

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC071397

DGT: 19-02-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0348/2019

SUMARIO:

IS. Base imponible. Reglas de valoración. Valoración del inmovilizado. Inmovilizado inmaterial. Revalorización contable voluntaria. Una empresa considera realizar voluntariamente una revalorización de sus inmuebles como consecuencia de una comprobación de valores en el ISD que tuvo lugar en el socio único, quien heredó en 2000 el 100% de las acciones de la entidad y tributó por ellas en este impuesto. La Administración realizó el procedimiento de comprobación de valores en base a una revalorización de todos los inmuebles, siendo el nuevo valor asignado muy superior al inicialmente declarado. La revalorización de los activos fue confirmada por sentencia judicial. Con carácter general, los elementos del inmovilizado material se valoran por su precio de adquisición, sin que dicha valoración pueda ser modificada posteriormente por aplicación del valor razonable. Por ello, de acuerdo con el art. 17.1 Ley 27/2014 (Ley IS), el importe de dicha revalorización no se integrará en la base imponible del impuesto, es decir, tal revalorización no tendrá efectos fiscales, siendo de aplicación el art. 122 Ley IS, a efectos de la mención en la memoria de las cuentas anuales del importe de la revalorización. En consecuencia, en este caso, si la entidad efectúa la revalorización del inmueble, no se generan rentas a efectos de determinar la base imponible del período impositivo en el que se realiza la revalorización y los ingresos y gastos derivados de ese elemento se determinarán a efectos fiscales sobre el mismo valor que tenían con anterioridad a la realización de la revalorización, lo cual supone que el sujeto pasivo tendrá que efectuar los correspondientes ajustes al resultado contable al objeto de determinar la base imponible de cada ejercicio en el que se computen los ingresos o gastos contables procedentes de los elementos revalorizados.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 17.1 y 122.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante se encuentra dada de alta en el epígrafe nº 861.1 de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas y se dedica al alquiler de viviendas y locales, y a la administración de los mismos, desarrollando su actividad actualmente donde radican sus inmuebles.

La citada empresa está considerando realizar una revalorización de sus inmuebles como consecuencia de la comprobación de valores en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que tuvo lugar en la persona del socio único de la consultante (PF1).

El socio único de la entidad consultante, heredó en el año 2000 el 100% de las acciones de la entidad consultante, y tributó por ellas en el correspondiente Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Posteriormente, y antes de la finalización del plazo de prescripción, la Administración, con la intención de reflejar el valor real de dichas acciones, inició un procedimiento de comprobación de valores, siendo el nuevo valor asignado muy superior al inicialmente declarado, la cual fue recurrida ante diversas instancias, y finalmente devino firme.

Las actuaciones de valoración se centraron en determinar el valor de las acciones, en base a una revalorización de todos sus inmuebles, tal y como así lo manifiesta la Administración en uno de sus escritos.

Cuestión planteada:

¿Cuál es el impacto de la mencionada revalorización de los activos confirmada por sentencia judicial?, en particular:

-si hay que aplicar revalorización contable.

-si hay que aplicar revalorización fiscal.

-y de ser así, ¿cuál es la fecha de aplicación/efectos de ambas revalorizaciones?

Contestación:

De acuerdo con las normas de valoración del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (PGC), los elementos del inmovilizado material se valoran por su precio de adquisición, sin que dicha valoración pueda ser modificada posteriormente por aplicación del valor razonable, es decir, la normativa vigente en materia contable no ampara una revalorización como la planteada en la consulta.

Por otra parte, el artículo 17.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), establece lo siguiente:

“1. Los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley.

No obstante, las variaciones de valor originadas por aplicación del criterio del valor razonable no tendrán efectos fiscales mientras no deban imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias, sin perjuicio de lo señalado en la letra l) del artículo 15 de esta Ley, o mientras no deban imputarse a una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria. El importe de las revalorizaciones contables no se integrará en la base imponible, excepto cuando se lleven a cabo en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en la cuenta de pérdidas y ganancias. El importe de la revalorización no integrada en la base imponible no determinará un mayor valor, a efectos fiscales, de los elementos revalorizados.”

Por otra parte, el artículo 122 de la LIS establece:

“1. Los contribuyentes que hubieran realizado revalorizaciones contables cuyo importe no se hubiera incluido en la base imponible deberán mencionar en la memoria el importe de aquéllas, los elementos afectados y el período o períodos impositivos en que se practicaron.

Las citadas menciones deberán realizarse en todas y cada una de las memorias correspondientes a los ejercicios en que los elementos revalorizados se hallen en el patrimonio del contribuyente.

2. Constituirá infracción tributaria grave el incumplimiento de la obligación establecida en el apartado anterior.

Dicha infracción se sancionará, por una sola vez, con una multa pecuniaria proporcional del 5 por ciento del importe de la revalorización, cuyo pago no determinará que el citado importe se incorpore, a efectos fiscales, al valor del elemento patrimonial objeto de la revalorización.

La sanción impuesta de acuerdo con lo previsto en este apartado se reducirá conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.”

En el caso planteado en el escrito de consulta, la consultante pretende llevar a cabo una revalorización voluntaria de sus inmuebles, sin que la misma se realice en virtud de una norma legal o reglamentaria, por lo que de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 17.1 de la LIS, el importe de dicha revalorización no se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, es decir, tal revalorización no tendrá efectos fiscales, siendo de aplicación lo establecido en el artículo 122 de la LIS a efectos de la mención en la memoria de las cuentas anuales del importe de dicha revalorización.

Esto implica, que si la entidad consultante efectúa la revalorización del inmueble, en esta operación no se genera renta a efectos de determinar la base imponible del período impositivo en el que se realiza la revalorización y, por otra parte, los ingresos y gastos derivados de ese elemento se determinarán a efectos fiscales sobre el mismo valor que tenían con anterioridad a la realización de la revalorización, lo cual supone que el sujeto pasivo tendrá que efectuar los correspondientes ajustes al resultado contable al objeto de determinar la base imponible de cada ejercicio en el que se computen los ingresos o gastos contables procedentes de los elementos revalorizados.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.