15 de marzo de 2013

Consejo de Administración
VISCOFAN, S.A.
Polígono Industrial Berroa
Calle Berroa 15, 4ª planta
31192 Tajonar
Navarra

Actualización de balances - Procedimiento para su aplicación

Estimados Sres.:

Conforme a su solicitud, a continuación les remitimos unos breves comentarios en relación con (i) las características principales del nuevo régimen de actualización de balances recogido en la Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, publicada en el Boletín Oficial de Navarra el 31 de diciembre de 2012, (ii) el procedimiento previsto para su aplicación y (iii) con la interpretación dada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y la Dirección General de Tributos (DGT) en referencia al régimen aplicable en Territorio Común.

1. Normativa aplicable

El régimen de actualización de balances aplicable en la Comunidad Foral de Navarra se ha recogido en la mencionada Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, publicada en el Boletín Oficial de Navarra el 31 de diciembre de 2012 (en adelante, Ley Foral 21/2012).

El contenido de dicho régimen foral es esencialmente equivalente al aprobado para Territorio Común mediante 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.

2. Objetivos perseguidos por el nuevo régimen

Sin ánimo de realizar un análisis técnico exhaustivo del contenido del nuevo régimen de actualización de balances, podemos decir que, con carácter general, consiste fundamentalmente en el incremento del valor de determinados activos. La contrapartida contable será una cuenta de reserva especial que formará parte de los

J&A Garrigues, S.L.P. Reg. Merc. Madrid: Tomo 17.456, Folio 132, Sección 8ª, Hoja M-190538. Domicilio social: Hermosilla, 3 - 28001 Madrid. NIF: B81709081

Hermosilla, 3
28001 Madrid - España
T +34 91 514 52 00 **F** +34 91 399 24 08

fondos propios de la compañía. La actualización de valor de los activos tendrá plena efectividad contable y fiscal.

Por su parte, la actualización estará sujeta a un gravamen único, que se cuantificará en el 5% del incremento neto de valor de los activos.

En términos generales, el aumento de valor de los activos se calculará aplicando sobre el precio de adquisición o coste de producción del elemento, y sobre las amortizaciones fiscales practicadas sobre el mismo, los coeficientes de actualización previstos legalmente en función del año de adquisición, producción y amortización del elemento. La actualización así calculada en ningún caso podrá suponer que el valor del activo actualizado supere su valor de mercado, el cual operará como límite máximo de la actualización.

3. Interpretación ofrecida por el ICAC y la Dirección General de Tributos en relación con el procedimiento de aplicación del régimen en Territorio Común

El ICAC publicó en diciembre de 2012 su consulta 5 del BOICAC 92, en la que hacía referencia a los aspectos contables de la actualización de balances aprobada por la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, correspondiente al Territorio Común, concluyendo, entre otros, los siguientes aspectos:

- La actualización surtirá efectos retroactivos, contables y fiscales, sin solución de continuidad, a partir del 1 de enero de 2013, considerando que los elementos patrimoniales cuyo valor se rectifica son los incluidos en el balance cerrado a 31 de diciembre de 2012.

- La Junta General, en el supuesto de que opte por acogerse a la revisión de valores, solo podrá hacerlo en tiempo y forma; esto es, en el mismo plazo conferido para aprobar las cuentas anuales del ejercicio 2012 y previa elaboración de un balance *ad hoc* de actualización, dado que la actualización de valores está condicionada a la aprobación por el órgano competente del balance actualizado.

- En el ejercicio 2013, el consejo de administración formulará las cuentas anuales del ejercicio 2012 sin incluir en el balance la rectificación de valores.

- Asimismo, en el ejercicio 2013, la Junta General aprobará las cuentas anuales del ejercicio 2012 sin incluir la rectificación de valores, y posteriormente se someterá también a su aprobación un balance ad hoc con la correspondiente actualización.

Por su parte la DGT, en línea con lo establecido por el ICAC, ha publicado las siguientes aclaraciones en su Consulta V0371-13, de 8 de febrero de 2013, en relación con el régimen aplicable en Territorio Común, analizando un supuesto en el que el cierre de las cuentas anuales se produciría el 31 de diciembre de 2012:

- Para la aplicación de la actualización se deberá elaborar un balance de actualización *ad hoc*, específico y distinto del correspondiente al de las cuentas anuales del ejercicio 2012.

- Dicho balance *ad hoc* tendrá, no obstante, la misma fecha de cierre que el balance de las cuentas anuales del ejercicio social que sirve de referencia para realizar las operaciones de actualización de balances y deberá ser objeto de aprobación por el órgano competente en el mismo plazo que existe para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio 2012.

- Ese balance *ad hoc* se incorporará en la declaración correspondiente al gravamen único por la actualización de balances.

- La elaboración de ese balance *ad hoc* no significa que los efectos de la actualización de balances deban recogerse en las cuentas anuales correspondientes al ejercicio 2012, sino que los efectos contables y, por tanto, su incorporación a las cuentas anuales de la entidad consultante y sus entidades dependientes se producirá en el ejercicio 2013 con la aprobación del balance *ad hoc* por el órgano competente. El balance *ad hoc* tendrá efectos retroactivos, en este caso concreto, a 1 de enero de 2013.

4. Actual redacción de la Ley Foral - Problema que suscita la entrada en vigor y fecha para la aplicación del régimen

Por último, resulta relevante destacar que la actual redacción de la mencionada Ley Foral 21/2012 puede desplegar unos efectos que, en tanto no sea corregida, diferenciaría la entrada en vigor del régimen aplicable en la Comunidad Foral de Navarra con respecto a la correspondiente al Territorio Común y al resto de Territorios Forales.

En este sentido, de acuerdo con su actual redacción:

(i) la entrada en vigor de la Ley Foral 21/2012 se habría producido el 1 de enero de 2013.

(ii) de acuerdo con el apartado 3 de la disposición adicional primera, en relación con las personas jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, *"la actualización de valores se practicará respecto de los elementos susceptibles de actualización que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad a la entrada en vigor de la presente disposición (...)"*.

De acuerdo con lo anterior, la actualización se practicaría respecto de los elementos que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad al día 1 de enero de 2013, es decir, en los casos en los que el ejercicio coincida con el año natural, en el balance cerrado a 31 de diciembre de 2013. Ello querría decir que la aplicación de la actualización de los valores de los balances se retrasaría un año en Navarra con

respecto al régimen previsto en el resto de Administraciones tributarias del territorio español.

A fecha de emisión de la presente carta, tenemos conocimiento de la existencia de una enmienda al articulado del Proyecto de Ley Foral de Medidas Tributarias contra el fraude fiscal que actualmente se está tramitando, formulada por el Grupo Parlamentario Unión del Pueblo Navarro (enmienda nº 19, publicada en el Boletín Oficial del Parlamento de Navarra de fecha 31 de enero de 2013), a través de la cual se pretende modificar el párrafo primero del apartado 3 de la disposición adicional primera de la citada Ley Foral 21/2012, con el objeto homogeneizar la fecha de efectos del régimen navarro con el del resto de territorios.

A este respecto, la redacción propuesta es la siguiente: *"la actualización de valores se practicará respecto de los elementos susceptibles de actualización que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad al día 28 de diciembre de 2012 (...)"*.

Por otra parte, existe otra enmienda de modificación de la tabla de los coeficientes de actualización contenidos en el apartado 5 de la Disposición Primera de la Ley Foral 21/2012, para corregir dos errores detectados, referentes al índice de 2012, que pasa a ser 1, con el fin de que los bienes adquiridos en el propio año 2012 no se actualicen y al índice de 2013, ya que si prospera la enmienda descrita en el párrafo anterior, la actualización se referirá a los elementos que figuren en el balance cerrado de 31 de diciembre de 2012, por lo que el coeficiente del año 2013 va a ser inaplicable.

* * *

Como de costumbre, quedamos a su disposición para aclarar o ampliar cualquier aspecto relacionado con el contenido de esta carta.

Muy atentamente,

Vicente Bootello