

OCEANOGRÀFIC
VALENCIA



Jornadas Nacionales
del REAF

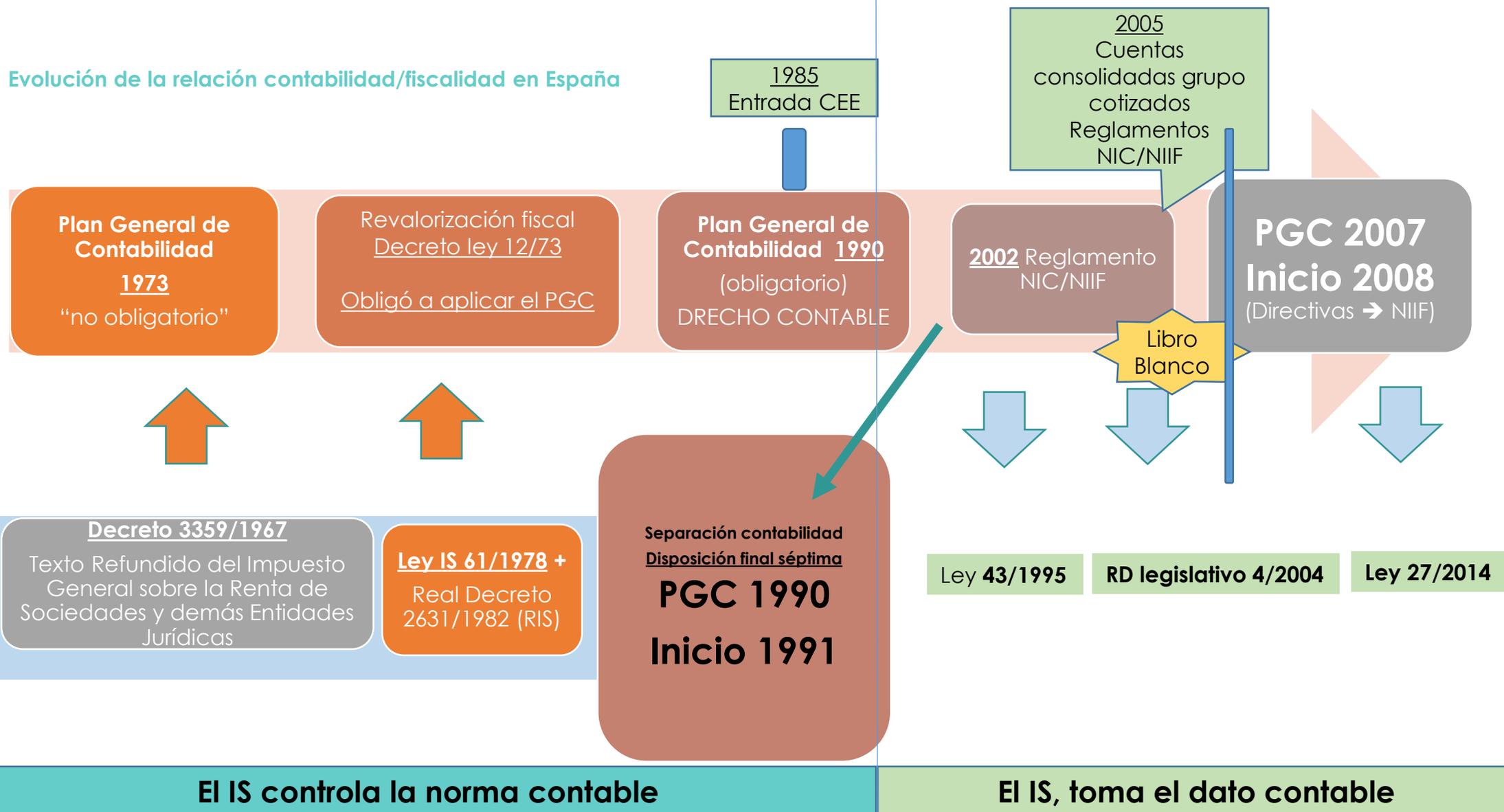
21 Y 22 DE NOVIEMBRE DE 2019

**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 19^a)**
- C) Instrumentos financieros (NRV 9^a)**
- D) Ingresos por ventas (NRV 18^a)**

Valor Razonable (Marco conceptual). NIIF 13

Jerarquía en las variables utilizadas para estimar el VR:	
NIVEL 1:	precios cotizados sin ajustar para Activos o pasivos idénticos
NIVEL 2:	precios cotizados con ajuste para Activos o pasivos similares
NIVEL 3	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").

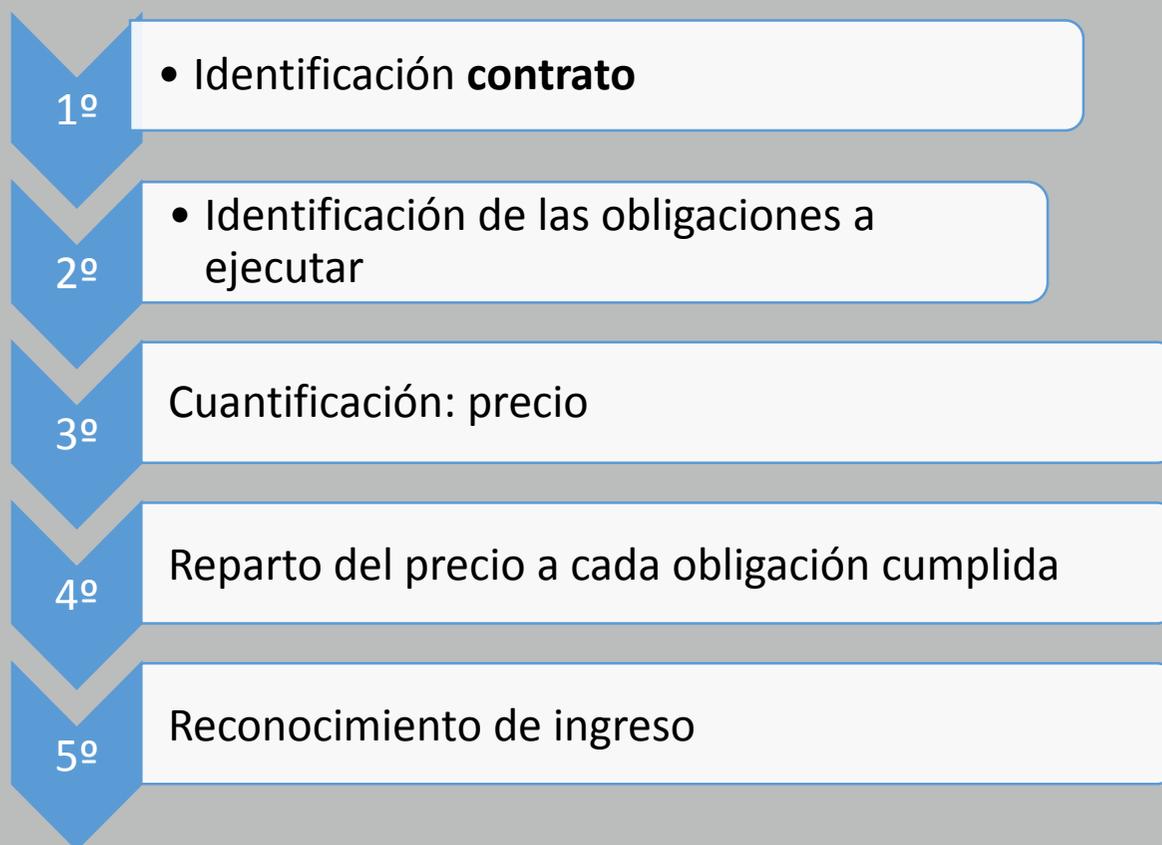
IS
afecta

NRV 9ª Instrumentos financieros .(NIIF 9)

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

En cada ejercicio:

45 Inversión a

200 Tesorería a

Tesorería 800

Ingreso financiero 45

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

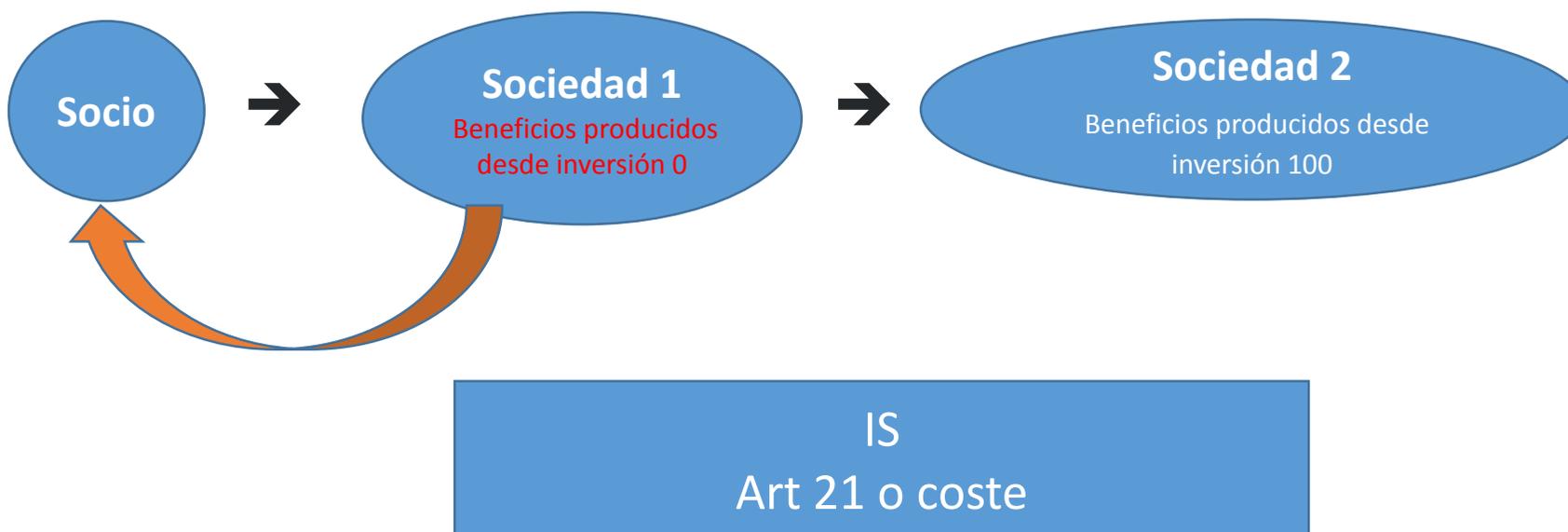
IS
Art 21?

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