

# Índice

## Boletines Oficiales

 BOB 02.02.2022. núm 22

**BIZKAIA. CONVALIDACIÓN.** [Acuerdo adoptado en el Pleno de 19 de enero de 2022](#), por el que se ratifica el [Decreto Foral Normativo 8/2021](#), de 14 de diciembre, por el que se adoptan medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, medidas urgentes en el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y otras medidas en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

[pág. 2]



## Consejo de Ministros

[ANTEPROYECTO DE LEY por el derecho a la vivienda.](#)

ACUERDO por el que se solicita la tramitación parlamentaria por [el procedimiento de urgencia del Proyecto de Ley por el derecho a la vivienda.](#)

[pág. 3]

[i/c/a/c/](#)

## Consulta del ICAC

Nuevas consultas del BOICAC publicadas en el ICAC

**RESUMEN:** en la web del ICAC se publican 4 nuevas consultas del ICAC.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-1](#): Sobre el registro de un pasivo por impuesto diferido en cuentas consolidadas.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-2](#): Inmueble adquirido sin contraprestación por la compra de otro inmovilizado.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-3](#): Aplicación de la RICAC de ingresos por una empresa que aplica el PGC de PYMES.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-4](#): Sobre la obligación de informar en la memoria de la clasificación por vencimientos de activos financieros.

[pág. 7]

## Boletines Oficiales



BOB 02.02.2022. núm 22

**BIZKAIA. CONVALIDACIÓN.** [Acuerdo adoptado en el Pleno de 19 de enero de 2022](#), por el que se ratifica el [Decreto Foral Normativo 8/2021](#), de 14 de diciembre, por el que se adoptan medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, medidas urgentes en el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y otras medidas en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

### Recuerda que el Decreto Foral Normativo 8/2021:

En lo que al [Impuesto sobre el Valor Añadido](#) se refiere, se incorporan una serie de modificaciones con el fin de evitar interpretaciones erróneas que pudieran dar lugar a situaciones de abuso o fraude, en especial en materia de responsabilidad tributaria.

En primer lugar, se actualiza el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago del impuesto, definido actualmente para los y las agentes de aduanas, que ahora será de aplicación a las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador. De esta forma, se alinea el precepto a las modificaciones establecidas en el ámbito de la representación aduanera y a la figura del representante aduanero.

En segundo lugar, se matizan el alcance y naturaleza de los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen del grupo de entidades en las que necesariamente debe ser sujeto infractor la entidad dominante, por tratarse del sujeto que ostenta la representación del grupo de entidades y queda obligado al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales específicas derivadas del régimen especial. En concreto, la responsabilidad de la entidad dominante alcanza a las obligaciones derivadas del ingreso de la deuda tributaria, de la compensación o de la devolución resultante de la autoliquidación agregada y de la veracidad y exactitud de los importes y calificaciones consignadas por las entidades dependientes que se integran en la autoliquidación agregada.

Por último, se extiende el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria que alcanza a quien ostente la titularidad de los depósitos distintos de los aduaneros correspondiente a la salida o abandono de los bienes de estos depósitos, a los bienes objeto de Impuestos Especiales, excluidos hasta la fecha para evitar que los beneficios del régimen se utilicen de forma fraudulenta para realizar compras exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido al amparo del régimen, con devengo del Impuesto a la salida pero sin ingreso del mismo ante la Administración Tributaria.

No obstante, tratándose de productos objeto de los [Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos](#), esta responsabilidad no será exigible a quien ostente la titularidad del depósito cuando la salida o el abandono de los bienes se haya realizado por una persona o entidad autorizada al efecto que conste en el registro de extractores de estos productos, registro administrativo donde deben inscribirse dichas personas o entidades y que se crea con dichos efectos.

En el ámbito del [Impuesto sobre la Renta de no Residentes](#), se introducen modificaciones que tienen por objeto favorecer las libertades de establecimiento y circulación, de acuerdo con el Derecho de la Unión. Así, se adaptan los artículos 9 y 10 para exonerar a los contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea de la obligación de nombrar representante en España, y ello es también extensible a Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo con los que exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación.



## Consejo de Ministros de 01/02/2022

### ANTEPROYECTO DE LEY por el derecho a la vivienda.

ACUERDO por el que se solicita la tramitación parlamentaria por el procedimiento de urgencia del Proyecto de Ley por el derecho a la vivienda.

**RESUMEN:** Con la aprobación del Consejo de Ministros, el Proyecto de Ley por el derecho a la vivienda será remitido a las Cortes Generales para su tramitación como proyecto de ley y se solicita la tramitación parlamentaria por el procedimiento de urgencia del Proyecto. El Pleno del CGPJ aprobó, el 27 de enero de 2022, el informe al anteproyecto de Ley por el Derecho a la Vivienda.

**Fecha:** 01/02/2022

**Fuente:** web de La Moncloa

**Enlaces:** [referencia del Consejo de Ministros](#)

El Consejo de Ministros ha aprobado el Anteproyecto de Ley por el derecho a la vivienda, tras su toma en consideración en primera lectura el pasado 26 de octubre y una vez finalizado el periodo de audiencia e información pública y demás trámites preceptivos, que aseguran la máxima calidad técnica y jurídica de la futura norma.

Con la aprobación del Consejo de Ministros, el Proyecto de Ley por el derecho a la vivienda será remitido a las Cortes Generales para su tramitación como proyecto de ley y se solicita la tramitación parlamentaria por el procedimiento de urgencia del Proyecto, para dar cumplimiento al compromiso de España con la Comisión Europea, al formar parte la futura Ley de Vivienda de las reformas e hitos del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (PRTR).

Se trata de una norma pionera en la actual etapa democrática y refuerza el ejercicio del derecho constitucional ofreciendo instrumentos efectivos a las administraciones territoriales competentes para aumentar la oferta de vivienda a precios asequibles. Responde especialmente a la situación de aquellas personas y hogares que tienen más dificultades de acceso, y se enfoca en particular a aquellos ámbitos en los que existe una mayor tensión en el mercado.

#### **Destacan los siguientes aspectos:**

- Desarrolla el derecho constitucional a una vivienda digna y adecuada y que ofrece instrumentos efectivos a las comunidades autónomas y ayuntamientos para impulsar una oferta asequible para todas las personas y hogares en el conjunto de España.
- Promueve la calificación indefinida de la vivienda protegida, garantizando siempre un periodo de al menos treinta años y una reserva de suelo para vivienda en alquiler asequible. Además, con la nueva regulación no se podrá volver a enajenar el parque público de vivienda social, y que se considera un patrimonio permanentemente sujeto a protección.
- Conformar un marco que ofrece seguridad jurídica a todos los operadores, públicos y privados, favorece el incremento de la oferta de vivienda asequible incentivada, delimita la función social del derecho a la propiedad de vivienda y asegura la colaboración de los grandes tenedores de vivienda, especialmente en zonas sujetas a mayor tensión en los precios.
- Establece el mecanismo para declarar zonas de mercado residencial tensionado a través de criterios objetivos, con objeto de aplicar un plan de medidas efectivas para favorecer en estas zonas el acceso a la vivienda, además de mecanismos de contención y bajada de los precios del alquiler de vivienda y ventajas fiscales para fomentar el alquiler asequible y evitar la vivienda vacía.
- Mejora los procedimientos en situaciones de vulnerabilidad, para ofrecer soluciones desde las administraciones públicas a aquellos hogares que están sujetos a mayores dificultades, salvaguardando el legítimo derecho de propiedad y mejorando la coordinación con todos los servicios sociales y programas de ayuda en materia de vivienda.
- Refuerza la actuación del Estado en materia de vivienda y rehabilitación, a través de planes plurianuales y basada en la cooperación interadministrativa, asegurando la participación de todos los agentes sociales y económicos en la elaboración y desarrollo de las políticas de vivienda, pero respetando las competencias que corresponden a las comunidades autónomas y a los ayuntamientos.
- Finalmente, la ley ofrece más garantías en la compra y alquiler de vivienda, estableciendo una serie de información básica de las condiciones de la operación y características de la vivienda, y mejora la información sobre las políticas públicas de vivienda para dar a conocer todos los programas y servicios de acceso a una vivienda.

#### **Principales novedades de la futura ley**

El proyecto de ley incluye importantes medidas e instrumentos para alcanzar los objetivos de mejora del acceso a la vivienda, entre las que destacan las siguientes novedades:

1. No se podrá enajenar el parque público de vivienda social, que será considerado como un patrimonio permanentemente sujeto a protección. Para ello, el proyecto establece una estricta regulación de los parques públicos que evitará futuras operaciones de venta del parque público de vivienda a fondos de inversión.
2. Establece la calificación indefinida de la vivienda protegida, garantizando siempre un periodo mínimo de treinta años. Fija unas condiciones básicas a nivel estatal y define un régimen de protección pública permanente de las viviendas protegidas que se promuevan sobre suelo calificado de reserva. En el resto de supuestos, fija un plazo mínimo de descalificación de 30 años.
3. **Introduce el concepto de vivienda asequible** incentivada como figura necesaria para incrementar la oferta a corto plazo. Se trata de un novedoso concepto que se suma a la vivienda protegida como mecanismo efectivo para incrementar la oferta de vivienda a precios asequibles, favoreciendo la participación del sector privado y del tercer sector a través de la instrumentación de beneficios de carácter urbanístico y fiscal, entre otros.
4. Desarrolla y refuerza el concepto de vivienda digna y adecuada recogido en el artículo 47 de la Constitución Española recogiendo el compromiso de los poderes públicos para hacerlo efectivo. Para ello, incorpora en el concepto aspectos como la habitabilidad, accesibilidad, eficiencia energética, utilización de energías renovables o acceso a redes de suministros básicos, para responder a las necesidades de residencia de los hogares en condiciones asequibles. El fin perseguido es que el derecho a una vivienda digna y adecuada se ejerza en condiciones asequibles y comprometiendo a todos los poderes públicos.
5. Define un estatuto jurídico de derechos y deberes asociados a la propiedad de vivienda, delimitando su función social. Por primera vez a nivel estatal se aprueba un marco jurídico del derecho a la vivienda que establece un conjunto de derechos y deberes de carácter general y un estatuto de derechos y deberes asociados a la propiedad de vivienda.
6. Regula la declaración de zonas de mercado residencial tensionado, con objeto de aplicar medidas efectivas para favorecer el acceso a la vivienda. Se establece un procedimiento de declaración basado en criterios objetivos que determinará la aplicación de diferentes medidas encaminadas a equilibrar y minorar los precios del alquiler en tales zonas, gracias al cual las administraciones competentes en materia de vivienda podrán declarar zonas de mercado residencial tensionado.
7. **Delimitación del concepto de gran tenedor y de los deberes de información y colaboración en zonas de mercado tensionado.** Se introduce en la ley estatal una definición de carácter general del concepto de "gran tenedor", como la persona física o jurídica que sea titular de más de diez inmuebles urbanos de uso residencial o una superficie construida de más de 1.500 m<sup>2</sup>, también de uso residencial, excluyendo en ambos casos garajes y trasteros. Sobre esta definición, en «zonas de mercado residencial tensionado» podrán establecerse criterios adicionales debidamente motivados.
8. **Establece mecanismos de contención y bajada de los precios del alquiler de vivienda.**

·Se establecen nuevos mecanismos de contención y bajada de precios, **a través de la mejora del marco fiscal**, presupuestario, o de gestión patrimonial, y de regulación en áreas declaradas como de mercado residencial tensionado, con el objetivo de:

- Incorporar más viviendas al mercado del alquiler como vivienda habitual en estas zonas, para equilibrar el mercado.
- Contener y reducir la renta, impidiendo los incrementos abusivos e incentivando bajadas en el alquiler a través de un tratamiento fiscalmente favorable.

·Se crea un mecanismo, dotado de carácter excepcional y acotado en el tiempo, que interviene en el mercado para amortiguar las situaciones de tensión y conceder a las administraciones competentes el tiempo necesario para poder compensar en su caso el déficit de oferta o corregir con otras políticas de vivienda las carencias de esas zonas. Así, como consecuencia de la declaración del área de **mercado residencial tensionado** se activarán las siguientes medidas:

- **Para las viviendas arrendadas**, se establece la posibilidad de que el arrendatario pueda acogerse a la finalización del contrato **a una prórroga extraordinaria**, de carácter anual y por un periodo máximo de tres años, en los mismos términos y condiciones del contrato en vigor.
- **En nuevos contratos de arrendamiento de viviendas ya arrendadas**, se establece la **limitación del alquiler en estas zonas a nuevos inquilinos**, con carácter general, **a la renta del contrato anterior** (con el incremento del IPC correspondiente), permitiendo incrementos adicionales máximos en determinados supuestos establecidos en el proyecto de ley.
- **Cuando el propietario sea una persona jurídica con categoría de gran tenedor**, la renta de los nuevos contratos suscritos en áreas tensionadas **estará limitada en su caso por el contrato anterior**, o el límite máximo del precio aplicable conforme al sistema de índices de precios de referencia. No obstante, se establece un período de 18 meses desde la aprobación de la ley para la aplicación de esta limitación referida **a sistema de índices de referencia**, a fin de que la administración estatal establezca un sistema que pueda ser utilizado para estas limitaciones en los precios del alquiler en zonas tensionadas.

Medidas en materia civil de alquiler

9. Crea un entorno fiscal favorable para la reducción de los precios del alquiler y el incremento de la oferta a precio asequible. Se reforma el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) para estimular el alquiler de vivienda habitual a precios asequibles, modulando la reducción del rendimiento neto del alquiler de vivienda habitual. Para ello, se establece en los nuevos contratos de arrendamiento un porcentaje de reducción del 50%, que podrá incrementarse en función de los siguientes criterios:

Medidas  
fiscales

90%	Bajada de la renta en zona tensionada. Cuando se firme un nuevo contrato en una zona de mercado residencial tensionado con una bajada de, al menos, un 5% sobre la renta del contrato anterior.
70%	Alquiler por primera vez de viviendas en áreas tensionadas a jóvenes. En caso de nuevos contratos de arrendamiento a jóvenes de entre 18 y 35 años en dichas áreas.
	Vivienda asequible incentivada o protegida. Vivienda arrendada a la administración pública o entidad del tercer sector o acogida a algún programa público de vivienda que limite la renta del alquiler
60%	Rehabilitación o mejora. En caso de que se hubiesen llevado a cabo obras de rehabilitación en los dos años anteriores.

10. Define la vivienda vacía y modula el recargo del IBI. Se introduce una definición clara para que los ayuntamientos puedan aplicar el recargo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a aquellas viviendas vacías durante más de dos años, con un mínimo de cuatro viviendas por propietario, salvo causas justificadas de desocupación temporal. Asimismo, se establece una modulación del recargo, actualmente situado en el 50% de la cuota líquida del IBI, que podrá alcanzar el 150% en función del tiempo de desocupación y del número de viviendas desocupadas del mismo titular en el término municipal.

IBI

11. Mejora de la regulación del procedimiento de desahucio en situaciones de vulnerabilidad. Se contemplan mejoras en el procedimiento de desahucio que pueda afectar a la vivienda habitual de hogares vulnerables para garantizar una comunicación efectiva y rápida entre el órgano judicial y los servicios sociales a través de un requerimiento para que estos evalúen la situación y, en su caso, atiendan rápidamente a las personas en situación de vulnerabilidad económica y/o social.

Medidas  
desahucio

Se asegura que los servicios sociales puedan ofrecer soluciones habitacionales a los afectados, evitando situaciones de desamparo como consecuencia del desalojo. Además, se incrementan los plazos de suspensión de los lanzamientos en estas situaciones de vulnerabilidad, de 1 a 2 meses cuando el propietario es persona física y de 3 a 4 cuando es persona jurídica. Además, se introducen en el procedimiento criterios objetivos para definir las situaciones de vulnerabilidad económica.

12. Impulso de la vivienda protegida en alquiler a precio limitado. La ley fija un porcentaje mínimo del 50 por ciento para vivienda protegida en alquiler dentro del suelo de reserva para vivienda protegida. Asimismo, contempla que la legislación urbanística pueda establecer una reserva del 30% en suelo urbanizado, debiendo articular las administraciones urbanísticas los mecanismos de compensación que sean pertinentes a los afectados, sin que ello implique una obligación de implantar esta medida por parte las comunidades autónomas.

13. Refuerza la actuación estatal en materia de vivienda y de rehabilitación a través de planes plurianuales basados en la cooperación interadministrativa. Regula la actuación pública en materia de vivienda, rehabilitación y regeneración urbana para garantizar su acceso a precios asequibles, así como para favorecer la conservación y mejora del parque de viviendas y de los entornos residenciales. Define el marco general de colaboración y cooperación entre administraciones públicas en materia de vivienda como estrategia clave para conseguir los fines de esta política a través de los principales órganos de cooperación: Conferencia Sectorial, Comisión Multilateral y Comisiones Bilaterales.

14. Crea el Consejo Asesor de Vivienda, que asegura la participación de todos los agentes en la elaboración y desarrollo de las políticas de vivienda. Será un órgano colegiado de carácter técnico, asesor y consultivo del Estado para la programación de las políticas públicas de vivienda. Estará integrado por representantes de los distintos departamentos ministeriales con competencias relacionadas con la vivienda, asociaciones del tercer sector y otras asociaciones representativas de intereses afectados por la ley, representantes empresariales y profesionales del sector financiero y profesionales expertos en materia de vivienda, del ámbito universitario o de la investigación.

15. Aumenta las garantías en la compra o el alquiler de vivienda a través de información básica de las condiciones de la operación y de las características de la vivienda y del edificio. La persona interesada en la compra o arrendamiento de una vivienda que se encuentre en oferta podrá requerir, antes de la formalización de la operación y de la entrega de cualquier cantidad a cuenta,

Información en  
las operaciones

información básica acerca de las condiciones de la operación y de las características de la referida vivienda y del edificio en el que se encuentra.

**16.** Refuerza la información disponible y la transparencia en las políticas públicas de vivienda, facilitando el conocimiento de los programas y servicios útiles para acceder a una vivienda. El proyecto de ley apuesta por asegurar la transparencia y mejorar la información en diferentes ámbitos, entre los que se puede destacar el de la vivienda pública. Para ello establece la obligación de elaborar y mantener actualizado un inventario del parque público de vivienda y una memoria anual en la que se especifiquen las acciones adoptadas para reforzar dicho parque y acomodarlo a la demanda existente.

#### **Derecho a una vivienda digna y adecuada**

Con el conjunto de medidas recogidas en el proyecto de ley se obedece al principio de que el cumplimiento del «derecho a una vivienda digna y adecuada», recogido en el artículo 47 de la Constitución Española, incumbe a todos los poderes públicos sin excepción, que están obligados a cumplirlo en el marco de sus respectivas esferas de competencia.

De esta forma, el proyecto de Ley por el Derecho a la Vivienda constituye la respuesta por parte del Estado a la obligación que le incumbe, en el marco de sus competencias constitucionales, de proteger el derecho a acceder a una vivienda digna y adecuada y a su disfrute.

### Nuevas consultas del BOICAC publicadas en el ICAC

**RESUMEN:** en la web del ICAC se publican 4 nuevas consultas del ICAC.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-1](#): Sobre el registro de un pasivo por impuesto diferido en cuentas consolidadas.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-2](#): Inmueble adquirido sin contraprestación por la compra de otro inmovilizado.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-3](#): Aplicación de la RICAC de ingresos por una empresa que aplica el PGC de PYMES.

[Consulta BOICAC 128/diciembre 2021-4](#): Sobre la obligación de informar en la memoria de la clasificación por vencimientos de activos financieros.

**Fecha:** 01/02/2022

**Fuente:** web del ICAC

**Enlaces:**

1

**Fecha:** 01-02-2022

**Número BOICAC:** [Número BOICAC 128/diciembre 2021-1](#)

**Descripción de la consulta:**

Sobre el registro de un pasivo por impuesto diferido en cuentas consolidadas.

Sobre la procedencia del registro de un pasivo por impuesto diferido en cuentas consolidadas por la tributación por dividendos derivado de la limitación al 95% de la exención por dividendos y plusvalías establecida en el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

**Respuesta publicada:**

La Ley de 11/2020 de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 introduce una serie de modificaciones en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), entre las que se encuentra la limitación de la exención sobre dividendos y plusvalías asociadas a participaciones tanto en entidades residentes como no residentes que, a partir de 1 de enero de 2021, será tan sólo del 95% del importe de éstos, de forma que, en términos generales, tributarán a un tipo final del 1,25%.

En relación con lo anterior, en el caso de un dividendo que históricamente se aprueba repartir en el año n+1 entre las sociedades que integran el grupo, el consultante plantea las siguientes cuestiones:

- 1.- Si debería registrarse un pasivo por impuesto diferido en las cuentas consolidadas del beneficiario, aun cuando dicho reparto no ha sido aprobado por la junta general y cómo se tendría que determinar la cuantía.
- 2.- En caso afirmativo, si se entrega a cuenta una cantidad dentro del año n del dividendo que se aprobará en el año n+1, el pasivo por impuesto diferido a registrar correspondería sólo a la diferencia entre el dividendo que previsiblemente se aprobará y la cantidad a cuenta ya entregada.

El efecto impositivo derivado de la diferencia entre el valor consolidado de una participada y su base fiscal se regula en el artículo 72 de las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

La Resolución de 9 de febrero de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios (RICAC del Impuesto sobre Beneficios), incluye en su Capítulo VII las normas relativas a las cuentas anuales consolidadas. En particular, el artículo 13. Diferencias temporarias en consolidación, dispone:

- “1. El reflejo contable del impuesto sobre sociedades consolidado se realizará considerando como diferencias temporarias las existentes entre el valor en cuentas consolidadas de un elemento y su base fiscal.
2. Por lo tanto, si en la consolidación se modifican o incorporan valores, el importe de tales diferencias temporarias puede verse afectado. Esto podría ocurrir principalmente [...] y en el caso de que el valor en cuentas consolidadas atribuible a la participación en una sociedad dependiente, multigrupo o asociada sea diferente a su valor en cuentas individuales.”

A este respecto, la base fiscal de un activo o pasivo es la valoración fiscal o el importe atribuido a dicho elemento de acuerdo con la legislación fiscal aplicable desarrollándose este concepto en el artículo 2.9 de la RICAC del Impuesto sobre Beneficios.

En el artículo 16. Diferencias entre el valor consolidado de una participada y su base fiscal de dicha RICAC se establece lo siguiente:

*"1. La diferencia entre la base fiscal de una participación en una sociedad dependiente, multigrupo o asociada y su valor contable consolidado constituirá una diferencia temporaria en cuentas consolidadas cuando pueda dar lugar a importes imponibles o deducibles al enajenarse dicha inversión o revertir la diferencia temporaria por pérdidas o deterioro. A estos efectos, se considerará como valor contable consolidado:*

- a) En el caso de participaciones en dependientes consolidadas por integración global: el valor de los activos y pasivos de la sociedad dependiente reconocidos en el balance consolidado, deducida la participación de socios externos.*
- b) En el caso de sociedades consolidadas por integración proporcional: el valor neto de los activos y pasivos de la entidad consolidada reconocidos en el balance consolidado.*
- c) En el caso de sociedades consolidadas por puesta en equivalencia: el saldo de la cuenta donde se recoge dicha participación.*

*2. La diferencia entre el valor contable consolidado de una participación y su base fiscal surgirá principalmente como consecuencia del efecto conjunto que se deriva de:*

- a) La existencia de resultados acumulados generados desde la fecha de adquisición por la participada,*
- b) Deducciones fiscales asociadas a la inversión, y*
- c) La diferencia de conversión.*

*Dichas diferencias se compensarán a medida que converja el valor contable y la base fiscal, lo que tendrá lugar, entre otros casos, por el reparto de dividendos, la venta de la participación, pérdidas acumuladas de la participada, o la reversión del saldo de la diferencia de conversión.*

*3. Estas diferencias se valorarán de acuerdo con los criterios generales previstos en esta Resolución, es decir, se contabilizarán por la cantidad que se espera pagar o recuperar de la autoridad fiscal, teniendo en cuenta las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la empresa espera recuperar dichas inversiones.*

*4. Las diferencias temporarias reguladas en este artículo no se reconocerán en los siguientes supuestos:*

- a) En el caso de diferencias imponibles, si la inversora puede controlar el momento de la reversión de la diferencia y además es probable que tal diferencia no revierta en un futuro previsible.*
- b) En el caso de diferencias deducibles, si se espera que dicha diferencia no revierta en un futuro previsible o no sea probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras en cuantía suficiente."*

Por tanto, de acuerdo con lo indicado surgirá una diferencia temporaria imponible si existe diferencia entre el valor contable consolidado y la base fiscal de una inversión que pueda tener incidencia en la carga tributaria futura.

Por otra parte, el artículo 21.1 de la LIS regula la exención de los dividendos y participaciones en beneficios procedentes de entidades tanto residentes como no residentes en España, siempre y cuando se cumplan los requisitos reflejados en dicho apartado. La modificación introducida en la LIS hace que se reduzca en un 5% la exención aplicable.

En el artículo 2. Definiciones, de la RICAC se define en el apartado 8 las diferencias permanentes: *"son las diferencias entre el importe neto de los ingresos y gastos totales del ejercicio y la base imponible que no se identifican como diferencias temporarias."*

En consecuencia y respecto al caso planteado, donde parece concurriría una propuesta de aplicación de resultado, aunque no haya sido aún aprobada por la junta general, en la medida que exista una diferencia temporaria con incidencia en la carga tributaria futura y no se cumplan los supuestos previstos en el apartado 4 del artículo 16 de la RICAC que implicarían el no reconocimiento de la diferencia temporaria, el beneficiario deberá registrar el correspondiente pasivo por impuesto diferido.

En respuesta a la segunda pregunta, si se entrega una cantidad a cuenta dentro del año n del dividendo que se aprobará en el año n+1, se confirma que el pasivo diferido a registrar correspondería sólo a la diferencia entre el dividendo que previsiblemente se aprobará y la cantidad a cuenta ya entregada.

2

**Fecha:** 01-02-2022

**Número BOICAC:** [Número BOICAC 128/diciembre 2021-2](#)

**Descripción de la consulta:**

Inmueble adquirido sin contraprestación por la compra de otro inmovilizado.

**Respuesta publicada:**

El consultante ha adquirido un inmueble por un determinado importe, recibiendo otro bien accesorio de la misma naturaleza (inmueble) y diferente funcionalidad sin desembolsar cantidad alguna en virtud de una campaña promocional de la sociedad vendedora. La consulta versa sobre cómo debe contabilizarse el inmueble adquirido sin contraprestación.

El artículo 34.2 del Código de Comercio establece que en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica. Analizado el fondo económico de la operación descrita en la



consulta, la obtención del segundo inmueble trae causa de ser el adquirente del inmueble principal. Por tanto, contablemente, se deberá analizar la operación en su conjunto, la contraprestación entregada y los activos recibidos.

Los bienes incluidos en el inmovilizado material se valorarán por su precio de adquisición o coste de producción. Para identificar el precio de adquisición de cada inmueble, la consultante deberá distribuir la contraprestación entregada en proporción a los valores razonables de dichos activos.

La definición y desarrollo del concepto de valor razonable se encuentra en el punto 2 de los Criterios de valoración del Marco Conceptual de la Contabilidad, incluido en la Primera Parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

3

**Fecha:** 01-02-2022

**Número BOICAC:** [Número BOICAC 128/diciembre 2021-3](#)

**Descripción de la consulta:**

Aplicación de la RICAC de ingresos por una empresa que aplica el PGC de PYMES.

**Respuesta publicada:**

El consultante hace referencia a lo indicado en el apartado VI de la introducción del Real Decreto 1/2021 de modificación del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre: *“La decisión adoptada ha sido no modificar los criterios de (...) reconocimiento de ingresos del PGC de PYMES y mantener así la política de simplificar las obligaciones contables de las empresas de menor tamaño”*. Así como lo señalado en el apartado III de la Introducción de la RICAC de ingresos: *“la presente Resolución se podrá aplicar de forma subsidiaria por las empresas que apliquen el PGC de PYMES en ausencia de un desarrollo expreso de la operación en su marco de información financiera.”*

En base a lo anterior, el consultante interpreta que el reconocimiento de ingresos en el PGC de PYMES no se ha alterado por la reforma contable de 2021, y que una empresa que aplique PGC de PYMES podrá optar, pero no está obligada a aplicar la RICAC de ingresos y plantea en concreto el tratamiento contable de las siguientes operaciones realizadas por una empresa que aplica PGC de PYMES:

- 1.- Una sociedad limitada que incurre en costes que cumplen los requisitos del artículo 21 de la RICAC de ingresos para su activación como costes de obtención de contratos. Se plantea si en el ejercicio 2021 puede elegir entre activar o no activar dichos costes, o bien está obligada a activar dichos costes tal como establece dicha RICAC.
- 2.- La sociedad efectúa ventas con derecho a devolución, conforme a lo regulado en el artículo 24 de la RICAC de ingresos. Se plantea si en las cuentas anuales del ejercicio 2021, la sociedad puede elegir entre reconocer o no registrar el pasivo por reembolso estimado, o bien está obligada a aplicar la normativa de dicha RICAC y reconocer en su inventario las existencias que se estiman serán devueltas.
- 3.- La sociedad habitualmente celebra acuerdos de cesión de licencias con terceros, tal como los supuestos previstos en el artículo 29 de la RICAC. Se plantea si puede elegir entre aplicar o no aplicar dicha normativa, o debe contabilizar dichos acuerdos conforme a lo regulado en el citado artículo 29 de la RICAC.

Tal y como señala el consultante, la RICAC de ingresos, en el apartado III de su Introducción establece que ésta se podrá aplicar de forma subsidiaria por las empresas que apliquen PGC de PYMES, en ausencia de un desarrollo expreso de la operación en su marco de información financiera.

A mayor abundamiento, en el artículo 2 apartado 2 de la RICAC de ingresos se indica lo siguiente:

*“2. La resolución es obligatoria para todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, a las que resulte aplicable el Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. La resolución se podrá aplicar de forma subsidiaria por las empresas que sigan el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas en ausencia de un desarrollo expreso de la operación en su marco de información financiera. Las exigencias de información en memoria contenidas en esta resolución lo serán teniendo en cuenta la norma de elaboración de las cuentas anuales correspondiente y los requisitos máximos de información exigidos a las pequeñas y medianas empresas.”*

Sobre la primera cuestión planteada respecto a los costes en los que incurre una sociedad y que cumplen los requisitos establecidos en el artículo 21 de la RICAC para su activación como costes de obtención de contratos, hay que indicar que el tratamiento establecido por la RICAC de ingresos, en cuanto a que, en principio, tales costes se califican como un gasto periodificable que se imputará en la partida Otros gastos de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias en función de las características del contrato y la transferencia al cliente de los bienes o servicios, no supone una novedad.

La RICAC de 14 de abril de 2015, por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción establece en su norma Séptima que las comisiones de ventas, que considerando el fondo económico son asimilables a los costes de obtención de contratos, se imputarán al ejercicio en que se devenguen los ingresos producidos por dichas ventas, por lo que serán, en su caso, objeto de periodificación.

Por lo tanto, en este caso sí existe un desarrollo expreso de la operación en su marco de información financiera, de forma que dichos costes se activarán, a menos que a la vista de su naturaleza se deban incluir en el alcance de otra norma.

Sobre la segunda cuestión planteada, en el caso de ventas con derecho a devolución, teniendo en cuenta la Norma de Registro y Valoración (NRV) 17.ª Provisiones y contingencias del PGC de PYMES, y que, en la cuarta y quinta parte del mismo, se contempla la cuenta 4999. Provisión para otras operaciones comerciales, en la que se recogerá la provisión para cobertura de gastos por devoluciones de ventas, garantías de reparación, revisiones y otros conceptos análogos, puede entenderse que existe un tratamiento expreso para este tipo de operaciones, de forma que la empresa debe reconocer el ingreso de la venta y en base a su experiencia histórica debe dotar la correspondiente provisión.

Respecto a la tercera cuestión planteada, sobre los acuerdos de cesión de licencias con terceros, es decir, los supuestos previstos en el artículo 29 de la RICAC, si la empresa tiene dudas de si el tratamiento contable que venía aplicando en estas operaciones responde a la imagen fiel, al no haber una regulación expresa en el PGC de PYMES ni en su normativa de desarrollo, la empresa podrá aplicar de forma subsidiaria a dichos acuerdos lo regulado en el artículo 29 de la RICAC.



**Fecha:** 01-02-2022

**Número BOICAC:** [Número BOICAC 128/diciembre 2021-4](#)

**Descripción de la consulta:**

Sobre la obligación de informar en la memoria de la clasificación por vencimientos de activos financieros.

**Respuesta publicada:**

El consultante hace referencia a la letra d) Clasificación por vencimientos, del subapartado 9.2.1 Información relacionada con el balance, del apartado 9ª Instrumentos financieros, sobre el contenido de la memoria incluido en la tercera parte del PGC, según la versión que ha sido derogada por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, de modificación del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

La consulta versa sobre la obligación de seguir informando en la memoria para los activos financieros que tengan un vencimiento determinado o determinable sobre los importes que venzan en cada uno de los cinco años siguientes al cierre del ejercicio y del resto hasta su último vencimiento.

Tal y como señala el consultante, con la nueva redacción dada por el Real Decreto 1/2021, ha desaparecido la mencionada letra d) Clasificación por vencimientos. No obstante, la información referida a los pasivos financieros que tengan un vencimiento determinado o determinable ahora se exige de forma expresa en el apartado b) Riesgo de liquidez, del subapartado 9.3.2 Información cuantitativa.

En relación con los activos financieros, si bien no hay una cita de forma expresa en la redacción actual referida al contenido en memoria, este Instituto considera que dicha información debe seguir suministrándose para que las cuentas anuales cumplan con el objetivo de la imagen fiel, pudiendo proporcionarse en el subapartado 9.3.2 Información cuantitativa, en la letra b) Riesgo de liquidez.