

OCEANOGRÀFIC  
VALENCIA



Jornadas Nacionales  
del REAF

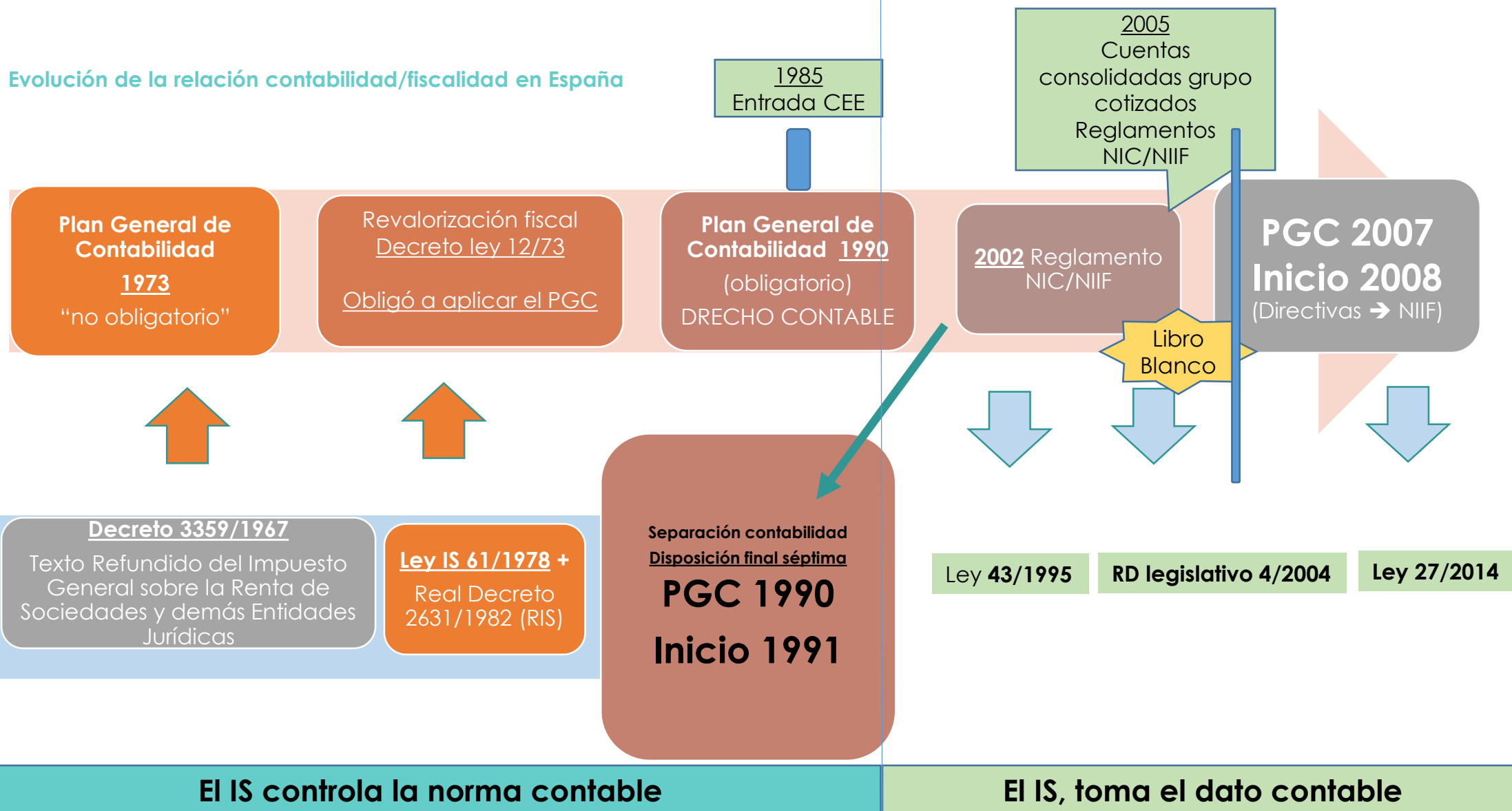
21 Y 22 DE NOVIEMBRE DE 2019

**La Asesoría Fiscal ante los desafíos internos  
e internacionales**

**Incidencia fiscal de las últimas normas contables  
publicadas y proyectadas:  
Resolución del ICAC sobre instrumentos financieros, y  
reforma del PGC**

Enrique Ortega Carballo  
INSPECTOR DE HACIENDA DEL ESTADO (EXCEDENTE)  
Socio de GÓMEZ ACEBO & POMBO

**Evolución de la relación contabilidad/fiscalidad en España**



# REFORMA del PGC

*en línea con las propuestas recibidas y la estrategia contable de la Unión Europea*

*no modificar*

**Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas**

- A) Valor Razonable (Marco conceptual)**
- B) Existencias (NRV 19ª)**
- C) Instrumentos financieros (NRV 9ª)**
- D) Ingresos por ventas (NRV 18ª)**

## Valor Razonable (Marco conceptual). NIIF 13

Jerarquía en las variables utilizadas para estimar el VR:	
<b>NIVEL 1:</b>	precios cotizados sin ajustar para Activos o pasivos idénticos
<b>NIVEL 2:</b>	precios cotizados con ajuste para Activos o pasivos similares
<b>NIVEL 3</b>	alguna variable significativa no está basada en mercados

### NRV 10ª Existencias.(NIC 2)

VALOR RAZONABLE para existencias  
materias primas cotizadas con propósito de venderlos en un futuro próximo  
("commodities" destinadas a una actividad de "trading").

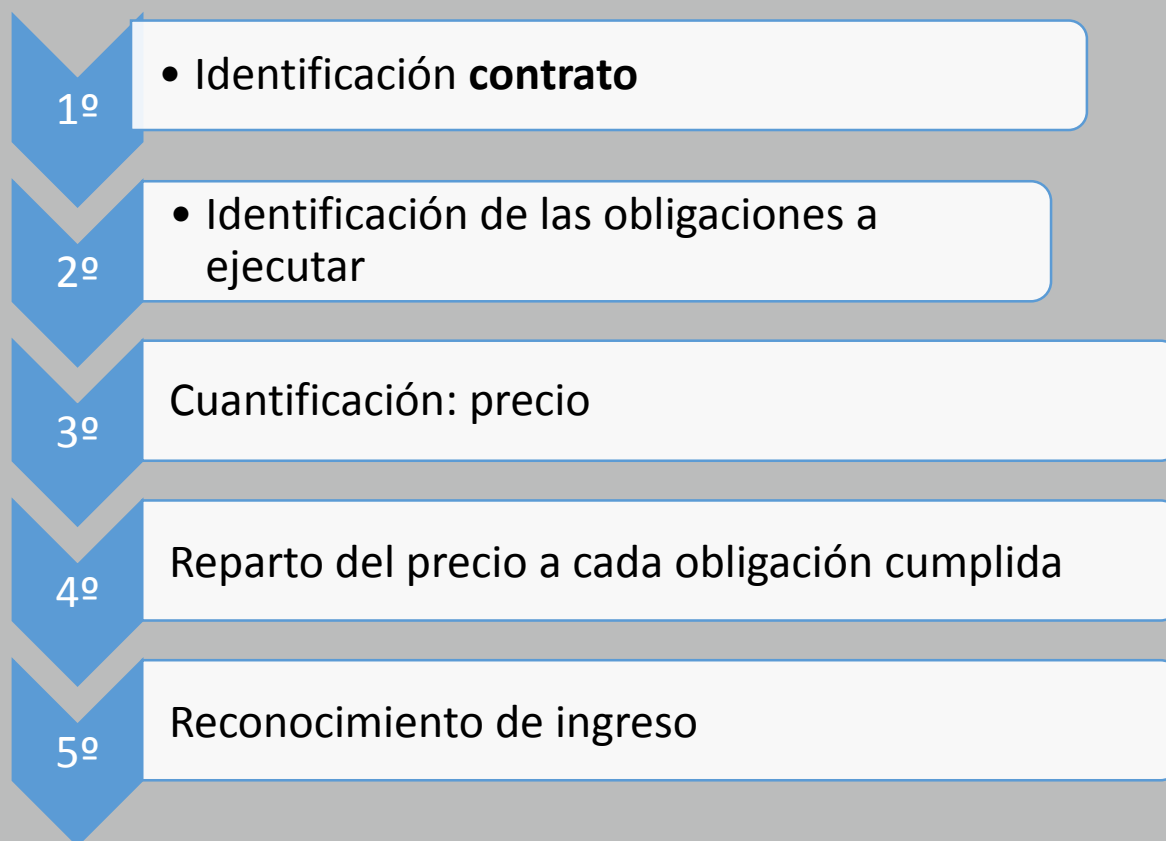
IS  
afecta

## NRV 9ª Instrumentos financieros .(NIIF 9)

PGC (NRV 9ª)	Nuevo PGC (NIIF 9)
<b>Coste amortizado</b> Prestamos y partidas a cobrar Inversiones al vencimiento	Se mantiene
<b>Valor razonable PyG</b> Negociación Otros	Se mantiene
<b>Coste</b> Grupo, multigrupo y asociadas y si valor no fiable	Se mantiene
<b>Disponibles para la venta</b> Deudas <b>Instrumentos de patrimonio</b>	Desaparece

IS  
afecta

## NRV 14 Ingresos. (NIIF 15)



No aplica:

- Arrendamientos
- Seguros
- Instrumentos financieros

# RE SOLUCION ICAC

## 5 Marzo 2019

(BOE 11 Marzo)

*critérios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos contables  
relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital*



## **Aportaciones (art 8 y 11) y no dinerarias (art 15)**

*No atribuyen derecho incondicional a recibir efectivo u otro activo*

- **Fecha:** Inscripción Registro mercantil; hasta entonces → pasivo
- Reformulación de cuentas anuales
- **GASTOS:** costes de transacción → reservas
- **Socio** → se registran a precio de adquisición: coste

IS

Art 17

Gastos de transacción → RESERVAS → deducible Art 11 LIS

## **Reducción de capital (art 36)**

**Fecha:** Inscripción Registro mercantil

Por: pérdidas (art 37), por dotación reservas (art 38)

Devolución aportaciones (art 39)

Si se entrega un activo →

**Resultado (20)** : diferencia entre el valor del capital reducido (100) y el valor contable (80)

**Socio:**

La mera reducción no hay resultado

Si se entregan reservas → proporción sobre FFPP de la entidad se aplica a la inversión en el socio

IS  
Art 17 LIS

## **Aumento por condonación de deudas (art33)**

Deuda X Capital

Tema: Valor razonable deuda (menor) (20) valor contable (100)

RICAC → resultado (80)

Si capital 100 → Prima emisión -80

IS

Art 17 LIS

No tributa 80 en la sociedad que convierte

**El resultado en el socio**

Si es aportación de socios, art 10.3 → RICAC

## Otras aportaciones de socios (art 9)

- No ingreso, no pasivo (**cuenta 118 PGC**)
- Aportación porcentaje superior a su participación:  
exceso ingreso
- Es necesario:

**\*Socio**  
**Mayor coste** de la participación  
  
Caso exceso sobre participación:  
gasto

Certeza de lo aportado  
Identidad del aportante  
Porcentaje de capital  
Importe dinerario o valor razonable **activo o deuda condonada**  
Fundamento o razón objetiva  
No reintegrables salvo como **beneficio distribuible**

Art 17 LIS  
Permutas valor  
razonable

- **CASO:** “*Futuros aumentos de capital*” (Art 9.6) → Registro mercantil patrimonio/pasivo

## Otros instrumentos de patrimonio neto (art 10)

- Instrumentos emitidos: no capital, no socio
- Planes de retribución personal y administradores:

---

*Gasto de personal a Patrimonio*

---

IS  
Art 11.6 LIS  
Gasto = fecha de entrega

## **Cuentas en participación (ART 19)**

PASIVO → NO COSTE AMORTIZADO

Retribución: explotación

Si,

- Fondo económico → participación proporcional en los activos netos (en la liquidación: por objeto social o por tiempo limitado)
- Como “otros instrumentos de patrimonio”

IS  
Art 16 LIS  
Resolución 16/7/2012 DGT

## Usufructo y nuda propiedad (art 18)

Nudo propietario: por el importe recibido:

800 Tesorería

En cada ejercicio:

45 **gasto financiero** a

200 Deuda a

Coste amortizado  
Tipo i (incremental del nudo propietario)

a Deuda 800

Deuda 45

Ingreso por dividendo 200

Usufructuario: por el importe pagado:

800 Inversión a Tesorería 800

En cada ejercicio:

45 Inversión a Ingreso financiero 45

200 Tesorería a Inversión 200

CASO: ausencia pago dividendos

IS  
Nudo propietario → art 21 LIS  
Usufructuario → Ingreso Base imponible

## Adquisición de AAPP o PPPP (art 20)

## Enajenación de AAPP o PPPP (art 22)

No hay Resultado → diferencias = RESERVAS

Gastos RESERVAS

IS  
Gastos RESERVAS  
Reserva de capitalización

## Acciones sociedad dominante (art 23)

Activo financiero: gastos → mayor valor de la inversión

IS  
Art 21



## Reformulación de CCAA (art 25)

Art 38 c) Código de comercio

**Cierre**

**Formulación**

**Aprobación**

**Registro M.**

IS

Art 10.3 Resultado contable

**ERRORES CONTABLES subsanacion (art 26) → Reservas**

IS

Art 11.3

1. Ingreso registrado ejercicio (anterior) devengo o Gasto no registrado en ejercicio (anterior) devengo : se corrige a RESERVAS

→ IS no se hace nada (**SALVO PERJUICIO**)

2. Ingreso no registrado en ejercicio devengo (anterior) o Gasto registrado en ejercicio anterior devengo

→ IS complementaria

## Aplicación resultado (art 28)

- **Prima de emsion o asunción** → beneficio distribuable
- **Pérdidas ejercicios anteriores** → beneficio del ejercicio implícitamente destinado

IS  
Reserva de capitalización

- **Dividendo a cuenta:**

IS  
Art 21

- **Prima asistencia a junta (Art 29)**

- Gasto, si compensa o beneficio distribuido

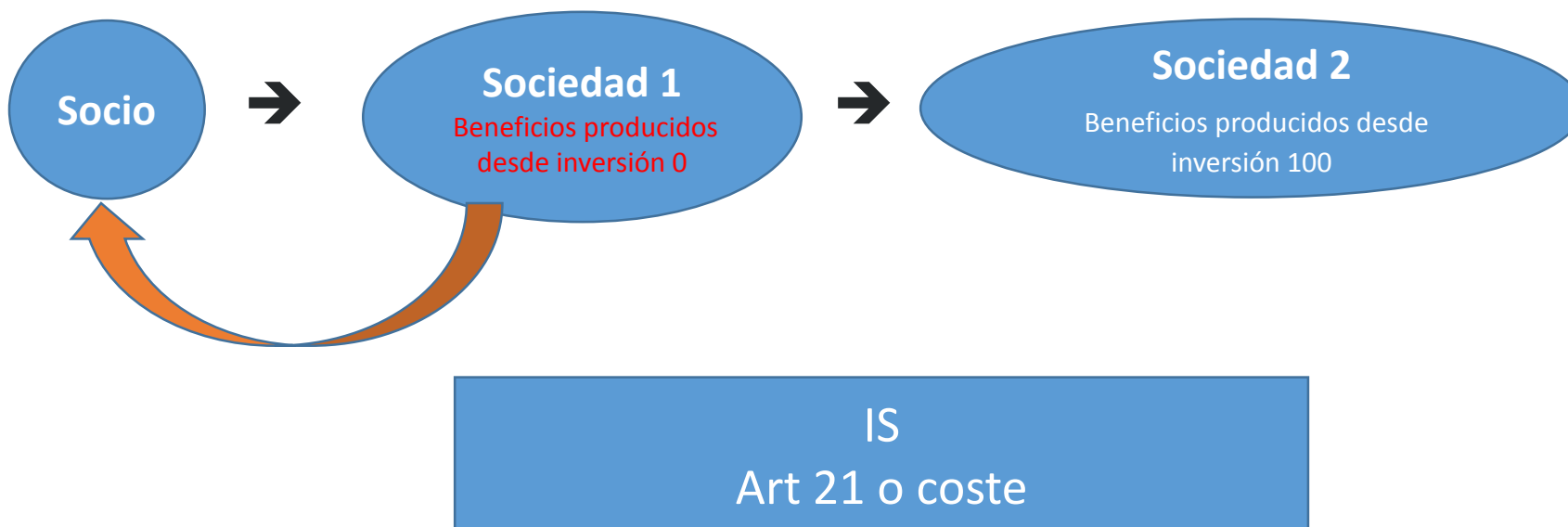
IS  
Art 21?

## Aplicación del Resultado en el socio (art 31)

Ingreso

“Inequívocamente” resultados anteriores → Coste de adquisición

En este caso se debe ver participadas del grupo



## ***Scrip* dividendo (art 35. 4)**

### **Programa de retribución al accionista**

Entrega “gratuita de derechos de asignación” que pueden hacerse efectivos:

- Adquiriendo nuevas acciones totalmente liberadas
- Enajenación derechos en el mercado
- Venta de derechos a la sociedad emisora

**SOCIO →** Ingreso por el valor razonable del derecho

Posteriormente recogerá el valor razonable de las acciones recibidas o el importe obtenido, en cuyo caso por la diferencia otro ingreso

## **Modificaciones estructurales** (art 46 a 62)

Fusión, Escisión y Cesión Global

Fecha:

- No grupo → fecha de adquisición = Junta
- Grupo → Inicio de ejercicio en que se celebra la Junta (salvo adquisición posterior)

IS

Fecha se asume la contable  
Cesión Global no Régimen de diferimiento

## **Resolución de 5 de marzo de 2019**

**Entrada en vigor:** ejercicios que comienzan a partir de 2020

**PROSPECTIVA** aplica a las operaciones a partir de ahora.

**RETROACTIVA:** nuevos criterios aplican a ejercicios anteriores:

- **Abonos a reservas** → Ingreso de ejercicios anteriores o **anulación gasto anterior**
- **Cargos a Reservas** → Gastos de ejercicios anteriores o **anulación ingreso anterior**

IS

Art 11.3

Los ingresos o gastos de ejercicios anteriores, se integran en BI