



ILUSTRE COLEGIO OFICIAL DE GRADUADOS SOCIALES DE CIUDAD REAL

A/A.: Colegiados
Circular 051/13

Ciudad Real, 7 de Marzo de 2013

Estimados colegiados:

Se os envían las dos siguientes “Consultas Vinculantes” emitidas por la Dirección General de Tributos, esperando sean de vuestro interés:

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
CONSULTA VINCULANTE. FECHA: 08/02/2013
(PINCHAR AQUÍ, PARA VER DOCUMENTO)

La entidad consultante, dominante de un grupo de consolidación fiscal, se está planteando la posibilidad de acogerse a la actualización de balances prevista en la Ley 16/2012. El ejercicio social y fiscal del grupo coincide con el año natural.

CUESTIÓN PLANTEADA:

- 1. Si el balance resultante de la actualización es el balance integrante de las cuentas anuales a que se refieren los artículos 34.1 y 35 del Código de Comercio.**
- 2. Si el gravamen único debe ingresarse en la fecha de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo 2012.**

CONTESTACION: 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, establece en su artículo 9, la opción de realizar una actualización de balances por parte de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen actividades económicas y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español a través de un establecimiento permanente.

El apartado 3 del artículo 9 de la referida Ley 16/2012 establece que:

“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.”.

Teniendo en cuenta que la entrada en vigor del artículo 9 de la Ley 16/2012 tuvo lugar el día 28 de diciembre de dicho año, dado que la entidad consultante tiene un ejercicio social y fiscal coincidente con el año natural, los elementos patrimoniales susceptibles de actualización serán aquellos que figuren recogidos en el balance cerrado a 31 de diciembre de 2012.

Por otra parte, el apartado 8 del artículo 9 de la misma Ley establece que:

“8. Los sujetos pasivos o los contribuyentes que practiquen la actualización deberán satisfacer un gravamen único del 5 por ciento sobre el saldo acreedor de la cuenta «reserva de revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre» (...) Se entenderá realizado el hecho imponible del gravamen único, en el caso de personas jurídicas, cuando el balance actualizado se apruebe por el órgano competente y, en el caso de personas físicas, cuando se formule el balance actualizado. (...)”

El gravamen único será exigible el día que se presente la declaración relativa al período impositivo al que corresponda el balance en el que constan las operaciones de actualización. (...)

Este gravamen se autoliquidará e ingresará conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes relativa al período impositivo al que corresponda el balance en el que constan las operaciones de actualización, o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al período impositivo 2012. En dicha declaración constará el balance actualizado y la información complementaria que se determine por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. La presentación de la declaración fuera de plazo será causa invalidante de las operaciones de actualización.(...)”

De los preceptos señalados, cabe extraer las siguientes conclusiones:

Apdo. Correos 506 · 13080 · CIUDAD REAL
Dependencia en Juzgados: Planta 1ª - Zona A. C/ Eras del Cerrillo, 3 · 13004 · CIUDAD REAL
Tfno. /Fax: 926200820
Correos Electrónicos: ciudadreal@graduadosocial.com / colegio@graduadosocialciudadreal.com
www graduadosocialciudadreal.com



ILUSTRE COLEGIO OFICIAL DE GRADUADOS SOCIALES DE CIUDAD REAL

1º. La entidad consultante y sus entidades dependientes, en caso de optar por la aplicación de la actualización de balances recogida en el artículo 9 de la Ley 16/2012, deberán elaborar un balance de actualización ad hoc, específico y distinto, por tanto, del correspondiente a 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, en este caso concreto, 31 de diciembre de 2012 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. Asimismo, ese balance ad hoc será objeto de incorporación en la declaración correspondiente al gravamen único que debe satisfacerse con ocasión de la actualización de balances, a que se refiere el apartado 8 del referido artículo 9 y en el que se recogerán todas las operaciones de actualización realizadas, eso sí, teniendo en cuenta el valor de los elementos patrimoniales susceptibles de actualización recogidos en el balance de las cuentas anuales del ejercicio 2012.

2º. El gravamen único se devengará con ocasión de la aprobación del balance ad hoc por parte del órgano competente, y deberá autoliquidarse e ingresarse conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2012, al tratarse de un balance cerrado a 31 de diciembre de 2012, tal y como establece el apartado 8 del artículo 9 de la Ley 16/2012.

3º. Cuestión distinta es el momento en que dicha actualización tiene efectos contables y fiscales. En este sentido, 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 de actualización ad hoc correspondiente a cada entidad, por parte del órgano competente, si bien con efectos retroactivos, en este caso concreto, a 1 de enero de 2013, teniendo efectos contables, por tanto, a partir de esta fecha, tal y como ha señalado el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su consulta 5 del BOICAC 92 de diciembre de 2012.

4º. Teniendo en cuenta que los efectos contables de la actualización de balances se producen el 1 de enero de 2013, en base a lo establecido en el artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en la misma fecha tendrá valor fiscal el efecto de la actualización de balances, es decir, 1 de enero de 2013.

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

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS **CONSULTA VINCULANTE FECHA: 24/01/2013**

El administrador de la sociedad consultante es el socio mayoritario de la misma y va a percibir dos retribuciones: una en su condición de administrador único, y otra por las funciones gerenciales que realiza.

CUESTIÓN PLANTEADA: Tipo de retención aplicable a los rendimientos satisfechos por la sociedad al consultante por el ejercicio de los cargos de administrador y el ejercicio de las funciones gerenciales.

CONTESTACION: No se especifican en la consulta las funciones que desarrolla el consultante como gerente, adicionalmente a las propias de sus cargos de administrador, por lo que se parte de la hipótesis de que se trata de funciones directivas y de administración de la sociedad.

Debe tenerse en cuenta que el Tribunal Supremo, en una reiterada jurisprudencia, de la que son muestra las Sentencias de 13 de noviembre de 2008, ha considerado respecto de los administradores de una sociedad con la que han suscrito un contrato laboral de alta dirección que supone el desempeño de las actividades de dirección, gestión, administración y representación de la sociedad propias de dicho cargo (esto es, la representación y gestión de la sociedad), que debe entenderse que su vínculo con la sociedad es exclusivamente de naturaleza mercantil y no laboral, al entenderse dichas

Apdo. Correos 506 · 13080 · CIUDAD REAL
Dependencia en Juzgados: Planta 1ª - Zona A. C/ Eras del Cerrillo, 3 · 13004 · CIUDAD REAL
Tfno. /Fax: 926200820
Correos Electrónicos: ciudadreal@graduadosocial.com / colegio@graduadosocialciudadreal.com
www.ggraduadosocialciudadreal.com



ILUSTRE COLEGIO OFICIAL DE GRADUADOS SOCIALES DE CIUDAD REAL

funciones subsumidas en las propias del cargo de administrador, “porque la naturaleza jurídica de las relaciones se define por su propia esencia y contenido, no por el concepto que le haya sido atribuido por las partes”.

Por tanto, la totalidad de las retribuciones percibidas por el ejercicio de las funciones propias del cargo de administrador, con independencia de que se hubiera formalizado un contrato laboral de alta dirección, deben entenderse comprendidas, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas, en los rendimientos del trabajo previstos en la letra e), del apartado 2, del artículo 17 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre de 2006) –en adelante LIRPF-, que establece que en todo caso, y con independencia por tanto de su naturaleza mercantil, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo “Las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos”.

En lo que respecta al tipo de retención aplicable, el artículo 101.2 de la LIRPF, establece:

“2. El porcentaje de retención e ingreso a cuenta sobre los rendimientos del trabajo que se perciban por la condición de administradores y miembros de los consejos de administración, de las juntas que hagan sus veces, y demás miembros de otros órganos representativos, será del 35 por ciento. Este porcentaje de retención e ingreso a cuenta se reducirá a la mitad cuando se trate de rendimientos obtenidos en Ceuta o Melilla que tengan derecho a la deducción en la cuota prevista en el artículo 68.4 de esta Ley.”

No obstante, el apartado 4 de la disposición adicional trigésima quinta de la LIRPF, introducida por la disposición final segunda del Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público (BOE de 31 de diciembre), eleva el porcentaje de retención del 35 al 42 por ciento para los períodos impositivos 2012 y 2013.

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

Un cordial saludo,

Colegio de Graduados Sociales de Ciudad Real

Apdo. Correos 506 · 13080 · CIUDAD REAL

Dependencia en Juzgados: Planta 1ª - Zona A. C/ Eras del Cerrillo, 3 · 13004 · CIUDAD REAL

Tfno. /Fax: 926200820

Correos Electrónicos: ciudadreal@graduadosocial.com / colegio@graduadosocialciudadreal.com

www.ggraduadosocialciudadreal.com