

Consulta vinculant en relació amb la reversió del deteriorament dels valors representatius de la participació en el capital de societats comptabilitzat amb anterioritat a l'aplicació de l'impost sobre societats.

Número de consulta	CV0275-2023
Data d'emissió	06/03/2023
Normativa	Decret legislatiu del 5-6-2019 de publicació del text refós de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats

Consulta

En aquest apartat es reproduïx la consulta sense les dades de la persona o l'entitat que la formula

ANTECEDENTS

El senyor A en representació de la societat andorrana B;

EXPOSEN

Que d'acord amb allò que disposa l'article 65 del text refós de la Llei 21/2014, de 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari i l'article 25 del Reglament d'aplicació dels tributs de la mateixa, interessa formular la següent Consulta Tributària, els efectes de la qual serien aplicables en les operacions la naturalesa de les quals s'expressa en l'escrit de consulta.

Que d'acord amb el que estableix l'article 65 del text refós de la Llei 21/2014, de 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, el període aplicable és l'any 2022.

DESCRIPCIÓ DELS FETS

L'entitat consultant B ostenta la totalitat del capital social de l'entitat andorrana C. Actualment, ambdues societats formen part d'un grup de consolidació tributària.

És molt possible que la consultant vegi reduïda la seva participació en la societat C, de tal forma que en un futur dita entitat ja no formi part del mateix grup de consolidació tributària per no complir els requisits de participació mínima que estableix l'apartat segon de l'art. 25 de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats.

Aquesta reducció de la participació en la societat C està motivada per l'entrada d'un nou accionista que contribuirà a potenciar l'activitat empresarial de la societat C. Es preveu que si finalment es materialitza l'entrada del nou soci, l'activitat empresarial d'aquesta societat millori de manera molt significativa.

La societat consultant, en exercicis anteriors a l'entrada en vigor de la Llei de l'impost sobre societats, va reconèixer en el seu compte de pèrdues i guanys despeses pel deteriorament de la seva participació en la societat C. Com és obvi, aquests deterioraments no van poder ser considerats deduïbles a efectes de l'impost sobre societats ni, per tant, han pogut afectar mai a la base de tributació de l'impost.

L'entitat consultant confia que amb la incorporació del nou soci, del que resultarà l'exclusió de la societat C del grup de consolidació fiscal, els resultats d'aquesta societat milloraran i correspondrà, a la consultant, comptablement revertir el deteriorament realitzat amb anterioritat a l'entrada en vigor de l'impost sobre societats.

LesLleis.com

POSICIONAMENT DE LA CONSULTANT

L'entitat consultant considera que quan d'acord al Pla general de comptabilitat, del 30 de març del 2022 i la resta de normativa comptable correspongui practicar la reversió al deteriorament en la seva participació de la societat C correspondrà aplicar una ajust permanent negatiu per l'import de la reversió en la seva declaració de l'impost sobre societats.

L'apartat 3 de l'art. 11 de la Llei de l'impost sobre societats determina la deduïbilitat fiscal de les pèrdues per deteriorament de valors representatius en entitats no cotitzades:

“3. Són deduïbles les pèrdues per deteriorament dels valors representatius de la participació d'entitats que no cotitzin en un mercat regulat que es produeixin per la diferència entre el valor dels fons propis en l'inici i el tancament de l'exercici, i s'han de tenir en compte les aportacions o devolucions d'aportacions que s'hi realitzin. Per determinar la diferència a què es refereix el paràgraf anterior, es prenen els valors en el tancament de l'exercici, sempre que es reculli en els balanços formulats o aprovats per l'òrgan competent.

En el cas dels valors representatius de la participació en el capital d'entitats que cotitzin en un mercat regulat, la deducció en concepte de pèrdues per deterioració es computa per la diferència en el valor de cotització en l'inici i el tancament de l'exercici, d'acord amb el que preveu la normativa comptable.”

Així mateix l'apartat 5 i 6 de l'art. 19 de la Llei de l'impost sobre societats que regula la imputació temporal dels ingressos i les despeses estableix el següent:

“5. La recuperació de valor dels elements patrimonials que hagin estat objecte d'una correcció de valor s'imputa en el període impositiu en què s'hagi produït aquesta recuperació, ja sigui en l'entitat que va practicar la correcció o en una altra que hi estigui vinculada. La mateixa regla s'aplica en el cas de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials de l'immobilitzat tangible, intangible i de les inversions immobiliàries que hagin estat adquirits novament dins els sis mesos següents a la data en què es van transmetre o de pèrdues derivades d'elements patrimonials que hagin estat transmesos a una societat vinculada.

El valor fiscal resultant de l'aplicació d'aquestes regles és el que a tots els efectes hagi de tenir-se en compte en l'impost sobre societats, corresponent a l'entitat que va efectuar l'ajust sobre el valor comptable de l'element patrimonial.

Les regles relatives a la recuperació de valor s'apliquen tant en relació amb elements patrimonials adquirits abans de l'entrada en vigor d'aquesta norma com a elements patrimonials adquirits amb posterioritat a aquesta data.

6. Quan s'eliminin provisions, perquè no s'han aplicat a la seva finalitat, sense abonament a un compte d'ingressos de l'exercici, el seu import s'integra en la base de tributació de l'entitat que les hagi dotat, en la mesura en què aquesta dotació s'hagi considerat despesa deduïble.”

Finalment, aquest Departament s'ha pronunciat amb anterioritat (CV0006-2015) respecte del tractament fiscal que correspon a la reversió de provisions dotades en exercicis previs a l'entrada en vigor de la Llei de l'impost sobre societats:

“(…)

Atès el contingut de l'article anterior, us informem que l'excés de provisió imputat com un ingrés en el resultat comptable de l'entitat que derivi d'una provisió comptabilitzada segons la normativa comptable andorrana abans de l'entrada en vigor de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats no formarà part de la base de tributació de l'impost sobre societats. Per tant, si l'entitat té un ingrés imputat en el seu resultat comptable derivat de l'operació en qüestió, entenem que haurà de realitzar un ajustament negatiu sobre el seu resultat comptable per tal de determinar la base de tributació de l'impost sobre societats.”

El contingut d'aquest text
és d'accés exclusiu per a usuaris subscrits

La subscripció a LesLleis.com inclou:

- Accés il·limitat als textos refosos de lleis i reglaments
- Lectura de textos legals vigents anteriors al BOPA
- Inclusió de textos a demanda
- Sense publicitat