

JRSTema5Impuestossobrebeneficios...



rsjrs



Contabilidad Financiera II



2º Grado en Administración y Dirección de Empresas



**Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales
Universidad de Granada**

JRS ~ Tema 5: Impuestos sobre beneficios

Cálculo del Resultado Contable

Gastos e ingresos que se registran en la cuenta de resultados

1. El impuesto sobre beneficios
2. El resultado contable y la base imponible
3. El impuesto corriente y diferido
4. Diferencias permanentes, temporarias y temporales

Definiciones

Diferencias temporarias e impuesto diferido

Diferencias temporarias por pérdidas a compensar

5. Información a suministrar en las cuentas anuales

Cálculo del Resultado Contable

Gastos e ingresos que se registran en la cuenta de resultados

Gastos ~ Grupo 6

- Funcionamiento ⇒ Al cierre del ejercicio las cuentas del grupo 6 se abonan con cargo a la cuenta 129. Resultado del ejercicio.
- Excepto (funcionan como INGRESOS):
 - 606. Descuento sobre compras por pronto pago.
 - 608. Devoluciones de compras y operaciones similares.
 - 609. Rappels por compras.
- Excepto (funcionan como gasto o ingreso dependiendo de su saldo deudor o acreedor):

Cuentas de variación de existencias:

 - 610
 - 611

Ingresos ~ Grupo 7

- Funcionamiento ⇒ Al cierre del ejercicio las cuentas del grupo 7 se cargan con abono a la cuenta 129. Resultado del ejercicio.
- Excepto (funcionan como GASTOS):
 - 706. Descuento sobre ventas por pronto pago.
 - 708. Devoluciones de ventas y operaciones similares.
 - 709. Rappels por ventas.
- Excepto (funcionan como gasto o ingreso dependiendo de su saldo deudor o acreedor):

Cuentas de variación de existencias:

 - 71
 - 710

◦ 612

◦ 713

Gastos ~ Grupo 8

- Al cierre del ejercicio las cuentas del grupo 8 se abonan con cargo a las correspondientes cuentas del subgrupo 13.

Ingresos ~ Grupo 9

- Al cierre del ejercicio las cuentas del grupo 9 se cargan con abono a las correspondientes cuentas del subgrupo 13.

Algunas cuentas pueden ser un gasto o ingreso dependiendo de su saldo deudor o acreedor.

1. El impuesto sobre beneficios

Concepto:

Los impuestos sobre beneficios son aquellos impuestos directos que se liquidan a partir de un resultado empresarial calculado de acuerdo con las normas fiscales que sean de aplicación.

Características:

- Un impuesto directo, personal, proporcional y periódico. El sujeto pasivo lo constituyen las empresas y entidades que realizan la liquidación del impuesto.
- El hecho imponible lo constituye la obtención de la renta, la cual vendrá expresada por el resultado del ejercicio.
- Cualquiera que sea el importe del beneficio se aplica gravamen único. Se trata de un tipo proporcional, contrario al IRPF, que es progresivo.

Problemática:

- El impuesto sobre beneficios es un gasto más del ejercicio en que se devenga.
- La base imponible se determina a partir del resultado contable, sobre cuya cifra hay que tener en cuenta los correspondientes ajustes.
- Estos ajustes surgen cuando no hay coincidencia entre los criterios contables y fiscales.
- Esta falta de coincidencia lleva a distinguir entre los conceptos de impuesto corriente e impuesto diferido.

2. El resultado contable y la base imponible

LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS

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**

Para determinar la cuota a pagar partimos del resultado contable de la entidad, sobre el que habrá que realizar las correcciones o ajustes por las diferencias entre los criterios contables y fiscales. Estos ajustes pueden ser positivos o negativos, y estar originados por diferencias de carácter temporal o permanente.

Para la determinación de su magnitud, hay que tener en cuenta la existencia de bases imponibles negativas por pérdidas de ejercicios anteriores. Al resultado que se obtiene se le aplica el tipo de gravamen que corresponda y se le restan las deducciones o bonificaciones a las que tenga derecho la empresa.

Por último, se deducen las cantidades que hayan sido objeto de retención cuando la empresa recibe determinadas rentas y los ingresos que la empresa haya realizado a la Administración Tributaria en concepto de pago a cuenta del impuesto.

El **impuesto corriente** se refiere a la cantidad a pagar o recuperar por el impuesto sobre las ganancias relativa a la ganancia o pérdida fiscal del ejercicio, mientras que el diferido se origina como consecuencia de las diferencias temporarias, que son las que surgen por la distinta valoración de activos y pasivos en contabilidad y en aplicación de los criterios fiscales.

Los ajustes pueden ser permanentes o temporarias:

Las diferencias permanentes nunca revierten, las temporarias sí, por lo que la corriente contable y fiscal se van a encontrar.

Las permanentes generan diferencias en el cálculo pero no impuesto diferido.

Las temporarias también generan ajustes en el cálculo pero SÍ impuesto diferido.

Ver Figura 2, página 224, “Esquema de cálculo del Impuesto sobre Beneficios”

3. El impuesto corriente y diferido

El impuesto corriente es la cantidad a pagar (o recuperar) resultante de la aplicación de las normas del impuesto sobre beneficios devengado en el ejercicio, tras los ajustes correspondientes.

El cálculo del impuesto corriente se realiza sobre el resultado contable, mediante la aplicación del porcentaje que repercute el impuesto.

Sin embargo, el impuesto corriente puede verse reducido por:

- Deducciones y ventajas fiscales sobre la cuota.
- Compensación de pérdidas de ejercicios anteriores.

No afectan al impuesto corriente, aunque sí a la cuota a pagar:

- Retenciones sobre el impuesto.
- Pagos a cuenta del impuesto.

▼ Cuentas que intervienen en su contabilización:

6300. Impuesto corriente ⇒ impuesto devengado. Conlleva que la cuota impositiva antes de retenciones y pagos a cuenta sea positiva.

4752. Hacienda Pública acreedora por impuesto de sociedades ⇒ cantidad que la empresa tiene que pagar por el impuesto sobre beneficios, descontadas todas las deducciones y pagos realizados. Es una cuenta de Pasivo.

473. Hacienda Pública retenciones y pagos a cuenta ⇒ Representa las retenciones y pagos periódicos realizados por la empresa a cuenta del Impuesto del ejercicio. Se regulariza en el asiento de contabilización del impuesto sobre beneficios. Es una cuenta de Activo.

4709. Hacienda Pública deudora por devoluciones de impuestos ⇒ surge cuando la empresa ha pagado a cuenta una cantidad mayor de la que resulta de la liquidación del impuesto recoge las retenciones y pagos a cuenta a devolver a la empresa. Es una cuenta de Activo.

4. Diferencias permanentes, temporarias y temporales

Definiciones

Diferencias temporarias

Aquellas derivadas de la diferente valoración contable y fiscal, atribuidas a los activos, pasivos y determinados instrumentos de patrimonio propio de la empresa, en la medida en que tengan la incidencia en la carga fiscal futura.

Pueden originarse 2 situaciones contables:

1. Diferencias imponibles → darán lugar a mayores cantidades a pagar o menores cantidades a devolver por impuestos en ejercicios futuros, normalmente a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan.
2. Diferencias deducibles → darán lugar a menores cantidades a pagar o mayores cantidades a devolver por impuestos en ejercicios futuros, a medida que se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan.

Diferencias permanentes

Aquellas diferencias entre dichas magnitudes que no se identifican como temporarias según la norma de registro y valoración.

No están definidas en la norma ya que no se registran contablemente, aunque sí han de considerarse en el cálculo del impuesto.

Diferencias temporarias e impuesto diferido

Las diferencias temporarias son las derivadas de la diferente valoración contable y fiscal atribuidas a los activos, pasivos y determinados instrumentos de patrimonio de la empresa en la medida que tengan incidencia en la carga fiscal futura. Son diferencias entre las base fiscal y el valor contable de un activo y un pasivo.


La base fiscal de un activo, pasivo o inst. de patrimonio se define como el importe atribuido a ese elemento de acuerdo con la legislación fiscal aplicable.

Las diferencias temporarias se producen normalmente por la existencia de diferencias temporales entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos, cuyo origen se encuentra en los diferentes criterios temporales de imputación empleados para determinar ambas magnitudes y que, por tanto, revierten en periodos subsiguientes.

Las diferencias temporarias siempre tienen reflejo en la contabilidad de la empresa, a través de las cuentas:

- 6301. Impuesto diferido
- 4740. Activos por diferencias temporarias deducibles.
- 4742. Derechos por deducciones y bonificaciones pendientes de aplicar.
- 4745. Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio.
- 479. Pasivo por diferencias temporarias imponibles.

Diferencias temporarias en función de elementos	ACTIVOS	PASIVOS
Base fiscal es MENOR que el valor en libros.	Diferencia Temporal Imponible. <i>479. Pasivos por dif. temporarias imponibles.</i>	Diferencia Temporal Deducible. <i>4740. Activos por dif. temp. deducibles.</i>
Base fiscal es MAYOR que el valor en libros.	Diferencia Temporal Deducible. <i>4740. Acts. por dif. temp. deducibles</i>	Diferencia Temporal Imponible. <i>479. Pasivos por dif. temp. imponibles.</i>

Importante para el Tipo Test 

Registro contable de las Diferencias temporarias imponibles.

DEBE	Por el origen del impuesto diferido	HABER
XX	(6301) Impuesto diferido	
	A (479) Pasivo por diferencias temporarias imponibles	XX

DEBE	Por la reversión del impuesto diferido	HABER
XX	(479) Pasivo por diferencias temporarias imponibles	
	A (6301) Impuesto diferido	XX

Diferencias temporarias por pérdidas a compensar

Las pérdidas de ejercicios anteriores se incluyen en el apartado de diferencias temporarias, puesto que, cuando la empresa tiene pérdidas, se genera un derecho que no se puede revertir hasta que existan beneficios.

La cuenta contable para reflejar esta situación es la 4745 «Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio». Recoge el importe de la reducción del impuesto sobre Beneficios a pagar en el futuro por la existencia de bases imponibles negativas de dicho impuesto pendientes de compensación.

Condiciones para la contabilización de activos por impuesto diferido

Por el **principio de prudencia**, sólo se reconocerán activos por impuesto diferido en la medida que resulte probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras que permitan la aplicación de estos activos.

Siempre que se cumpla la condición anterior, se reconocerá un activo en los siguientes supuestos:

- Por las diferencias temporarias deducible.
- Por el derecho a compensar pérdidas fiscales en ejercicios posteriores.
- Por las deducciones y otras ventajas fiscales no utilizadas que queden pendientes de aplicar fiscalmente.

Si la empresa presenta pérdidas continuadas, se entenderá que no es probable la obtención de ganancias que permitan compensar las bases imponibles negativas en un plazo no superior al previsto por la legislación tributaria.

La cuenta 4745 Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio es el importe de la reducción del Impuesto sobre Beneficios a pagar en el futuro derivada de la existencia de bases imponibles negativas de dicho impuesto pendientes de compensación.

DEBE	Tratamiento contable en su origen	HABER
XX	(4745) Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio	
	A (6301) Impuesto diferido	XX

DEBE	Por la reversión del impuesto diferido	HABER
XX	(6301) Impuesto diferido	
	A (4745) Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio	XX

5. Información a suministrar en las cuentas anuales

:)