

# ACTUALIZACIÓN DE BALANCES

## (Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, disposición adicional primera)

Texto en vigor, actualizado al día que figura en el lugar de la web de Internet de la Hacienda Tributaria de Navarra desde donde ha sido obtenido

### NOTA INTRODUCTORIA

La disposición adicional primera de la Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias introduce una actualización de balances de carácter voluntario (Boletín Oficial de Navarra nº 253, de 31.12.12, con corrección de errores en Boletín Oficial de Navarra nº 18, de 28.1.13).

Regulaciones posteriores han modificado el articulado de esta norma, o bien la han complementado en algunos aspectos. Este texto **ofrece su redacción en vigor al día de su actualización**. Las regulaciones publicadas desde el origen de la norma que estén todavía en vigor, y que, sin cambiar la redacción del articulado, la hayan complementado, se recogen con *“otro tipo de letra y entrecorilladas”*. Los cambios publicados **en los doce meses anteriores** a dicha fecha que hubieran modificado el articulado, se muestran resaltados **con letra negrita**, y los que complementan la norma, con *“con letra cursiva negrita”*. En todos los casos se incluye una nota informativa a pie de página. El detalle de la totalidad de los cambios y de sus vigencias habidos desde origen puede obtenerse acudiendo a las **“Versiones completas”** ofrecidas también en la web de la Hacienda Tributaria de Navarra.

**La función de esta edición es recopilatoria y divulgativa, y en ningún caso puede ser considerado como un texto de carácter oficial, carácter reservado a los propios textos publicados en el Boletín Oficial de Navarra.**

### ÍNDICE

**Disposición adicional primera.** Actualización de balances.

**Ley Foral 21/2012, de 26 de diciembre,  
de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias,  
Disposición adicional primera:  
Actualización de balances**

*(BON nº 253, de 31.12.12, con corrección de errores en BON nº 18, de 28.1.13)*

**Disposición adicional primera.** Actualización de balances

1. Podrán acogerse con carácter voluntario a la actualización de valores regulada en esta disposición:

a) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente a los que, de conformidad con lo dispuesto en el Convenio Económico, les sea de aplicación la normativa foral del Impuesto sobre Sociedades, siempre que lleven su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio.

b) Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y los entes que desarrollen actividades empresariales o profesionales, que, teniendo su domicilio fiscal en Navarra, tributen en régimen de atribución de rentas, siempre que, en todos los supuestos, los rendimientos netos se determinen en el régimen de estimación directa y cumplan los siguientes requisitos:

1.º Cuando realicen actividades empresariales, deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo dispuesto en el Código de Comercio. No obstante, cuando los rendimientos de la actividad se determinen por la modalidad simplificada del régimen de estimación directa o cuando la actividad empresarial realizada no tenga conforme a dicho Código carácter mercantil será suficiente la llevanza de los libros registros, debidamente diligenciados, previstos en el artículo 61.3 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo.

2.º Cuando realicen actividades profesionales, deberán llevar los libros registros, debidamente diligenciados, previstos en el artículo 61.5 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En el caso de sujetos pasivos que tributen en el régimen de consolidación fiscal, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VIII del Título X de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, las operaciones de actualización se practicarán en régimen individual.

2. Serán actualizables los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias situados tanto en España como en el extranjero. Tratándose de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, los elementos actualizables deberán estar afectos a dicho establecimiento permanente.

También serán actualizables:

a) Los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias adquiridos en régimen de arrendamiento a que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito. Los efectos de la actualización estarán condicionados, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

b) Los elementos patrimoniales correspondientes a acuerdos de concesión registrados como activo intangible por las empresas concesionarias que deban aplicar los criterios contables establecidos por la Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas.

La actualización se referirá necesariamente a todos los elementos susceptibles de ella y a las correspondientes amortizaciones, salvo en el caso de los inmuebles, respecto a los cuales podrá optarse por su actualización de forma independiente para cada uno de ellos. En el caso de inmuebles, la actualización deberá realizarse distinguiendo entre el valor del suelo y el de la construcción.

En el caso de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los elementos actualizables deberán estar afectos a la actividad empresarial o profesional.

3. La actualización de valores se practicará respecto de los elementos susceptibles de actualización que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad al día 28 de diciembre de 2012, o en los correspondientes libros registro a 31 de diciembre de 2012 en el caso de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que estén obligados por dicho impuesto a la llevanza de esos libros registro, siempre que no estén fiscalmente amortizados en su totalidad. A estos efectos, se tomarán, como mínimo, las amortizaciones que debieron realizarse con dicho carácter.<sup>1</sup>

El importe de las revalorizaciones contables que resulten de las operaciones de actualización se llevará a la cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, aprobada el 20 de diciembre de 2012", que formará parte de los fondos propios. Tratándose de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que estén obligados a llevar los libros registro de su actividad empresarial o profesional, el importe de la revalorización contable deberá reflejarse en el libro registro de bienes de inversión.

Las operaciones de actualización se realizarán dentro del periodo comprendido entre la fecha de cierre del balance a que se refiere el párrafo primero de este apartado y el día en que termine el plazo para su aprobación. Tratándose de personas jurídicas, el balance actualizado deberá estar aprobado por el órgano social competente. En el caso de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las operaciones de actualización se realizarán dentro del periodo comprendido entre el 31 de diciembre de 2012 y la fecha de finalización del plazo de presentación de la declaración por dicho impuesto correspondiente al periodo impositivo 2012.

4. No podrán acogerse a la presente disposición las operaciones de incorporación de elementos patrimoniales no registrados en los libros de contabilidad o en los libros registro correspondientes en el caso de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que estén obligados por dicho impuesto a la llevanza de esos libros registro, ni las de eliminación de dichos libros de pasivos inexistentes.

5. Las operaciones de actualización se practicarán aplicando los siguientes coeficientes:

1983 y anteriores	2,422
1984	2,194
1985	2,047
1986	1,947
1987	1,886
1988	1,809
1989	1,720
1990	1,651
1991	1,593
1992	1,540
1993	1,478
1994	1,421
1995	1,351
1996	1,287
1997	1,255
1998	1,241
1999	1,233
2000	1,228
2001	1,202
2002	1,189
2003	1,170

<sup>1</sup> Ley Foral 14/2013, de 17 de abril, BON nº 80, de 29.4.13, disposición adicional primera. El objeto de esta modificación es que la actualización de valores se realice sobre los balances referidos a 31 de diciembre de 2012.

2004	1,158
2005	1,144
2006	1,122
2007	1,097
2008	1,063
2009	1,040
2010	1,028
2011	1,028
2012	1,000

Los coeficientes se aplicarán de la siguiente manera:

a) Sobre el precio de adquisición o coste de producción, atendiendo al año de adquisición o producción del elemento patrimonial. El coeficiente aplicable a las mejoras será el correspondiente al año en que se hubiesen realizado.

b) Sobre las amortizaciones contables correspondientes al precio de adquisición o coste de producción que fueron fiscalmente deducibles, atendiendo al año en que se realizaron.

Tratándose de elementos patrimoniales actualizados de acuerdo con lo previsto en la Ley Foral 23/1996, de 30 de diciembre, de actualización de valores, los coeficientes se aplicarán sobre el precio de adquisición y sobre las amortizaciones que fueron fiscalmente deducibles correspondientes a esa Ley Foral, sin tomar en consideración el importe del incremento neto de valor resultante de las operaciones de actualización.

En el caso de entidades de crédito y aseguradoras, a efectos de la aplicación de este apartado, no se tendrán en cuenta las revalorizaciones de los inmuebles que se hayan podido realizar como consecuencia de la primera aplicación, respectivamente, de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros, y del Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio, por el que se aprueba el Plan de contabilidad de las entidades aseguradoras y que no tuvieron incidencia fiscal."

6. La diferencia entre las cantidades determinadas por aplicación de lo establecido en el apartado anterior se minorará en el importe del valor neto anterior del elemento patrimonial y al resultado se aplicará, en cuanto proceda, un coeficiente que vendrá determinado por:

1.º En el numerador: el patrimonio neto.

2.º En el denominador: el patrimonio neto más el pasivo total menos los derechos de crédito y la tesorería.

Las magnitudes determinantes del coeficiente serán las habidas durante el tiempo de tenencia del elemento patrimonial o en los cinco ejercicios anteriores a la fecha del balance de actualización, si este último plazo fuere menor, a elección del sujeto pasivo o contribuyente.

Este coeficiente no se aplicará cuando resulte superior a 0,4.

Para determinar el valor anterior del elemento patrimonial actualizado se tomarán los valores que hayan sido considerados a los efectos de aplicar los coeficientes de actualización a que se refiere este apartado, incluidas las amortizaciones.

El coeficiente a que se refiere este apartado no será de aplicación a los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

7. El importe que resulte de las operaciones descritas en el apartado anterior se minorará en el incremento neto de valor derivado de las operaciones de actualización previstas en la mencionada Ley Foral 23/1996, siendo la diferencia positiva así determinada el importe de la depreciación monetaria o incremento neto de valor del elemento patrimonial actualizado. Dicho importe se abonará a la mencionada cuenta de reserva de revalorización ("Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, aprobada el 20 de diciembre de 2012") y sumado al valor anterior a la realización de las operaciones de actualización que resulten de aplicación de la presente disposición, determinará el nuevo valor del elemento patrimonial actualizado. El nuevo valor actualizado no podrá exceder del valor de mercado del elemento patrimonial actualizado, teniendo en cuenta su estado de uso en función de los desgastes técnicos y económicos y de la utilización que de ellos se haga por el sujeto pasivo o contribuyente.

El saldo de la cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias aprobada el 20 de diciembre de 2012", no podrá tener carácter deudor ni en relación al conjunto de operaciones de actualización ni en relación a la actualización de algún elemento patrimonial.

El nuevo valor actualizado se amortizará, en la forma que reglamentariamente se determine, a partir del primer período impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015, durante aquellos que resten para completar la vida útil del elemento patrimonial, en los mismos términos que corresponde a las renovaciones, ampliaciones o mejoras.

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 Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias aprobada el 20 de diciembre de 2012". Tratándose de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que estuvieran obligadas a llevar los libros registro de su actividad empresarial o profesional, el gravamen único recaerá sobre el incremento neto de valor de los elementos patrimoniales actualizados.

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. Tratándose de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que estuvieran obligados a llevar los libros registro de su

actividad empresarial o profesional, el hecho imponible se entenderá realizado el día 31 de diciembre de 2012.

El gravamen único será exigible el día que se presente la declaración relativa al periodo impositivo al que corresponda el balance en el que constan las operaciones de actualización. Tratándose de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el gravamen único será exigible el día que se presente la declaración correspondiente al periodo impositivo 2012.

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 periodo 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 periodo impositivo 2012. En dicha declaración constará el balance actualizado y la información complementaria que se determine por el Departamento de Economía, Hacienda, Industria y Empleo. La presentación de la declaración fuera de plazo será causa invalidante de las operaciones de actualización.

El importe del gravamen único no tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ni del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, su importe se cargará en la mencionada cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, aprobada el 20 de diciembre de 2012" y no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible de los citados Impuestos.

El gravamen único tendrá la consideración de deuda tributaria.

El modelo de declaración de este gravamen único se aprobará por Orden Foral de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo.

*[En la redacción que sigue ya ha sido corregido el error a que hace referencia la nota correctora publicada en el BON nº 18, de 28 de enero de 2013]*

9. El saldo de la cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias aprobada el 20 de diciembre de 2012", no se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y será indisponible hasta que sea comprobado y aceptado por la Administración tributaria. Dicha comprobación deberá realizarse dentro de los tres años siguientes a la fecha de presentación de la declaración a que se refiere el apartado 8 anterior, en la forma que reglamentariamente se determine. A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto del saldo de la cuenta sin perjuicio de la obligación de información prevista en el apartado 11 de esta disposición, en los siguientes casos:

- a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la sociedad.
- b) Cuando el saldo de la cuenta se elimine total o parcialmente como consecuencia de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o de una Sociedad Cooperativa Europea, de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, previsto en el Capítulo IX del Título X de la Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.
- c) Cuando la entidad deba aplicar el saldo de la cuenta en virtud de una obligación de carácter legal.

Si, como consecuencia de la comprobación administrativa, el saldo de la cuenta fuese objeto de minoración, el importe del gravamen único que correspondiera al saldo minorado se devolverá de oficio. Esta misma regla se aplicará en caso de minoración del incremento neto del valor, tratándose de personas físicas.

Una vez efectuada la comprobación o transcurrido el plazo para ella, el saldo de la cuenta podrá destinarse a la eliminación de resultados contables negativos, a la ampliación de capital social o, transcurridos diez años contados a partir de la fecha de cierre del balance en el que se reflejaron las operaciones de actualización, a reservas de libre disposición. No obstante, el referido saldo solo podrá ser objeto de distribución, directa o indirectamente, cuando los elementos patrimoniales actualizados estén totalmente amortizados, hayan sido transmitidos o dados de baja en el balance.

Dichas reservas darán derecho a la deducción por doble imposición de dividendos prevista en el artículo 59 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Igualmente, dará derecho a la exención prevista en el artículo 7.v) del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio.

La aplicación del saldo de la cuenta a finalidades distintas de las previstas en este apartado o antes de efectuarse la comprobación o de que transcurra el plazo para efectuar esta, determinará la integración del referido saldo en la base imponible del periodo impositivo en que dicha aplicación se produzca, no pudiendo compensarse con dicho saldo las bases liquidables negativas de periodos impositivos anteriores.

Lo previsto en este apartado en relación con la indisponibilidad de la cuenta y con el destino de su saldo no será de aplicación a los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

10. Las pérdidas habidas en la transmisión o deterioro de valor de elementos patrimoniales actualizados se minorarán, a los efectos de su integración en la base imponible, en el importe del saldo de la cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias aprobada el 20 de diciembre de 2012" correspondiente a dichos elementos. Dicho saldo será disponible.

Lo dispuesto en este apartado no será de aplicación a los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

11. Deberá incluirse en la memoria de las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios en que los elementos actualizados se hallen en el patrimonio de la entidad información relativa a los siguientes aspectos:

- a) Criterios empleados en la actualización con indicación de los elementos patrimoniales afectados de las cuentas anuales afectadas.

b) Importe de la actualización de los distintos elementos actualizados del balance y efecto de la actualización sobre las amortizaciones.

c) Movimientos durante el ejercicio de la cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias aprobada el 20 de diciembre de 2012" y explicación de la causa justificativa de la variación de la misma.

El incumplimiento de las obligaciones establecidas en este apartado tendrá la consideración de infracción tributaria. La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato omitido en cada uno de los primeros cuatro años en que no se incluya la información y de 1.000 euros por cada dato omitido, en cada uno de los años siguientes con el límite del 50 por ciento del saldo total de la cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, aprobada el 20 de diciembre de 2012". Esta sanción se reducirá conforme a lo dispuesto en el artículo 71.3 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria.

No obstante, el incumplimiento sustancial de las obligaciones de información previstas en este apartado, determinará la integración del saldo de la cuenta "Reserva de revalorización de la Ley Foral de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, aprobada el 20 de diciembre de 2012", en la base imponible del primer período impositivo más antiguo de entre los no prescritos en que dicho incumplimiento se produzca no pudiendo compensarse con dicho saldo las bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.