

CONSULTA 3 DE CONTABILIDAD BOICAC 130/2022

Sobre el tratamiento contable de una resolución judicial por la que se reconoce a la empresa el derecho a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

La consulta versa sobre el tratamiento contable del derecho a compensar bases imponibles negativas reconocido en una resolución judicial a favor de la empresa después de un litigio con la Hacienda Pública, cuando aquélla dio de baja el activo por impuesto diferido como consecuencia de la actuación de comprobación desarrollada por la Administración tributaria.

En concreto se refiere a la cuenta de contrapartida que debe utilizar la empresa para reconocer el crédito fiscal en el año en que se produce el fallo judicial y, en particular, si el correspondiente ingreso debe contabilizarse en la cuenta de pérdidas y ganancias o con abono a una cuenta de reserva.

El registro del gasto por impuesto sobre sociedades se realizará de acuerdo con la Norma de Registro y Valoración 13ª del Plan General de Contabilidad, o con la NRV 15ª del Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, y con 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).

En concreto, la citada Resolución regula en el artículo 18. Provisiones y contingencias derivadas del impuesto sobre beneficios, con la siguiente redacción:

“1. Con carácter general, las obligaciones presentes de naturaleza fiscal, se deriven o no de un acta de inspección, deberán ocasionar en el ejercicio en que surjan el reconocimiento de una provisión por el importe estimado de la deuda tributaria.

2. La provisión a la que hace referencia el número anterior o, en su caso, si se trata de importes determinados, la deuda con la Hacienda Pública, se registrará con cargo a los conceptos de gasto correspondientes a los distintos componentes que la integran.



La citada provisión figurará en la partida 4. «Otras provisiones» del epígrafe I «Provisiones a largo plazo» de la agrupación B) «Pasivo no corriente» del balance o en una partida de la agrupación C) Pasivo corriente, del epígrafe II «Provisiones a corto plazo» si el vencimiento de esta provisión es inferior al año; en su caso, la mencionada deuda, si tiene un vencimiento inferior a un año figurará en la partida 6. «Otras deudas con las Administraciones Públicas» del epígrafe C.V «Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar» del pasivo del balance, mientras que si la deuda con la Hacienda Pública tuviese un vencimiento superior a un año, figurará en la partida «Administraciones públicas a largo plazo» que se creará al efecto en el epígrafe B.II «Deudas a largo plazo» del pasivo.

3. El registro de las operaciones que se derivan del apartado anterior, se realizarán teniendo como referencia los modelos de la cuenta de pérdidas y ganancias contenidos en la tercera parte del Plan General de Contabilidad, de acuerdo con lo siguiente:

a) La cuota del impuesto sobre sociedades del ejercicio se contabilizará como un gasto en la partida 17 «Impuesto sobre beneficios». A tal efecto se podrá emplear la cuenta 633. «Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios» contenida en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad.

b) Los intereses correspondientes al ejercicio en curso se contabilizarán como un gasto financiero, que figurará en la partida «Gastos financieros» de la cuenta de pérdidas y ganancias.

c) Los intereses y las cuotas correspondientes a todos los ejercicios anteriores se contabilizarán mediante un cargo en una cuenta de reservas cuando habiendo procedido el registro de la citada provisión en un ejercicio previo, éste no se hubiese producido. Por el contrario, si el reconocimiento o los ajustes en el importe de la provisión se efectúan por cambio de estimación (consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos

hechos), se cargará a cuentas del subgrupo 63 por el importe que corresponde a la cuota y a cuentas del subgrupo 66 por los intereses de demora, correspondan éstos al ejercicio o a ejercicios anteriores.

d) La sanción producirá un gasto de naturaleza excepcional, que se contabilizará mediante la cuenta 678. «Gastos excepcionales».

4. Los excesos que se puedan poner de manifiesto en la provisión a que se ha hecho referencia, supondrán un cargo en la misma con abono a los conceptos de ingreso que correspondan; en concreto, los excesos que se produzcan en relación con el concepto de gasto por impuesto sobre sociedades, supondrán una reducción en la partida «Impuesto sobre beneficios» de la cuenta de pérdidas y ganancias, para lo que se podrá emplear la cuenta 638. «Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios»; por su parte, los excesos que se produzcan en relación con el concepto de intereses correspondientes al ejercicio o a ejercicios anteriores darán lugar a un abono en cuentas del subgrupo 76; por último, los excesos que se puedan poner de manifiesto en relación con el concepto de sanción, figurarán en la partida «Ingresos excepcionales».

En conclusión, si a raíz del acta de la inspección la empresa dio de baja el crédito fiscal con cargo a la cuenta 6301. Impuesto diferido, el reconocimiento posterior del activo por impuesto diferido también deberá presentarse en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por el contrario, si la calificación inicial de la operación llevó a la entidad a contabilizar la baja con cargo a una cuenta de reservas, el registro del crédito en la actualidad se deberá contabilizar con abono a esta misma contrapartida.

Todo ello, siempre y cuando a su vez se cumplan los criterios regulados en el apartado 2.3 de la mencionada NRV 13ª y en el artículo 5. Reconocimiento de activos por impuesto diferido de la RICAC del impuesto sobre beneficios, para reconocer en balance este elemento patrimonial.

