

Consulta 4

Sobre las implicaciones contables de la modificación de los tipos impositivos del Impuesto sobre Sociedades establecida en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Respuesta

La consulta plantea qué implicaciones contables debe tener la modificación de los tipos impositivos del Impuesto sobre Sociedades, que se establece en la disposición adicional octava del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que introduce la Disposición final segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

En primer lugar debe resaltarse el contenido de la norma de valoración 16ª Impuesto sobre sociedades, contenida en la quinta parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, que señala que:

“Cuando la modificación de la legislación tributaria o la evolución de la situación económica de la empresa den lugar a una variación en el importe de los impuestos anticipados, créditos impositivos e impuestos diferidos, se procederá a ajustar el saldo de las cuentas antes mencionadas, computándose en resultados el ingreso o gasto, según corresponda, que se derive de dicho ajuste”.

Asimismo, debe traerse a colación el contenido de la norma octava de 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, que establece lo siguiente:

“Cualquier cambio conocido antes de la formulación de las Cuentas Anuales que incida en la contabilidad del efecto impositivo se deberá tener en cuenta para la cuantificación del gasto por Impuesto sobre Sociedades devengado. En particular, conocida la variación del tipo impositivo antes de la formulación de las cuentas anuales, se procederá a ajustar en tales cuentas anuales el importe de los impuestos anticipados y diferidos, así como los créditos derivados de bases imponibles negativas”.

Por su parte, en los movimientos de las cuentas de ajustes en la imposición sobre beneficios: 633. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios y 638. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios, se apela igualmente a las disminuciones y aumentos, respectivamente, conocidos en el ejercicio, de los impuestos anticipados, créditos impositivos por pérdidas a compensar e impuestos diferidos.

Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que desde la aprobación de la Resolución de 20 de marzo de 2002, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se modifica parcialmente la de 9 de octubre de 1997, los créditos derivados de deducciones se registran de acuerdo con unas condiciones similares en cuanto a la concreción del principio de prudencia a las que presiden el registro de los restantes activos fiscales (impuestos anticipados y créditos por compensación de bases imponibles negativas).

En virtud de lo anterior debe concluirse que la variación de los tipos impositivos, da lugar a la correspondiente modificación de los importes de todos los activos y pasivos fiscales por impuesto sobre sociedades que tenga registrados la empresa, los cuales deberán quedar cuantificados de acuerdo con el tipo de gravamen al que los mismos van a revertir o se van a compensar. El ajuste que ha de producirse como consecuencia del cambio, debe computarse como un ingreso o gasto, en la cuenta de pérdidas y ganancias.

El ajuste referido en el párrafo anterior debe afectar a las cuentas anuales formuladas con posterioridad al momento en que la citada Ley 35/2006 fue aprobada por el órgano competente. En consecuencia, el caso general de cierre de cuentas anuales el 31 de diciembre de cada año, el citado ajuste en los activos y pasivos fiscales se recogerá en las cuentas anuales correspondientes a 2006.

En la memoria de las cuentas anuales se incluirá cualquier información significativa sobre la situación descrita, especificando el impacto en resultados que ha tenido el efecto cuantitativo de la reducción del tipo impositivo en los activos y pasivos fiscales.