

Consulta 2

Sobre el tratamiento contable a aplicar a la cuenta "Previsión por amortización especial Juegos Olímpicos 1992", a la que hace referencia el art. 22.3 de la Ley 12/1988, de 25 de mayo, sobre regulación de los beneficios fiscales aplicables a la Exposición Universal Sevilla 1992 y demás actos conmemorativos del V Centenario del Descubrimiento de América y a los Juegos Olímpicos de Barcelona 1992.

Respuesta

La Ley 19/1989, de 25 de julio, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea (CEE) en materia de sociedades y el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, contienen numerosas disposiciones contables que son de obligado cumplimiento por parte de las empresas.

Estas disposiciones contables de la legislación mercantil, han sido desarrolladas reglamentariamente a través del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (P.G.C.).

En los esquemas de balance de las normas anteriores no se incluye ninguna partida específica que recoja el concepto de "previsiones"; partida que si aparecía en el Decreto 530/1973, de 22 de febrero, que aprobaba el Plan General de Contabilidad, el cual ha quedado derogado por la disposición derogatoria del Real Decreto 1643/1990.

La mencionada Ley 12/1988 es anterior a la promulgación de las normas relacionadas anteriormente, por ello prevé, en su artículo 22.3, la utilización de la cuenta "Previsión por amortización especial Juegos Olímpicos 1992" en armonía con el Plan General de Contabilidad de 1973, vigente en la fecha de promulgación de dicha Ley.

De acuerdo con la norma de valoración 2ª del P.G.C. las amortizaciones deberán "establecerse sistemáticamente en función de la vida útil de los bienes, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia que pudiera afectarlos". En consecuencia, la aceleración de amortizaciones permitida por las normas fiscales para el cómputo de la base imponible del Impuesto no deberá en ningún caso dar lugar al cómputo contable de un gasto por amortizaciones superior al efectivamente producido.

De acuerdo con la norma de valoración 16ª del P.G.C. y con la disposición final séptima del Real Decreto 1643/1990 por el que se aprueba dicho Plan, la amortización especial a que hace referencia la Ley 12/1988 afectará a la cuantificación del gasto por el Impuesto sobre beneficios, considerándose como diferencia temporal la parte de la cuota de amortización que exceptúa el requisito de efectividad, lo cual dará lugar a que surja un impuesto diferido. Asimismo, se informará en la memoria sobre las diferencias que existan entre el resultado contable del ejercicio y el resultado fiscal, procediéndose a conciliar ambos resultados de acuerdo con el esquema establecido en la nota 15 del modelo de memoria del P.G.C. e incluyéndose la demás información a que hace referencia dicha nota.

Por último, los importes que la sociedad pueda tener incluidos bajo la rúbrica "Previsión por amortización especial Juegos Olímpicos 1992" deberán ser consideradas a efectos contables como reservas, sin perjuicio de hacer lucir el impuesto diferido que corresponda.

Las dotaciones a la citada cuenta que deban realizarse en el futuro con el objeto de cumplir los requisitos establecidos en la normativa fiscal deberán ser consideradas como aplicación de resultados a reservas específicas.

Por tanto, los importes incluidos bajo la rúbrica "Previsión por amortización especial Juegos Olímpicos 1992" quedarán recogidas, de acuerdo con el nuevo esquema del balance, dentro del epígrafe "Otras Reservas", pudiéndose crear dentro del mismo una partida específica con denominación adecuada o bien informarse en la memoria acerca del importe de dicha reserva.

En cuanto a la calificación fiscal que puedan merecer las operaciones antes indicadas, este Instituto no es competente para contestar consultas relativas al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso corresponda a los sujetos pasivos, por lo que las consultas en tal sentido deberán ser dirigidas a los órganos competentes de la Administración Tributaria.