 del BOICAC 92

QC 2012/316915

El ICAC se pronuncia sobre la calificación de unas sociedades participadas mayoritariamente por personas físicas vinculadas por una relación de parentesco como grupo de sociedades de los previstos en el artículo 42 del Código de Comercio. El ICAC indica que, en el supuesto de que dicho conjunto de personas posean la mayoría de los derechos de voto de las sociedades, estas deberán calificarse como empresas del grupo "ampliado" en la medida en que la posibilidad de "actuación conjunta" es más que evidente dado el reducido número de socios que conforman el accionariado y la ausencia de intereses contrapuestos que cabe inferir del vínculo de parentesco que los entrelaza. Es decir, las sociedades integradas en un "grupo familiar" constituyen grupos sometidos a la misma unidad de decisión.

Tratamiento contable de los gastos financieros cuando superen el límite de la cantidad que fiscalmente puede deducirse. Contabilidad

Consulta del ICAC n.º 1 del BOICAC 92

QC 2012/316912

La consulta versa sobre el tratamiento contable de los gastos financieros cuando superen el límite de la cantidad que fiscalmente puede deducirse, según el artículo 20 de la LIS.

Según el ICAC, el registro de los gastos financieros se realizará por el importe devengado en el ejercicio con independencia de que una parte no sea deducible, originando una diferencia temporaria deducible que se podrá compensar en los siguientes periodos impositivos y que la empresa tendrá que contabilizar de acuerdo con lo establecido en la NRV 13ª del PGC, indicando en la nota de "Situación fiscal" de la Memoria de las cuentas anuales la información significativa sobre la operación, con la finalidad de que aquellas, en su conjunto, reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Aportación económica realizada a dos fundaciones con las que se ha suscrito un convenio de colaboración empresarial. Contabilidad

Consulta del ICAC n.º 5 del BOICAC 90

QC 2012/206192

La consulta versa sobre el reflejo contable de la aportación económica realizada por una empresa a dos fundaciones con las que ha suscrito un convenio de colaboración empresarial.

El ICAC establece que, si una vez analizado el fondo económico del convenio de colaboración, pudiera llegarse a concluir que las fundaciones asumen una obligación equivalente, en términos de racionalidad económica, a la contraprestación recibida para difundir la colaboración de la entidad aportante, el acuerdo se calificará como la prestación de un servicio de publicidad, imputándose el gasto a la cuenta de PyG siguiendo el principio de devengo; por el contrario, si se llegase a la conclusión de que la causa que justifica el desplazamiento patrimonial no es otra que conceder una ayuda a cambio de una contraprestación simbólica, en comparación con el importe comprometido, el acuerdo suscrito no parece que encierre obligaciones recíprocas entre las partes por lo que la naturaleza jurídica y económica del mismo estaría más cerca de la donación, obligando a la entidad a reconocer, en el

momento inicial, un gasto y el correspondiente pasivo por el valor actual del importe total comprometido.

Avance normativo

■ Normas europeas

Reglamento (UE) nº 407/2013 de la Comisión, de 23 de abril de 2013, por el que se corrigen las versiones española y sueca del Reglamento (UE) nº 475/2012, que modifica el Reglamento (CE) nº 1126/2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) nº 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 1 y a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 19. **QC 2013/48682**

■ Normas forales

Álava

Norma Foral 13/2013, de 15 de abril, de medidas tributarias para el año 2013. (BOTHA de 26 de abril) **QC 2013/45011**

Navarra

Ley Foral 14/2013, de 17 de abril, de Medidas contra el fraude fiscal. (BON de 29 de abril) **QC 2013/46372**

Orden Foral 134/2013, de 17 de abril, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo por la que se aprueba el modelo S-90 de auto-liquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2012, y se dictan las normas para la presentación de las declaraciones. (BON de 30 de abril) **QC 2013/47249**

Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. (BON de 3 de mayo) **QC 2013/48611**

Criterios del ICAC para la Actualización de Balances (III)

El ICAC se pronuncia sobre el tratamiento contable de la Actualización de Balances aprobada por 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. **QC 2012/316117**

La tercera cuestión sobre la que se pronuncia es sobre si la fecha de actualización de la base fiscal de los activos es el 31 de diciembre de 2012, o, por el contrario, si la base fiscal se actualiza en la fecha de aprobación del Balance actualizado por parte del órgano competente, teniendo a tal fin en consideración el contenido del apartado 8 del artículo 9 de la Ley, que indica que el hecho imponible del gravamen único se entenderá realizado, en el caso de personas jurídicas, cuando el Balance actualizado se apruebe por el órgano competente.

El ICAC establece lo siguiente:

La rectificación de la valoración contable y fiscal de los activos surge en la fecha en que el órgano competente apruebe el Balance de actualización, sin perjuicio de su incorporación a la contabilidad de la empresa con efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2013 y al margen de que a partir de esa fecha los efectos contables y fiscales de la actualización puedan divergir. Así, no cabe duda que desde un punto de vista contable, el precio actualizado formará parte de la base de amortización del activo desde ese momento, mientras que a efectos fiscales, de acuerdo con el último párrafo del apartado 7, la eficacia de la amortización fiscal del incremento neto de valor resultante de las operaciones de actualización se difiere hasta el ejercicio 2015.

Avance normativo

Normas europeas

Rgto (UE) nº 407/2013

Normas forales

Álava

NF 13/2013

Navarra

LF 14/2013

OF 134/2013

DF 23/2013

Criterios del ICAC para la Actualización de Balances (III)

La cuarta cuestión sobre la que se pronuncia es si en el caso de que se concluya que la actualización contable se debe reflejar en las cuentas anuales de 2012 y que la actualización de la base fiscal se produce en el momento de la aprobación de las cuentas anuales por parte del órgano competente, esto conllevaría el registro a 31 de diciembre de 2012 de un impuesto diferido pasivo, con origen en la diferencia entre el valor contable y el valor fiscal de los activos, conforme a la NRV 13ª Impuestos sobre beneficios, y cuál sería la contrapartida de este impuesto diferido pasivo, así como qué registro cabría realizar una vez efectuada la aprobación del balance actualizado por el órgano competente.

El ICAC establece lo siguiente:

El valor en libros y la base fiscal de los activos actualizados se modificará en el ejercicio 2013, por lo que no cabe el reconocimiento de impuesto diferido alguno por esta circunstancia a 31 de diciembre de 2012.

La quinta cuestión sobre la que se pronuncia es si el gravamen único del 5%, que no tiene la consideración de cuota del Impuesto sobre sociedades, debe registrarse en el ejercicio en que se apruebe la actualización por parte del órgano competente, momento en el que de conformidad con la ley tiene lugar el hecho imponible, o si en todo caso debe registrarse en el mismo momento en que se registre el efecto de la actualización.

El ICAC establece lo siguiente:

Los hechos económicos y jurídicos deben contabilizarse cuando ocurran. Por lo tanto, en relación con el caso que nos ocupa, el gravamen único que lleva aparejada la rectificación contable y fiscal del precio de adquisición de los activos se reconocerá en el ejercicio 2013, cuando el órgano competente apruebe el balance de actualización.

Dicho importe, de acuerdo con lo previsto en la Ley fiscal, se contabilizará con cargo a la cuenta en que luzca la reserva originada por la actualización. A la misma conclusión cabría llegar por aplicación analógica de lo dispuesto en el apartado 4 de la NRV 13ª. "Impuestos sobre beneficios" del Plan General de Contabilidad, en cuya virtud, el gasto que trae causa de un ajuste de valor se reconoce con cargo a la cuenta en que se haya contabilizado la variación de valor.

Boletín contable Quantor

Impreso en España
Depósito Legal: BI-2855-02
Franqueo concertado: 01/2747

Edita: Grupo Editorial El Derecho y Quantor, S.L.
ISSN: 1989-5100

Imprime: Gestingraf

Todos los derechos reservados. Prohibida su reproducción parcial o total por cualquier medio.

© Grupo Editorial El Derecho y Quantor S.L.

Oficinas centrales
Monasterios de Suso y Yuso, 34 - 28049 Madrid
Teléfono: 902 44 11 88
Fax: 91 578 16 17
www.quantor.net



MEMENTO PRÁCTICO FRANCIS LEFEBVRE Contable 2013

La referencia de consulta más completa sobre contabilidad

- ▶ Aborda el estudio de las más recientes consultas del ICAC, en especial las a combinaciones de negocios, instrumentos financieros, adaptaciones sectoriales e información en la memoria.
- ▶ Rigurosamente actualizado con todas las novedades introducidas en el último año (reglamento de auditoría, medidas de saneamiento financiero, modificaciones en las NIIF, etc.)
- ▶ Incluye comentarios de expertos, la doctrina y jurisprudencia más relevante y cientos de ejemplos ilustrativos.

Adquéralo llamando al 91 210 80 00 o en www.efl.es