

BOICAC N° 92/2012 Consulta 1

Sobre el tratamiento contable de los gastos financieros que superen la cantidad fiscalmente deducible.

Respuesta:

La cuestión planteada se refiere al reflejo contable de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros aprobada por el artículo 1. Segundo. Dos del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público.

A raíz de la citada reforma, el artículo 20 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), establece que los gastos financieros netos serán deducibles con el límite del 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio; y los que no hayan sido objeto de deducción, por superar el citado límite, podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente, en los términos y con los límites que se regulan en el propio artículo.

Desde un punto de vista estrictamente contable, el principio del devengo incluido en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece que:

“Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.”

Por tanto, el registro de los gastos financieros debe hacerse, en todo caso, por el importe devengado en el ejercicio con independencia de que una parte no sea deducible. Esta circunstancia, a su vez, originará una diferencia entre el importe contabilizado en la cuenta de pérdidas y ganancias y el deducible fiscalmente, que sin embargo se podrá compensar en los siguientes periodos impositivos, circunstancia que a su vez pone de manifiesto la existencia de una diferencia temporaria deducible, que la empresa tendrá que contabilizar de acuerdo con lo establecido en la norma de registro y valoración 13ª. “Impuestos sobre beneficios” del PGC.

En todo caso, en la nota de “Situación fiscal” de la memoria de las cuentas anuales se hará constar la información significativa sobre la operación objeto de consulta, con la finalidad de que aquellas, en su conjunto, reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.