

Consulta 1

Sobre la cuantificación del impuesto sobre sociedades devengado en las empresas de reducida dimensión

Respuesta

La Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 9 de octubre de 1997, sobre algunos aspectos de la norma de valoración decimosexta del Plan General de Contabilidad, recoge en el punto 9 de su norma primera el tema de la cuantificación de los impuestos diferidos, anticipados y créditos por bases imponibles negativas en aquellas empresas calificadas fiscalmente como de reducida dimensión, estableciendo lo siguiente:

"La cuantificación de los créditos y débitos derivados del efecto impositivo en las entidades de reducida dimensión, que de acuerdo con la legislación fiscal deban tributar a un tipo de gravamen por su primer tramo de base imponible y a otro tipo de gravamen superior por el resto de la base imponible, se realizará aplicando el tipo de gravamen correspondiente al primer tramo y teniendo en cuenta lo dispuesto en los números anteriores de esta norma.

...".

Respecto al tema relativo al importe a contabilizar por el impuesto sobre sociedades devengado, la norma de valoración decimosexta contenida en la quinta parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, establece las pautas a seguir de la siguiente forma:

- "Se obtendrá el "resultado contable ajustado", que es el resultado económico antes de impuestos del ejercicio más o menos las "diferencias permanentes" que correspondan al mismo.

- Se calculará el importe del "impuesto bruto", aplicando el tipo impositivo correspondiente al ejercicio sobre el "resultado contable ajustado."

- Finalmente, del importe del "impuesto bruto", según sea positivo o negativo, se restará o sumará, respectivamente, el de las bonificaciones y deducciones en la cuota, excluidas las retenciones y los pagos a cuenta, para obtener el impuesto sobre sociedades devengado."

En este sentido, a los exclusivos efectos de lo anterior, el tipo impositivo del ejercicio en las empresas de reducida dimensión a las que resulta de aplicación un tipo de gravamen diferente a cada uno de los tramos de base imponible que especifica la normativa fiscal, vendrá determinado por el tipo medio de gravamen correspondiente al ejercicio, es decir, el resultante de dividir la cuota íntegra entre la base imponible.

Adicionalmente a lo expuesto, hay que tener en cuenta que de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución anteriormente citada, los impuestos anticipados, diferidos y créditos por bases imponibles negativas, se cuantifican utilizando el tipo de gravamen correspondiente al primer tramo de base imponible, por lo que se deberá realizar un ajuste en el impuesto devengado en el ejercicio, cuantificado en base al tipo medio impositivo.

La cantidad que procederá ajustar será la que resulte de aplicar el exceso del tipo medio de gravamen sobre el tipo de gravamen correspondiente al primer tramo de base imponible, al importe neto de las diferencias temporales y, en su caso, pérdidas compensadas en el ejercicio.

Por último, sólo indicar que tal y como establece la citada Resolución de 9 de octubre de 1997, si de la estimación de la situación global del efecto impositivo de la empresa se derivase una posible mayor deuda por Impuesto sobre Sociedades, para lo que se tendrá en cuenta el tipo medio de gravamen a que se ha hecho referencia, se deberá dotar una provisión para riesgos y gastos por dicho importe estimado.