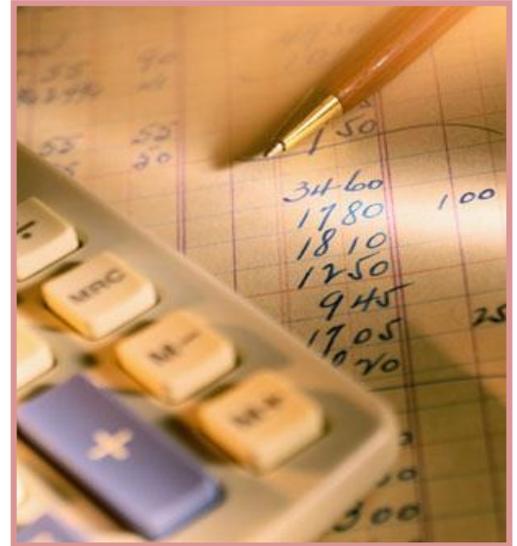


IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
(Cierre fiscal ejercicio 2013)
(Ajustes y conceptos a considerar)



(14) PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALOR EN PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL DE OTRAS SOCIEDADES

(NO DEDUCIBILIDAD FISCAL PARA EJERCICIOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2013)

La Ley 16/2013 de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y otras medidas financieras y tributarias (BOE 30 de octubre de 2013), añade un nuevo apartado (j) al apartado 1 del artículo 14 del TRLIS (**GASTOS NO DEDUCIBLES**), estableciendo la no deducibilidad del **deterioro de las participaciones en ningún tipo de entidad**, con independencia de que la empresa participada sea cotizada o no.

En la exposición de motivos de la citada norma, se indica sobre este apartado que se trata de evitar la doble deducibilidad en sede de la participada y en la sociedad inversora. Entendemos que más bien es una nueva política restrictiva en cuanto a los gastos deducibles en la configuración de la base imponible del impuesto, con el objetivo de incrementar las mismas y en consecuencia mejorar la recaudación.

<http://www.lartributos.com/clientes.php#> ([Impuesto sobre Sociedades](#))

Luis Alfonso Rojí Chandro
Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal
(Diciembre 2013)

A QUIÉN AFECTA

A **todos los sujetos pasivos** del Impuesto sobre Sociedades, sin distinción, para ejercicios iniciados a partir del 1/01/2013.

¿CÓMO SE INSTRUMENTALIZA?

Como un **gasto fiscalmente no deducible**, lo que no implica que no haya que contabilizar la pérdida por deterioro en los casos que proceda, de acuerdo con los principios y normas de valoración contables. Habrá que ajustar en la cuantificación de la base imponible del ejercicio, mediante el oportuno ajuste extracontable positivo, que tendrá la naturaleza de diferencia permanente al configurarse como un gasto no deducible.

+Ajuste positivo (DP)

¿QUÉ OCURRE CON LOS DETERIOROS DOTADOS EN EJERCICIOS ANTERIORES

Se prevé un **régimen transitorio** para recuperar en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades los deterioros de valor de participaciones que han sido fiscalmente deducibles en los períodos impositivos anteriores (**Reversión de los deterioros**).

Empresas del grupo, multigrupo y asociadas (reversión)

- Se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que el **valor de los fondos propios exceda al del inicio**, en proporción a su participación. A estos efectos se entenderá que la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al cierre, y al inicio del ejercicio, en la sociedad participada, se corresponde en primer lugar con pérdidas por deterioro que han sido fiscalmente deducibles en ejercicios anteriores.
- Serán objeto de integración en la base imponible, las referidas pérdidas por deterioro deducibles en ejercicios anteriores, por **el importe de los dividendos y participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas**, excepto que dicha distribución no tenga la consideración de ingreso contable.

Empresas y entidades cotizadas (reversión)

- Las pérdidas por deterioro, 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.

APLICACIÓN PRÁCTICA

Supongamos que nuestra empresa es propietaria del 100% de los fondos propios de otra empresa que constituyó en 2011 aportando 1.000.000€. En dicho ejercicio 2011 la filial tuvo unas pérdidas de 100.000€, que nuestra empresa contabilizó y consideró gasto fiscalmente deducible.

En 2012 las pérdidas de la filial ascendieron a 80.000€, importe que contabilizamos y consideramos gasto fiscalmente deducible.

En 2013 las pérdidas de la filial han sido de 30.000€, procediendo a contabilizar las mismas.

En 2014 la filial tiene unos beneficios de 250.000€, contabilizando la reversión de la dotación realizada en años anteriores (210.000€).

¿Qué ajustes fiscales debo realizar?

<u>Ejercicio</u>	<u>Gasto contable</u>	<u>Gasto fiscal</u>	<u>+AJUSTES</u>
2011	100.000	100.000 (1)	-
2012	80.000	80.000 (1)	-
2013	30.000	-	(2)+30.000 (DP)

<u>Ejercicio</u>	<u>Ingreso Contable</u>	<u>Ingreso fiscal</u>	<u>+AJUSTES</u>
2014	210.000	100.000 (2011) (3) 80.000 (2012) (3)	- -
			(4) -30.000 (DP)

- (1) Al ser empresa del grupo, la deducibilidad en los ejercicios 2011 y 2012 no necesitaría inscripción contable (art. 12.3 TRLIS)
- (2) En 2013 no es deducible el deterioro de participaciones en fondos propios de entidades.
- (3) Primero revierten los deterioros anteriores a 2012 que hayan sido deducibles, como los recojo como ingreso contable, no realizo ajuste. Si en 2011 y 2012 hubiese recogido fiscalmente los deterioros mediante ajuste extracontable negativo, sin contabilizar el deterioro, ahora tendría que ajustar positivamente.
- (4) Después revierten los deterioros de los ejercicios 2013 y siguientes, que no son deducibles fiscalmente. Si recogemos el ingreso contable de la reversión, ajustaremos negativamente.

GUÍA DE ACTUACIÓN: PARTICIPACIONES EN FONDOS PROPIOS EN EL CAPITAL DE OTRAS ENTIDADES

2012 y ANTERIORES

- Verificar los deterioros contabilizados.
- Verificar los deterioros fiscalmente deducibles.

2013

- Determinar si se ha producido o no deterioro en el ejercicio, de acuerdo con los principios y normas de valoración contable.

o **Existe deterioro**

- Proceder a su cuantificación y dotación contable (gasto)
- Realizar un ajuste positivo en la cuantificación de la Base Imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio.
+Ajuste positivo (DP)

o **Existe recuperación del valor**

- Proceder a su cuantificación y reflejo contable (ingreso)
- Aplicar el régimen transitorio de reversión de los deterioros producidos en ejercicios anteriores, verificando si el deterioro referido fue deducible fiscalmente (ejercicios 2012 y anteriores).
 - ✓ Verificar si existió ajuste extracontable en el ejercicio anterior de referencia.
 - ✓ Verificar qué se contabilizó el deterioro en el ejercicio anterior de referencia.
 - ✓ Verificar si se han recibido dividendos de la participada en 2013.
- Realizar el ajuste extracontable por reversión del deterioro que fue fiscalmente deducible, si procede.

2014 y siguientes

- Repetir los pasos y procedimientos establecidos en esta guía de actuación. (Hasta la reversión completa del deterioro que fue deducible fiscalmente en los ejercicios 2012 y anteriores).