

Las empresas que dotaron deterioros de participaciones en capital antes de 2013, tendrán que pagar ahora por ello.

Es una de las novedades que nos ha traído el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social.

Entre las medidas que se han tomado para el Impuesto sobre sociedades a partir del 1 de enero de 2016 (esto es, afecta al cierre de 2016), se encuentra la incorporación en la Base imponible de los deterioros de participaciones registrados en el periodo en el que éstos fueron deducibles hasta 2013. Tiene efectos retroactivos al 1 de enero de 2016.

Para ello, se establece un nuevo mecanismo de reversión de aquellos deterioros de valor de participaciones que resultaron fiscalmente deducibles en períodos impositivos previos a 2013. Esta reversión se realiza por un importe mínimo anual, de forma lineal durante cinco años. Estableciéndose la incorporación automática de los referidos deterioros, como un importe mínimo, sin perjuicio de que resulten reversiones superiores por las reglas de general aplicación, teniendo en cuenta que se trata de pérdidas estimadas y no realizadas que minoraron la base imponible.

Para ello, se modifica la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Lo cual significa que, aunque la pérdida no haya revertido, se obliga fiscalmente a que ésta revierta (aunque en la realidad no sea así) a partir de 2016, todo ello para recaudar más, yo diría que esto es anticonstitucional y quiebra el principio fiscal de neutralidad.

Veamos un caso práctico:

En el ejercicio 2012 la empresa A tiene 1.000 acciones de la sociedad B por un importe de 500.000 euros. Estos títulos sufrieron un deterioro de 300.000 euros que se registró en 2012 y fue deducible en dicho año.

Registrar lo que corresponda en 2016 y años siguientes, en los siguientes casos:

- Caso 1: En el ejercicio 2016 todavía no había revertido dicho deterioro.
- Caso 2: En el ejercicio 2016 había revertido dicho deterioro en 200.000 euros.

• **Caso 1: En el ejercicio 2016 todavía no había revertido dicho deterioro.**

Reversión fiscal del deterioro: $300.000/5 = 60.000$ euros.

Supondrá un ajuste fiscal positivo. Diferencia temporaria positiva.

25 % sobre 60.000 = 15.000 euros.

15.000	(4740) Activos diferencias temporarias deducibles	(6301) Impuesto diferido	15.000
--------	---	--------------------------	--------

Lo mismo el resto de los años.

• **Caso 2: En el ejercicio 2016 había revertido dicho deterioro en 200.000 euros.**

En el ejercicio 2016 revierten 200.000 euros. Supondrá un ingreso contable y fiscal en ese año.

A partir de 2017 y siguientes: $100.000/4 = 25.000$ euros.

Supondrá un ajuste fiscal positivo. Diferencia temporaria positiva.

25 % sobre 25.000 = 6.250 euros.

6.250	(4740) Activos diferencias temporarias deducibles	(6301) Impuesto diferido	6.250
-------	---	--------------------------	-------

Lo mismo el resto de los años.

Un saludo afectuoso para todos y Felices Reyes.

Gregorio Labatut Serer

Director del Diploma en Experto Contable con ERP. Homologado por el ICAC como formación obligatoria para el acceso al ROAC. Ha conseguido la máxima puntuación para el Registro de Expertos contables de AECE y AECA. <http://cort.as/SACb>