



PGC 2007

Contabilización del Impuesto sobre beneficios

NORMATIVA

- ◆ Ley 16/2007, de 4 de julio
- ◆ Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. (PGC) (norma de registro y valoración nº 13)
- ◆ Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre. (PGC para Pymes y criterios específicos para microempresas) (norma de registro y valoración nº 15)
- ◆ Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12



- ◆ (PGC) (Norma 13) vs (PGC para Pymes) (Norma 15)

Prácticamente idénticas

Mismo método de cálculo

PGC Pymes no distingue el impuesto nacional del extranjero

- ◆ (PGC para Pymes criterios específicos micro)

Contabilizarán como gasto por IS el importe de la cuota líquida de la declaración



LIMITES

Las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos (*) reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos al menos dos de las circunstancias siguientes. Se perderá esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de esas circunstancias.

(*) O al cierre del primer año de actividad.

PGC para PYMES y criterios específicos microempresas, OPCIONAL, pero mantener 3 años.

CUENTAS ANUALES

- *Balance de Situación
- *Cuenta de Pérdidas y Ganancias
- *Estado de Cambios de Patrimonio Neto (E.C.P.N.)
- *Estado de Flujos de Efectivo (E.F.E.)
- *Memoria

INFORME DE GESTION

AUDITORIA DE CUENTAS



PERDIDAS Y GANANCIAS ABREVIADA

ACTIVO <	11.400.000 €
CIFRA DE NEGOCIOS <	22.800.000 €
NUMERO MEDIO EMPLEADOS <	250

BALANCE DE SITUACION Y E.C.P.N. ABREVIADOS E.F.E. NO OBLIGATORIO MEMORIA ABREVIADA INFORME DE GESTION NO OBLIGATORIO AUDITORIA NO OBLIGATORIA

PGC para PYMES

ACTIVO <	2.850.000 €
CIFRA DE NEGOCIOS <	5.700.000 €
NUMERO MEDIO EMPLEADOS <	50

MICROEMPRESAS

CRITERIOS ESPECIFICOS PGC para PYMES

ACTIVO <	1.000.000 €
CIFRA DE NEGOCIOS <	2.000.000 €
NUMERO MEDIO EMPLEADOS <	10



PGC para PYMES

ACTIVO <	2.850.000 €
CIFRA DE NEGOCIOS <	5.700.000 €
NUMERO MEDIO EMPLEADOS <	50



CUENTAS DE RESULTADOS

PGC PYMES	PGC ₁₉₉₀
630. Impuesto sobre beneficios. 6300. Impuesto corriente. 6301. Impuesto diferido.	630. Impuesto sobre beneficios.
631. Otros tributos.	631. Otros tributos.
633. Ajustes negativos en la imposición sobre Beneficios.	633. Ajustes negativos en la imposición sobre Beneficios.
634. Ajustes negativos en la imposición indirecta 6341. Ajustes negativos en IVA de <u>activo corriente</u> 6342. Ajustes negativos en IVA de inversiones	634. Ajustes negativos en la imposición indirecta 6341. Ajustes negativos en IVA de circulante 6342. Ajustes negativos en IVA de inversiones
636. Devolución de impuestos	636. Devolución de impuestos
638. Ajustes positivos en la imposición sobre Beneficios.	638. Ajustes positivos en la imposición sobre Beneficios.
639. Ajustes positivos en la imposición indirecta 6391. Ajustes positivos en IVA de <u>activo corriente</u> 6392. Ajustes positivos en IVA de inversiones	639. Ajustes positivos en la imposición indirecta 6391. Ajustes positivos en IVA de circulante 6392. Ajustes positivos en IVA de inversiones



CUENTAS DE BALANCE

PGC _{PYMES}	PGC ₁₉₉₀
<p>137. Ingresos fiscales a distribuir en varios ejercicios.</p> <p>1370. Ingresos fiscales por diferencias permanentes a distribuir en varios ejercicios. ●</p> <p>1371. Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones a distribuir en varios ejercicios.</p>	<p>138. Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones fiscales a distribuir en varios ejercicios.</p>
<p>470. Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos.</p> <p>4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.</p> <p>4709. Hacienda Pública, deudora por devolución de impuestos.</p>	<p>470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.</p> <p>4700. Hacienda Pública, deudor por IVA.</p> <p>4709. Hacienda Pública, deudor por devolución de impuestos.</p>
<p>472. Hacienda Pública, IVA soportado.</p>	<p>472. Hacienda Pública, IVA soportado.</p>
<p>473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta.</p>	<p>473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta.</p>
<p>474. Activos por impuesto diferido.</p> <p>4740. Activos por diferencias temporarias deducibles. ●</p>	<p>474. Impuesto sobre beneficios anticipado y compensación de pérdidas.</p> <p>4740. Impuesto sobre beneficios anticipado.</p>
<p>475. Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales.</p> <p>4750. Hacienda Pública, acreedora por IVA.</p> <p>4751. Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas.</p> <p>4752. Hacienda Pública, acreedora por impuesto sobre sociedades.</p>	<p>475. Hacienda Pública, acreedor por conceptos fiscales</p> <p>4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA.</p> <p>4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas.</p> <p>4752. Hacienda Pública, acreedor por impuesto sobre sociedades.</p>
<p>477. Hacienda Pública, IVA repercutido</p>	<p>477. Hacienda Pública, IVA repercutido</p>
<p>479. Pasivos por diferencias temporarias imponibles. ●</p>	<p>479. Impuesto sobre beneficios diferido.</p>



CUENTAS PREVISTAS EN EL PGC PARA EL IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS

PGC

- ◆ 830. Impuesto sobre Beneficios
- ◆ 8300. Impuesto corriente
- ◆ 8301. Impuesto diferido
- ◆ 833. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios
- ◆ 834. Ingresos fiscales por diferencias permanentes
- ◆ 835. Ingresos fiscales por deducciones y bonificaciones
- ◆ 836. Transferencia de diferencias permanentes
- ◆ 837. Transferencia de deducciones y bonificaciones
- ◆ 838. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios



PRINCIPAL NOVEDAD

- ♦ La principal novedad en relación con la norma de valoración 16.ª Impuesto sobre Sociedades, del PGC₁₉₉₀, reside en el cambio de enfoque operado en este ámbito, con la adopción por primera vez de un modelo o **enfoque de balance**, coincidente con el establecido en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N.º 12: Impuesto sobre las ganancias, caracterizado por apoyarse en las valoraciones contenidas en el balance de situación, a diferencia del enfoque basado en la cuenta de pérdidas y ganancias, o modelo de resultados, al que viene a sustituir y según el cual la contabilización del efecto impositivo de las transacciones realizadas ha estado basada en el cálculo de las diferencias temporales o permanentes que pudieran surgir entre el resultado contable y la base imponible del impuesto.
- ♦ Único impuesto que se trata con profundidad.



Dos métodos, idéntico resultado

- ◆ Debe advertirse que, sin perjuicio de que cada uno de los dos métodos se apoye en una metodología de cálculo diferente, es de esperar que, en su configuración actual, ambos deban llegar a unos resultados esencialmente idénticos.
 - **Más perfecto** por recoger imputaciones directas en Patrimonio Neto, p. Ejemplo, subvenciones, donaciones y legados recibidos de terceros no socios, siempre que no sean los fiscales.
 - **En contra**, no recoge bases imponibles negativas a compensar, deducciones o bonificaciones, pero al final se reconocen en la práctica.
- ◆ El enfoque de resultados obtiene directamente el gasto por impuesto sobre beneficios y, a partir del mismo, calcula los activos por impuestos anticipados y los pasivos por impuestos diferidos del PGC1990, mientras que **el enfoque de balance, siguiendo un proceso inverso, calcula en primer lugar estos últimos (activos/pasivos por impuestos diferidos) para, a continuación, cuantificar el gasto por impuesto sobre beneficios.**



Dos nuevos conceptos

- ◆ El modelo, o enfoque de balance incorporado en el PGC₂₀₀₇ se centra principalmente en el cálculo de las diferencias que surgen entre las valoraciones asignadas por la contabilidad y la legislación fiscal a los elementos patrimoniales de activo y pasivo exigible, determinando el nacimiento de las denominadas “**diferencias temporarias**”, un concepto más amplio que el de las tradicionales “diferencias temporales”.
- ◆ En definitiva, una magnitud que, junto con el “**impuesto corriente**”, pasa a erigirse en punto de partida del proceso de contabilización del efecto impositivo (impuestos diferidos) en el modelo de PGC₂₀₀₇.



Impuesto devengado

- ◆ Otra de las novedades incorporadas en el PGC₂₀₀₇, es que será preciso distinguir, dos componentes del gasto por impuesto sobre beneficios: uno por el “**impuesto corriente**”, que deriva directamente de la liquidación del impuesto, y otro en concepto de “**impuesto diferido**”, originado por el reconocimiento contable del efecto impositivo, a diferencia del PGC₁₉₉₀ que, como se sabe, llegaba al “impuesto devengado” como única magnitud a contabilizar.



IMPUESTO CORRIENTE

- ◆ El impuesto corriente es el importe que satisface la entidad como consecuencia de las liquidaciones fiscales por razón del Impuesto sobre Beneficios del ejercicio, es decir, se corresponde con el impuesto a pagar o **cuota líquida**. El registro del gasto por impuesto corriente implicará el reconocimiento de un activo o pasivo según el signo de la cuota diferencial, que estará en función de las retenciones y pagos a cuenta.
- ◆ A estos efectos, suponen un menor importe del impuesto a pagar, por un lado, las deducciones y otras ventajas fiscales en la cuota, y, por otro, las compensaciones de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.



Resultado contable antes de Impuestos

(+/-) Ajustes

(=) **Base imponible previa**

(+/-) Bases imponibles negativas de ejercicios anteriores

(=) **Base imponible**

(x) Tipo de gravamen

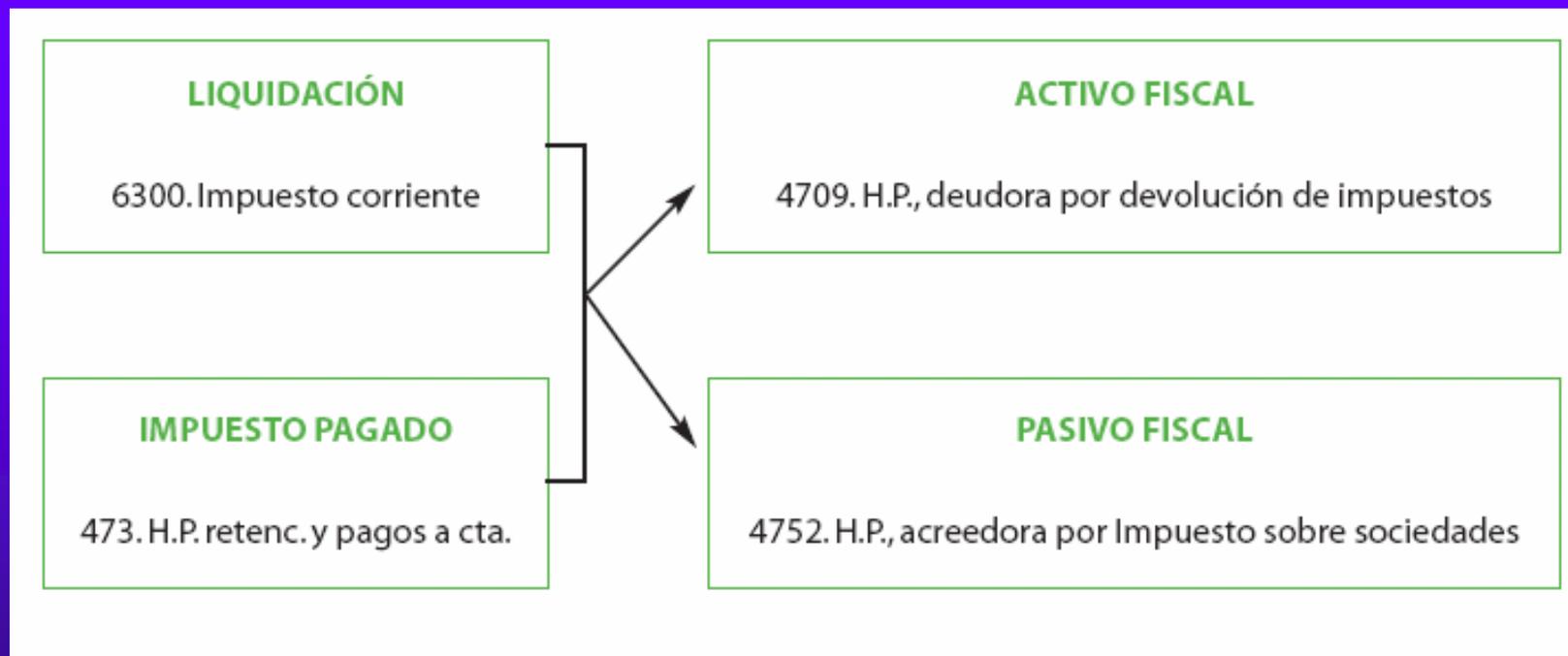
(=) **Cuota íntegra**

(-) Deducciones y bonificaciones fiscales

(=) **Cuota líquida**

(-) Retenciones y pagos a cuenta

(=) **Cuota diferencial**





Caso práctico

Declaración-liquidación del impuesto sobre beneficios

En el ejercicio económico 2008 la empresa XX, SL ha obtenido un resultado contable antes de impuestos de 100.000 euros. Suponiendo que no existen diferencias contables y fiscales, que no ha soportado retenciones, ni ha realizado pagos a cuenta y que el tipo impositivo es del 25%.

Concepto	Importe
(+) Resultado contable antes de impuestos	100.000 euros
(x) Tipo de gravamen	0,25
(=) Cuota diferencial (a pagar)	25.000 euros

25.000	(6300) Impuestos corriente	a	(4752) H.P., acreedora por impuesto sobre sociedades	25.000
--------	----------------------------	---	--	--------

•

25.000	(129) Resultado del ejercicio	a	(6300) Impuesto corriente	25.000
--------	-------------------------------	---	---------------------------	--------



Concepto	Importe	
(+) Resultado contable antes de impuestos	100.000	euros
(+) Ajuste	0	euros
(=) Base imponible	100.000	euros
(x) Tipo de gravamen	0,25	
(=) Cuota íntegra	25.000	euros
(-) Deducciones en la cuota	-1.000	euros ●
(-) Bonificaciones en la cuota	-500	euros ●
(=) Cuota líquida	23.500	euros
(-) Retenciones y pagos a cuenta	33.500	euros ●
(=) Cuota diferencial (a devolver)	10.000	euros

23.500	(6300) Impuesto corriente		
10.000	(4709) H.P., deudora por devolución de impuestos	a	(473) H.P., retenciones y pagos a cuenta 33.500

23.500	(129) Resultado del ejercicio	a	(6300) Impuesto corriente 23.500
--------	-------------------------------	----------	----------------------------------



DIFERENCIAS TEMPORARIAS

- ◆ Son las que se derivan de la distinta valoración, contable y fiscal, atribuida a los activos, pasivos, y determinados instrumentos de patrimonio de la empresa, en la medida en que tengan incidencia en la carga tributaria futura.



IMPONIBLES O DEDUCIBLES

- ◆ **Diferencias Temporarias Imponibles:** Son las que en ejercicios futuros darán lugar a mayores cantidades a pagar o menores importes a devolver por impuestos, generalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan. Estas diferencias comprenden las anteriores diferencias temporales de origen negativo (impuestos diferidos) así como otros nuevos casos que introduce la norma, tales como los pasivos ligados a las subvenciones o los ajustes de valor en activos financieros disponibles para la venta.
- ◆ **Diferencias Temporarias Deducibles:** Son las que ocasionarán en posteriores ejercicios menores importes a pagar o mayores cantidades a devolver por impuestos, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de las que se derivan. Estas diferencias abarcan las antiguas diferencias temporales de origen positivo (impuestos anticipados) junto con otras situaciones previstas en la nueva normativa.



Se han habilitado las siguientes cuentas:

633. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios

638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios

La aplicación del principio de prudencia sólo permitirá reconocer un activo por impuestos diferidos, en la medida en que resulte probable que la empresa vaya a disponer de ganancias fiscales futuras, que le permitan la aplicación de estos activos.

Por otro lado, en la fecha de cierre de cada ejercicio económico, la empresa tendrá que revisar los activos por impuestos diferidos reconocidos, y aquellos que no haya reconocido anteriormente, ya que si en el momento de la revisión indicada no resulta probable la recuperación del activo contabilizado, deberá darlo de baja de sus cuentas, y al contrario, registrará cualquier activo de naturaleza fiscal no reconocido en ejercicios anteriores siempre y cuando considere probable la obtención de ganancias fiscales en ejercicios económicos futuros, en cuantía suficiente como para poder aplicarlos.



633. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios

Disminución, conocida en el ejercicio, de los activos por impuesto diferido o aumento, igualmente conocido en el ejercicio, de los pasivos por impuesto diferido, respecto de los activos y pasivos por impuesto diferido anteriormente generados, salvo que dichos saldos se hayan originado como consecuencia de una transacción o suceso que se hubiese reconocido directamente en una partida del patrimonio neto.

a) Se cargará:

a1) Por el menor importe del activo por diferencias temporarias deducibles, con abono a la cuenta 4740.

a2) Por el menor importe del crédito impositivo por pérdidas a compensar, con abono a la cuenta 4745.

a3) Por el menor importe del activo por deducciones y bonificaciones pendientes de aplicar, con abono a la cuenta 4742.

a4) Por el mayor importe del pasivo por diferencias temporarias imponibles, con abono a la cuenta 479.

638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios

Aumento, conocido en el ejercicio, de los activos por impuesto diferido o disminución, igualmente conocida en el ejercicio, de los pasivos por impuesto diferido, respecto de los activos y pasivos por impuesto diferido anteriormente generados, salvo que dichos saldos se hayan originado como consecuencia de una transacción o suceso que se hubiese reconocido directamente en una partida del patrimonio neto.

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a1) Por el mayor importe del activo por diferencias temporarias deducibles, con cargo a la cuenta 4740.

a2) Por el mayor importe del crédito impositivo por pérdidas a compensar, con cargo a la cuenta 4745.

a3) Por el mayor importe del activo por deducciones y bonificaciones pendientes de aplicar, con cargo a la cuenta 4742.

a4) Por el menor importe del pasivo por diferencias temporarias imponibles, con cargo a la cuenta 479.

b) Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.



Alta de activos fiscales

Una sociedad presentó al cierre de 2008 una pérdida antes de impuestos de 14.000 €, no existiendo ninguna diferencia entre Contabilidad y Fiscalidad; sin embargo, no reconoció el activo fiscal ligado al derecho a aplicar la base imponible negativa en un ejercicio posterior porque la probabilidad de tener suficientes beneficios era escasa. En el año 2009 mejora la situación de la empresa, aunque vuelve a presentar un resultado contable negativo antes de impuestos de 1.000 €, sin que haya tampoco diferencias entre Contabilidad y Fiscalidad; no obstante, al cierre de este ejercicio considera probable la recuperación de los activos fiscales, tanto el ligado a la base imponible negativa de 2008 como la relativa a 2009, por lo que reconoce sendos activos fiscales.

PGC / PGC de PYMES:

4.200	(47450)	Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio 2008	a	(638)	Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (0,30 x 14.000)	4.200
300	(47451)	Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio 2009	a	(6301)	Impuesto diferido (0,30 x 1.000)	300



Caso diferencia temporaria deducible

En el ejercicio económico 2008, la sociedad XX, SL ha obtenido un resultado contable antes de impuestos de 100.000 euros. entre su inmovilizado material figura un activo adquirido el 1/1/2008 cuya vida útil estimada es 10 años, por lo que su cuota de amortización contable es de 10.000 euros pero el límite de amortización fiscal está fijado en 8.000 euros. Suponiendo que no existen más diferencias entre la contabilidad y la fiscalidad, que el tipo impositivo es del 25% y que las retenciones soportadas ascienden a 10.500 euros.

Concepto	Importe	
(+) Resultado contable antes de impuestos	100.000	euros
(+) Diferencia temporaria deducible	2.000	euros)
(=) Base imponible	102.000	euros
(x) Tipo de gravamen	0,25	
(=) Cuota líquida	25.500	euros
(-) Retenciones y pagos a cuenta	(10.500)	euros
(=) Cuota diferencial	15.000	euros



- Por el impuesto corriente:

25.500	(6300) Impuesto corriente	.a	(4752) H.P., acreedora por impuesto sobre sociedades	15.000
		•	a (473) H.P., retenciones y pagos a cuenta	10.500

Por el impuesto diferido:

500	(4740) Activo por diferencias temporarias deducibles (2.000 euros x 0,25)	a	(6301) Impuesto diferido	500
-----	---	---	--------------------------	-----

Por la imputación del gasto impositivo al resultado del ejercicio 2008:

25.000	(129) Resultado del ejercicio	a	(6300) Impuesto corriente	25.500
500	(6301) Impuesto diferido			



Caso de diferencia temporaria deducible, con origen en un pasivo

La sociedad XX, s.l. tenía contabilizada al cierre del ejercicio económico 2008 una provisión para hacer frente a las garantías de reparaciones que pudieran producirse en el ejercicio siguiente por importe de 2.000 euros. El gasto fiscalmente deducible por este concepto es de 1.500 euros. El resultado contable antes de impuestos ha sido de 10.000 euros, no existen más diferencias entre la contabilidad y la fiscalidad, las retenciones han sido 700 euros, y los pagos a cuenta por importe de 300 euros. El tipo impositivo es del 25%:

Al no resultar fiscalmente deducible una parte de la provisión dotada, se produce una diferencia entre su base fiscal (1.500 euros) y su valor contable (2.000) por importe de 500 euros que determina el nacimiento de una diferencia temporaria deducible, que revertirá en el ejercicio en que resulte fiscalmente deducible la dotación y cuyo efecto impositivo origina el nacimiento de un impuesto anticipado por importe de 125 euros.

Fecha	Base fiscal	Valor contable	Diferencia temporaria	Efectivo impositivo
31. 12. 2008	1.500 euros	2.000 euros	-500 euros (deducible)	125 euros
31. 12. 2009	—	0 euros	500 euros (reversión)	-125 euros



Concepto	Importe	
(+) Resultado contable antes de impuestos	10.000	euros
(+) Diferencia temporaria deducible	500	euros)
(=) Base imponible previa	10.500	euros
(x) Tipo de gravamen	0,25	
(=) Cuota íntegra	2.625	euros
(-) Deducciones en la cuota	—	
(-) Bonificaciones en la cuota	—	
(=) Cuota líquida	2.625	euros
(-) Retenciones y pagos a cuenta	(1.000	euros)
(=) Cuota diferencial	1.625	euros

2.625	(6300) Impuesto corriente	a	(4752) H.P., acreedora por Impuesto sobre sociedades	1.625
		a	(473) H.P., retenciones y pagos a cuenta	1.000

125	(4740) Activo por diferencias temporarias deducibles (500 euros x 0,25)	a	(6301) Impuesto diferido	125
-----	--	---	--------------------------	-----

2.500	(129) Resultado del ejercicio	a	(6300) Impuesto corriente	2.625
125	(6031) Impuesto diferido			



Diferencia temporaria imponible (con origen en un activo)

En el ejercicio económico 2008, la sociedad XX s.l. ha vendido un inmovilizado por 10.000 euros. Su valor neto contable era de 9.000 euros, el importe de la operación no se cobrará hasta el ejercicio 2009 (utiliza criterio de caja, tributa en 2009). El resultado contable antes de impuestos correspondiente al ejercicio 2008 ha sido de 10.000 euros, no existen más diferencias entre la contabilidad y la fiscalidad, durante el ejercicio económico ha soportado unas retenciones por importe de 700 euros y ha realizado unos pagos a cuenta por importe de 300 euros y que el tipo impositivo es del 25%

Base fiscal de la partida "a cobrar" en 2008: 1.000 euros.

Valor contable: 0 euros.

Surge una diferencia temporaria imponible por importe de 1.000 euros, cuyo efecto impositivo determina el nacimiento de un pasivo por impuestos diferidos por 250 euros.



Concepto	Importe
(+) Resultado contable antes de impuestos	10.000 euros
(-) Diferencia temporaria imponible	(1.000 euros)
(=) Base imponible	9.000 euros
(x) Tipo de gravamen	0,25
(=) Cuota líquida	2.250 euros
(-) Retenciones y pagos a cuenta	(1.000 euros)
(=) Cuota diferencial	1.250 euros

2.250	(6300) Impuesto corriente	a	(4752) H.P., acreedora por impuesto sobre sociedades	1.250
		a	(473) H.P., retenciones y pagos a cuenta	1.000

250	(6301) Impuesto diferido	a	(479) Pasivo por diferencias temporarias imponibles (1.000 euros x 0,25)	250
-----	--------------------------	---	--	-----

2.500	(129) Resultado del ejercicio	a	(6300) Impuesto corriente	2.250
			(6301) Impuesto diferido	250



VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS Y PASIVOS POR IMPUESTO DIFERIDO

- ◆ Los activos y pasivos por impuesto diferido se valorarán en función de los tipos de gravamen previstos en el momento de su reversión.
- ◆ ¿Que ocurrirá en las empresas de reducida dimensión dado que pueden tributar al 25% y al 30%? o sencillamente, que varien los tipos.



Cambio en el tipo impositivo

El 1 de enero de 20X7 la empresa MMB tenía contabilizados los activos y pasivos por impuestos diferidos con origen en diferencias temporarias a las que se aplicó un tipo impositivo del 30%, que se recogen en el cuadro siguiente. La aprobación de una rebaja en el tipo del impuesto sobre sociedades durante el ejercicio 20X7, que pasa a ser del 25%, determinará la siguiente variación:

Concepto	Impuesto diferido 30%	Impuesto diferido 25%
Activo por diferencias temporarias deducibles	3.000 €	2.500 €
Pasivo por diferencias temporarias imponibles	1.500 €	1.250 €
Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio 20X5	600 €	500 €

Cambio en el tipo impositivo

Los asientos contables a realizar en 20X7, para registrar la rebaja en el tipo impositivo serán:

- Por el activo por diferencias temporarias deducibles:

500	(633) Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	a	(4740) Activo por diferencias temporarias deducibles	500
-----	---	---	--	-----

- Por el pasivo por diferencias temporarias imponibles:

250	(4740) Pasivo por diferencias temporarias imponibles	a	(638) Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios	250
-----	--	---	---	-----

- Por el crédito por las bases imponibles pendientes de compensar:

100	(633) Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	a	(4745) Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio 20x5	100
-----	---	---	---	-----



¿Y si no hay beneficio?

Crédito por bases imponibles negativas

Una sociedad cierra 2008 con pérdidas antes de impuestos de 10.000 no existiendo ninguna diferencia entre Contabilidad y Fiscalidad, mientras que las retenciones y pagos a cuenta fueron 1.000

PGC / PGC de PYMES:

1.000	4709	Hacienda Pública, deudora por devolución de impuestos			
			a	473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta
					1.000

2.500	47450	Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio 2008			
			a	6301	Impuesto diferido (0,30 x 14.000)
					2.500



Información Fiscal en la Memoria

- ◆ Información tanto en la Memoria normal como en la abreviada, así como en el PGC de PYMES

Antes solo para las empresas que formulaban Cuentas Anuales normales.



Información Fiscal en la Memoria

- ◆ Dentro de la Memoria se debe facilitar información fiscal primeramente en el epígrafe “4. Normas de registro y valoración”, donde se habrá de informar acerca de los criterios contables utilizados para el registro y la valoración de los activos y pasivos por impuesto diferido.

“Situación fiscal”

- ◆ El apartado de información fundamental (apartado 12 del modelo normal y 9 del abreviado, así como apartado 9 del PGC de PYMES), que presenta la siguiente subdivisión:
 - Impuesto sobre Beneficios (12.1 ó 9.1)
 - Otros tributos (12.2 ó 9.2).



Información Fiscal en la Memoria

Modelo Normal (PGC)

La información de naturaleza fiscal se encuentra recogida en el apartado “4. Normas y registros de valoración” y en el “12. Situación fiscal”, prestando atención en el subapartado “12.1. Impuesto sobre Beneficios”. En este punto las empresas deben explicar la diferencia que exista entre el importe neto de los ingresos y gastos del ejercicio y la base imponible (resultado fiscal).



Información Fiscal en la Memoria

Modelo Abreviado (PGC) versus Modelo PGC de PYMES

- ◆ Son idénticos en cuanto a la información fiscal, que aparece en el subapartado “9.1. Impuesto sobre Beneficios” se exige la siguiente información:
 - a) Diferencias temporarias deducibles e imponibles registradas en el Balance.
 - b) Antigüedad y plazo previsto de recuperación fiscal de los créditos por bases imponibles negativas.
 - c) Incentivos fiscales aplicados en el ejercicio y compromisos adquiridos en relación con ellos.
 - d) Provisiones derivadas del Impuesto sobre Beneficios, contingencias de naturaleza fiscal y hechos posteriores al cierre que supongan una modificación de la normativa tributaria. Además se establece que, en particular, se informará de los ejercicios pendientes de comprobación.
 - e) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo relativa a la situación fiscal.



Información Fiscal en la Memoria

Modelo PGC de PYMES para Microempresas

- ◆ El artículo 4, apartado 3, del Real Decreto 1515/2007, por el que se aprueba el PGC de PYMES, establece que las Microempresas deberán proporcionar la siguiente información en el apartado 9 de la Memoria:
 - a) Diferencias entre la base imponible del Impuesto y el resultado contable antes de impuestos motivada por la distinta calificación de los ingresos, gastos, activos y pasivos.
 - b) Bases imponibles negativas pendientes de compensar fiscalmente, plazos y condiciones.
 - c) Incentivos fiscales aplicados en el ejercicio y los pendientes de deducir, así como los compromisos adquiridos en torno a los mismos.
 - d) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo relativa a la situación fiscal.

El empresario individual

- ◆ La NRV 15^a. Impuesto sobre beneficios, de la segunda parte del PGCPYMES, dedica un apartado específico, el número 5, a los empresarios individuales, que no están sujetos al impuesto sobre sociedades. No reflejarán ningún tipo de imposición, ni corriente ni diferida, de manera que las retenciones soportadas y los pagos fraccionados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al final del ejercicio, deberán ser traspasados a la cuenta “titular de la empresa”, no luciendo partida alguna en el balance, ni en la cuenta de pérdidas y ganancias de estos sujetos, por este concepto.

Bibliografía

- ◆ Ley 16/2007, de 4 de julio
- ◆ Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. (PGC) (norma de registro y valoración nº 13)
- ◆ Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre. (PGC para Pymes y criterios específicos para microempresas) (norma de registro y valoración nº 15)
- ◆ Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 12
- ◆ Revista REAF nº 308
- ◆ Curso <http://www.plangeneraldecontabilidaduned.es/> UNED ICAC
- ◆ COEV



GRACIAS

www.aceasesores.es/isb.pdf

GABI MARTINEZ
gabimartinez@aceasesores.es