

CIRCULAR nº 2

FECHA: 18 Mayo de 2016

Contenidos

- **PROGRAMA DE FOMENTO DE SOLUCIONES DE COMPUTACIÓN EN LA NUBE, "SÚBETE A LA NUBE"**
 - **RESOLUCIÓN DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS (ICAC), DE 9 DE FEBRERO DE 2016**
-

PROGRAMA DE FOMENTO DE SOLUCIONES DE COMPUTACIÓN EN LA NUBE "SÚBETE A LA NUBE".

El Ministerio de Industria, Energía y Turismo, a través de la entidad pública empresarial Red.es, pone en marcha un Programa, dotado con un total de 40 millones de euros y cofinanciado con fondos FEDER, que ofrece ayudas a autónomos y pymes para la adopción de soluciones tecnológicas en la nube.

El objetivo de la iniciativa es fomentar la digitalización y mejora la competitividad de la PYME española adoptando soluciones basadas en Cloud Computing.

Las ayudas cubrirán un importe de entre 625 € y 15.000 € por beneficiario y consisten en la puesta a disposición de servicios de soluciones empresariales, por un periodo de 9 meses.

Desde el día 18 de mayo hasta el 8 de junio de 2016 estará disponible en la sede electrónica de Red.es el formulario de solicitud, para que aquellas empresas interesadas en la ayuda puedan presentarla de forma telemática.
<https://sede.red.gob.es/>

La URL de la campaña es <http://www.subetealanube.gob.es/>

A continuación se indican los enlaces al material divulgativo.

Mandatorio de comunicación	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/05/mandatorio_de_comunicacion.pdf
Guía rápida de ayuda	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/PDF_GUIA_DE_AYUDA.pdf
Infografía ventajas	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/05/Infografia-ventajas.jpg
Infografía ahorro	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/05/Infografia-ahorro.jpg
Cartel genérico 70x50	http://www.subetealanube.gob.es/wp-

cm	content/uploads/2016/04/70X50_CARTEL_GENERICO.pdf
Cartel genérico soluciones 50x70 cm	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/50X70_CARTEL_GENERICO_SOLUCIONES.pdf
Página de prensa 305x229	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/305x229_PAG_PRENSA.pdf
Concepto creativo A3	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/A3_CONCEPTOCREATIVO.pdf
Iconos soluciones	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/ICONOS_10SOLUCIONES.pdf
Megabanner 300x250	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/300x250_Megabanner.zip
Banner 468x60	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/468x60_Banner.zip
Robapáginas 728x90	http://www.subetealanube.gob.es/wp-content/uploads/2016/04/728x90_Robapaginas.zip

RESOLUCIÓN DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS (ICAC), DE 9 DE FEBRERO DE 2016

La Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), de 9 de febrero de 2016, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Sociedades se publicó en el BOE el pasado 16 de febrero de 2016.

La nueva resolución es de aplicación obligatoria para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2015 y, en consecuencia, afecta a la contabilización del Impuesto sobre Sociedades al cierre del ejercicio 2015.

La Resolución es un desarrollo del Plan General de Contabilidad y sus normas complementarias que deben aplicar obligatoriamente todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, tanto en la formulación de las cuentas anuales individuales como, en su caso, en la elaboración de las cuentas consolidadas.

A continuación se exponen algunos de los aspectos más relevantes introducidos por la nueva resolución:

1º.-Reconocimiento de activos por impuesto diferido:

Se regula expresamente que cuando la legislación fiscal establezca la posibilidad de convertir activos por impuesto diferido en un crédito exigible frente a la Administración tributaria, este derecho se reconocerá como un activo por impuesto corriente cuando se cumplan los requisitos previstos a tal efecto por la norma fiscal.

Por lo que respecta al reconocimiento de activos diferidos, la obtención de un resultado de explotación negativo en un ejercicio, no impide el reconocimiento de un activo por impuesto diferido. No obstante, cuando la empresa muestre un historial de pérdidas continuas, se presumirá, salvo prueba en contrario, que no es probable la obtención de ganancias que permitan compensar las citadas bases.

Además, para poder reconocer un activo debe ser probable que la empresa vaya a obtener beneficios fiscales que permitan compensar las bases imponible negativas, con el límite máximo de diez años contados desde la fecha de cierre del ejercicio, salvo clara evidencia de lo contrario, o de que la entidad tenga pasivos por impuesto diferido (asimilables a estos efectos a las ganancias fiscales) con los que compensar las bases imponibles negativas, a no ser que el plazo de reversión del citado pasivo supere el plazo previsto por la legislación fiscal para compensar dichas bases.

De acuerdo con lo indicado, la principal novedad que introduce la resolución en este punto es la revisión del límite temporal de diez años al que debe extenderse el análisis sobre la recuperación de todos los activos por impuesto diferido, que si bien se mantiene como un referente para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2015, podrá superarse en los supuestos en que la empresa aporte una clara evidencia de la recuperación en un plazo temporal superior. En todo caso, el plan de negocio empleado por la entidad para realizar sus estimaciones sobre ganancias fiscales futuras debe ser acorde a la realidad del mercado y a las especificidades de la empresa.

Así mismo, se aclara que al evaluar si la entidad tendrá suficientes ganancias fiscales en ejercicios futuros, se han de excluir las partidas imponibles que procedan de diferencias temporarias deducibles que se esperan en ejercicios futuros.

Finalmente, debe tenerse en cuenta que en la fecha de cierre de cada ejercicio, la entidad deberá evaluar la contabilización de todos sus activos por impuesto diferido, de tal forma que dará de baja aquellos activos reconocidos en períodos anteriores cuya recuperación no parezca probable y registrará activos no reconocidos previamente, siempre que resulte probable su futura compensación por estimarse que se producirán ganancias fiscales en períodos venideros.

2º.-Valoración de activos y pasivos por impuesto diferido:

Los activos y pasivos por impuesto diferido se valorarán según los tipos de gravamen esperados en el momento de su reversión, según la normativa que esté vigente o aprobada y pendiente de publicación en la fecha de cierre del ejercicio, y de acuerdo con la forma en que racionalmente se prevea recuperar o pagar el activo o el pasivo. Los activos o pasivos por impuesto diferido no deben ser descontados.

3º.-Reserva de capitalización:

Esta figura es una novedad fiscal introducida por la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 27/2014) que permite reducir la base imponible en el importe de beneficios no distribuidos siempre que se dote y mantenga 5 años una reserva indisponible.

La reducción a practicar en la base imponible se tratará como un menor impuesto corriente, con lo que no dará lugar a la generación de ningún activo o pasivo por impuesto diferido. No obstante, en los casos en los que por insuficiencia de base imponible no resulte posible aplicar todo el beneficio fiscal y resulte un importe pendiente para ejercicios futuros, esas cantidades pendientes originarán el nacimiento de una diferencia temporaria deducible con un régimen contable similar a las que traen causa de las deducciones pendientes de aplicar por insuficiencia de cuota. Por último, en el supuesto de que se produjese el incumplimiento de los requisitos la empresa debería contabilizar el correspondiente pasivo por impuesto corriente.

4º.-Reserva de nivelación:

La reserva de nivelación se configura como un incentivo fiscal del régimen especial de empresas de reducida dimensión, que podrán minorar su base imponible positiva hasta el 10 por ciento de su importe, condicionado a la dotación de una reserva indisponible por el importe de la minoración. Esa reserva de nivelación conlleva la realización de ajustes de signo contrario en los períodos en los que surjan bases imponibles negativas o cuando transcurra el plazo de 5 años sin que se hayan generado pérdidas fiscales.

En este caso, desde un punto de vista estrictamente contable, al minorarse la base imponible podría identificarse una diferencia temporaria imponible asociada a un pasivo sin valor en libros pero con base fiscal, que traería consigo el reconocimiento de un pasivo por impuesto diferido cuya reversión se produciría en cualquiera de los dos escenarios regulados por la ley fiscal (generación de bases imponibles negativas o transcurso del plazo de cinco años sin incurrir en pérdidas fiscales).

5º.-Reversión de la limitación a la deducibilidad de las amortizaciones aplicada en los ejercicios 2013 y 2014:

El artículo 7 de 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, estableció para determinadas entidades un límite de deducción del 70 por ciento en la base imponible de la amortización contable del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias durante los periodos impositivos iniciados en los años 2013 y 2014. La amortización que no resultase fiscalmente deducible se deduciría de forma lineal en los diez años siguientes u opcionalmente en la vida útil del elemento patrimonial, a partir del primer periodo impositivo que se iniciase dentro del 2015.

Esta deducibilidad diferida habrá dado lugar al reconocimiento de los correspondientes activos por impuesto diferido, valorados inicialmente mediante la aplicación, en su caso, del tipo de gravamen general del 30 por ciento. En principio, la aprobación de un tipo de gravamen general del 25 por ciento en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, supondría una reducción del importe de los activos por impuesto diferido y en definitiva una menor deducibilidad final de esos gastos.

No obstante, la regulación contenida en la disposición transitoria trigésima séptima de la citada ley, que otorga una deducción en la cuota, parece haberse aprobado con la finalidad de preservar la neutralidad de la reforma fiscal en lo que concierne a la deducibilidad de esos gastos. Esto es, con este régimen transitorio parece garantizarse la reversión de la diferencia temporaria con un tipo de gravamen nominal del 30 por ciento en la medida que con la ventaja fiscal aprobada se compensa la menor deducibilidad del gasto.

6º.-Entidades que tributan en un régimen basado en la imputación fiscal de las rentas a los socios o partícipes (agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas):

En lo que concierne a la entidad que imputa sus rentas (UTE o AIE) se aclaran tres aspectos:

- a) Cuando la entidad solo impute una parte de la renta (si los socios son no residentes sin establecimiento permanente, la entidad tributa de acuerdo con las reglas generales y, en consecuencia, no se «transparentan» rentas), si posteriormente se altera la proporción de la base imponible por la que tributa, se realizará, en su caso, el correspondiente ajuste en los importes de los activos y pasivos por impuesto diferido.
- b) El importe de los elementos tributarios que se imputan a los socios o partícipes (activos por impuesto corriente en la parte atribuible a los socios que soportan la imputación de la base imponible; residentes en España o no residentes con establecimiento permanente), al no ser objeto de recuperación directa por la sociedad, tendrá la consideración de un gasto de naturaleza tributaria, que figurará en la partida «Otros impuestos» de la cuenta de pérdidas y ganancias, para de este modo lograr que la partida correspondiente al impuesto sobre beneficios represente lo que de forma estricta son impuestos sobre las ganancias
- c) Las UTES carecen de personalidad jurídica a efectos mercantiles y, por lo tanto, el Derecho mercantil no les impone la obligación de elaborar cuentas anuales, sin perjuicio de las obligaciones impuestas por la norma fiscal en su condición de sujetos pasivos. Son los partícipes de la unión temporal de empresas los obligados a registrar en su balance la parte proporcional que les corresponda, en función de su porcentaje de participación, de los activos controlados conjuntamente, de los pasivos incurridos conjuntamente, así como de los activos afectos a la explotación conjunta que estén bajo su control y los pasivos incurridos como consecuencia del negocio conjunto y es por ello por lo que el efecto impositivo producido en estas entidades será registrado por los partícipes de las mismas.

Por lo que se refiere a los socios o partícipes de estas entidades se aclaran las siguientes cuestiones:

- a) Las bases imponibles que las entidades imputen a las sociedades-socios, serán tratadas por éstas últimas como una diferencia permanente en el cálculo del gasto devengado por impuesto sobre beneficios, salvo por la parte de la base imponible que en el momento

de la imputación se prevea que, o bien se repartirá como dividendo en el corto plazo o previsiblemente revertirá en el corto plazo por enajenación de las participaciones, reflejándose en estos casos como una diferencia temporaria.

No obstante lo anterior, los socios podrán reflejar, en su caso, la base imponible imputada por la entidad como una diferencia temporaria, teniendo en cuenta el principio de uniformidad, de forma que elegida una opción ésta se mantenga en el tiempo y respecto a las distintas entidades en que pudieran participar.

- b) Un segundo aspecto que se aclara es que el importe de los elementos tributarios que se transparentan (activos por impuesto corriente) se tratarán contablemente como una minoración del impuesto sobre beneficios devengado en el ejercicio.
- c) Por último, también se resalta que los partícipes de las uniones temporales de empresas registrarán en sus cuentas anuales: i) los activos, pasivos, ingresos y gastos de la unión de acuerdo con la NRV 20.^a Negocios conjuntos del PGC, y; ii) el efecto impositivo derivado de la integración de los citados elementos de acuerdo con las normas generales contenidas en la resolución, teniendo en cuenta las circunstancias que se den en la unión temporal.

7º.-Sociedades que tributan en el régimen especial de consolidación fiscal:

Los aspectos regulados son básicamente los siguientes:

- Se ha precisado que en las eliminaciones de resultados por operaciones internas se pueden producir diferencias permanentes, como sería el caso, con carácter general, de la eliminación de los dividendos repartidos por las sociedades participadas.
- Por otro lado, respecto a la eliminación de otros beneficios generados en operaciones internas que deben ser objeto de eliminación, como paso previo es necesario determinar si la sociedad transmitente retiene, una vez reconocida la baja del elemento, algún tipo de obligación tributaria que permita identificar un pasivo sin valor contable pero con base fiscal, circunstancia que a su vez originará el registro de un pasivo por impuesto diferido en la sociedad transmitente que ha contabilizado el resultado de la operación en sus cuentas anuales individuales.

- En relación con las bases imponibles negativas se concluye que si a una sociedad del grupo le corresponde en el ejercicio un resultado fiscal negativo, equivalente a una base imponible negativa, y el conjunto de sociedades que forman el grupo compensa la totalidad o parte del mismo en la declaración consolidada del impuesto sobre beneficios, por la parte del resultado fiscal negativo compensado, surgirá un crédito y débito recíproco, entre la sociedad a la que corresponde y la sociedad que lo compensa.
- Por otro lado, también es conveniente indicar que la sociedad que ha incurrido en pérdidas fiscales sólo debería reconocer un crédito frente a otra sociedad del grupo, con carácter general, la sociedad dominante, en la medida que la base imponible negativa haya sido objeto de compensación en la liquidación del impuesto. En caso contrario, el crédito frente a la Hacienda Pública debería lucir en las cuentas anuales de la sociedad que ha generado las pérdidas fiscales.

8º.-Impuestos extranjeros de naturaleza similar al impuesto sobre sociedades español:

En aquellos casos en que la renta obtenida en el extranjero no estuviera exenta de gravamen en España, también habrá que considerar, de manera independiente, el efecto impositivo derivado de la diferencia entre el valor en libros y la base fiscal (española) de los elementos patrimoniales afectos a dicha actividad.

En caso de renta negativa, la norma aclara que solo podrá reconocerse un activo por impuesto diferido aplicando el tipo de gravamen esperado según la legislación tributaria española, cuando sea probable que la entidad vaya a cumplir los requisitos previstos en la normativa fiscal para que nazca el derecho a la compensación de las pérdidas.

9º.-Provisiones y contingencias derivadas del impuesto sobre beneficios:

Con carácter general, las obligaciones presentes de naturaleza fiscal, se deriven o no de un acta de inspección, deberán ocasionar en el ejercicio en que surjan, la correspondiente dotación a la provisión por el importe estimado de la deuda tributaria.

A tal efecto cabría aclarar que en ningún caso resultará aceptable justificar la ausencia de registro de una obligación por la eventualidad de que se produzca o no una comprobación administrativa, ni tampoco calificar la obligación como remota cuando surja una discrepancia como consecuencia de la citada comprobación o inspección, o a raíz de los criterios mantenidos por las Administraciones Públicas o por los Tribunales de Justicia sobre hechos de similar naturaleza a los que se refiere la obligación.

Para cualquier consulta, o ampliación de la información, pueden solicitar cita con la Asesora Fiscal, D^a. Ana Valverde Vaquero, a través de la persona de contacto de la CÁMARA DE COMERCIO.

Victoria Ceñal Berjano
T. 985180156- F. 985180143
E- mail: vcenal@camaragijon.es