

ÍNDICE SISTEMÁTICO

	<u>PÁGINA</u>
Sumario	5
Presentación	7
Capítulo 1. El Impuesto sobre Sociedades y la contabilidad	9
1. Introducción	9
2. El resultado contable o beneficio de la empresa	10
3. El resultado fiscal o base imponible	13
4. Las diferencias entre contabilidad y fiscalidad	16
4.1. Diferencias en resultados	17
4.1.1. Diferencias permanentes y temporales. Distintos casos	20
4.1.2. Relatividad de la distinción entre diferencias permanentes y temporales	28
4.2. Diferencias en balance	29
4.2.1. Diferencias temporarias que no son temporales	31
4.2.2. Diferencias temporarias. Distintos casos	34
5. La liquidación del Impuesto sobre Sociedades. Esquemas	36

Supuesto 1.1. Liquidación del impuesto y su presentación en las cuentas anuales	41
Supuesto 1.2. Resultado contable antes y después de impuestos	47
Capítulo 2. La contabilización del Impuesto sobre Sociedades: cuestiones generales	51
1. Naturaleza contable del Impuesto sobre Sociedades	51
2. El método de la cuota a pagar	53
3. Reconocimiento contable del efecto impositivo	57
3.1. Variantes en la contabilización del efecto impositivo	63
3.2. La compensación de pérdidas fiscales	64
3.3. Deducciones, bonificaciones e incentivos fiscales	66
4. Enfoque de balance. Aspectos destacables en la contabilización del impuesto sobre beneficios según el Plan General de Contabilidad	67
4.1. El enfoque de balance	68
4.2. Separación entre el impuesto corriente y el diferido	69
4.3. Las diferencias temporarias y el efecto impositivo	71
4.4. Contrapartida de los activos y pasivos fiscales	76
Supuesto 2.1. Contabilización del Impuesto sobre Sociedades en el PGC	83
Supuesto 2.2. Existencia de diferencias temporarias y de gasto o ingreso por impuesto diferido	89
Capítulo 3. La contabilización del Impuesto sobre Sociedades en el Plan General de Contabilidad	95
1. La norma de registro y valoración 13. ^a del Plan General de Contabilidad	95
2. Cuentas más usuales en la contabilización del Impuesto sobre Sociedades en el régimen general	104
2.1. Cuadro de cuentas	104
2.2. Definiciones contables	107
3. Esquemas de contabilización del Impuesto sobre Sociedades	112
3.1. Retenciones y pagos fraccionados a lo largo del ejercicio	112
3.1.1. Por los dividendos o intereses recibidos por la empresa sujetos a retención en la fuente	112

3.1.2. Por los pagos fraccionados hechos en el ejercicio, a cuenta del Impuesto sobre Sociedades definitivo	113
3.2. Contabilización del Impuesto sobre Sociedades en la hipótesis de bases imponibles positivas y cuota a ingresar	113
3.2.1. Cuota a ingresar y no hay diferencias entre contabilidad y fiscalidad	113
3.2.2. Cuota a devolver y no hay diferencias entre contabilidad y fiscalidad	115
3.2.3. Diferencia permanente y cuota a ingresar	116
3.2.4. Diferencia temporal positiva	118
3.2.5. Reversión de diferencia temporal positiva	121
3.2.6. Diferencia temporal negativa	124
3.2.7. Diferencia temporal negativa y deducciones pendientes de aplicar	126
3.2.8. Reversión de diferencias temporales y aplicación de deducciones	129
3.3. Contabilización del Impuesto sobre Sociedades en la hipótesis de bases imponibles negativas	133
3.3.1. Base negativa y no hay diferencias permanentes ni temporales	133
3.3.2. Base negativa, diferencias temporales y deducciones pendientes	135
3.4. Variación del tipo de gravamen. Rectificación de los importes de los pasivos y activos por impuestos diferidos	140
3.4.1. Disminución del tipo de gravamen	140
3.4.2. Aumento del tipo de gravamen	142
3.5. Reconsideración de los activos por impuesto diferido de ejercicios anteriores	144
3.5.1. Baja de activos por impuesto diferido reconocidos con anterioridad	144
3.5.2. Reconocimiento de activos por impuesto diferido antes no reconocidos	145
3.6. Reconocimiento de activos y pasivos fiscales con cargo o abono a patrimonio neto	146
3.6.1. Reconocimiento de pasivo por impuesto corriente con cargo a neto	146
3.6.2. Reconocimiento de pasivo por impuesto diferido con cargo a neto	147

3.6.3. Transferencia de un ingreso desde el patrimonio neto a la cuenta de pérdidas y ganancias	148
4. Información en la memoria	150
5. Las resoluciones del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas relativas a la contabilización del impuesto	153
Supuesto 3.1. Contabilización del impuesto corriente y el diferido en función de las diferencias temporarias	155
Supuesto 3.2. Contabilización del impuesto corriente y el diferido en función de las diferencias temporarias	163
Supuesto 3.3. Contabilización del Impuesto sobre Sociedades	169
Capítulo 4. Particularidades en la contabilización del Impuesto sobre Sociedades según el Plan General de Contabilidad	175
1. Introducción	175
2. Procedimiento directo para la contabilización del gasto por el impuesto diferido	175
3. Contabilización del impuesto con cargo/abono a patrimonio neto	178
4. La contabilización de la compensación de las pérdidas fiscales	180
5. Limitación de la deducibilidad de gastos financieros	183
5.1. Gastos financieros netos	183
5.2. Beneficio operativo del ejercicio	184
5.3. Aprovechamiento futuro de gastos financieros netos no deducidos o del beneficio operativo no aprovechado	185
5.4. Ejemplos de la cuantificación del límite de la deducibilidad fiscal de gastos financieros	186
5.5. Contabilización de gastos financieros no deducidos	188
6. Reconsideración de activos fiscales	191
7. Ajustes por cambios en la normativa fiscal	192
8. Excepciones al reconocimiento de activos y pasivos fiscales	193
9. Periodificación de ingresos por deducciones fiscales a distribuir en varios ejercicios	195
Supuesto 4.1. Contabilización del impuesto calculando directamente el gasto por impuesto diferido (diferencias temporales)	199

Supuesto 4.2. Gasto por impuesto corriente imputado a patrimonio neto (revalorización de un activo financiero)	205
Supuesto 4.3. Gasto por impuesto diferido imputado a patrimonio neto (revalorización de un activo financiero)	209
Supuesto 4.4. Subvención para financiar un activo amortizable	217
Supuesto 4.5. Donación de un bien no amortizable	225
Supuesto 4.6. Contabilización del impuesto diferido en una operación de cobertura	235
Supuesto 4.7. Compensación de pérdidas fiscales con resultados de ejercicios posteriores	241
Supuesto 4.8. Compensación de pérdidas fiscales con resultados de ejercicios anteriores	247
Supuesto 4.9. Limitación de la deducibilidad de gastos financieros	251
Supuesto 4.10. Reconsideración de activos por impuesto diferido	255
Supuesto 4.11. Ajustes de los activos y pasivos fiscales por variaciones del tipo impositivo	261
Capítulo 5. Amortización	265
1. Introducción	265
2. El requisito de la depreciación efectiva	268
2.1. Sistema fiscal de amortización según tabla de coeficientes	269
2.2. Otros sistemas fiscales de amortización	271
2.3. Libertad de amortización	273
3. Análisis de las diferencias ocasionadas en la amortización	276
4. Amortización del inmovilizado intangible	278
4.1. Activos intangibles de vida definida e indefinida	278
4.1.1. Tratamiento contable	278
4.1.2. Tratamiento fiscal	279
4.1.2.1. Activos intangibles de vida útil definida	279
4.1.2.2. Activos intangibles de vida útil indefinida	280
4.2. Referencia a los gastos de investigación y desarrollo	280
4.3. Fondo de comercio	283
4.3.1. Tratamiento contable en el Plan General de Contabilidad	283

4.3.2. Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital	284
4.3.3. Tratamiento fiscal	284
5. Otras amortizaciones	285
5.1. Grandes reparaciones	285
5.1.1. Tratamiento contable	285
5.1.2. Tratamiento fiscal	286
5.2. Concesiones administrativas y reversión de activos	286
6. Amortización de activos en régimen de leasing	289
6.1. Contabilización de los arrendamientos	289
6.2. Régimen fiscal de los arrendamientos	290
6.3. El efecto impositivo en los contratos de leasing	292
6.4. Operaciones de leaseback	293
7. Amortización de renovaciones, ampliaciones o mejoras	294
8. Amortización de activos usados	296
Supuesto 5.1. Diferencias entre la amortización contable y fiscal	299
Supuesto 5.2. Comparación de distintos métodos de amortización	307
Supuesto 5.3. Libertad de amortización	319
Supuesto 5.4. Leasing	327
Supuesto 5.5. Ampliaciones y mejoras	341
Supuesto 5.6. Activos usados	347
Capítulo 6. Pérdidas por deterioro de valor y provisiones	351
1. Introducción	351
2. Régimen fiscal de las pérdidas por deterioro y de las provisiones	352
3. Pérdidas por deterioro de valor de elementos patrimoniales	354
3.1. Deterioro de los fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales	354
3.2. Deterioro de los créditos por insolvencias de los deudores	354
3.2.1. Pérdidas por insolvencias de los deudores en entidades no financieras	354
3.2.2. Pérdidas por insolvencias de los deudores en entidades de crédito	357

3.3. Pérdidas por deterioro en valores mobiliarios	358
3.3.1. La contabilización de los valores mobiliarios según el Plan General de Contabilidad	358
3.3.2. Deterioro contable de las participaciones en el capital	361
3.3.3. Deterioro fiscal de participaciones en el capital de entidades no cotizadas y de entidades del grupo, multigrupo o asociadas	363
3.3.4. Deterioro fiscal de valores representativos de deuda	365
3.4. Deducción fiscal del fondo de comercio financiero en determinadas inversiones en entidades no residentes	366
3.5. Deducción fiscal del fondo de comercio	368
3.6. Deducción fiscal del inmovilizado intangible de vida indefinida	370
3.7. Deterioro de valor de las existencias	371
4. Provisiones	372
4.1. Las provisiones contables según el Plan General de Contabilidad	372
4.2. Las provisiones en el Impuesto sobre Sociedades	375
4.2.1. Provisiones no deducibles fiscalmente, salvo excepciones (art. 13.1)	375
4.2.2. Provisiones medioambientales (art. 13.2)	377
4.2.3. Provisiones por garantías de reparación y revisión (art. 13.6)	377
4.2.4. Otras provisiones	378
4.2.4.1. Provisión por retribuciones a largo plazo al personal	378
4.2.4.2. Provisión para otras responsabilidades	378
4.2.4.3. Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	379
Supuesto 6.1. Deterioro de créditos por insolvencias de los deudores	381
Supuesto 6.2. Deterioro de créditos por insolvencias de los deudores	387
Supuesto 6.3. Recuperación de valor en entidad vinculada	393
Supuesto 6.4. Provisión por garantías de reparación y revisión	397
Capítulo 7. Imputación temporal de ingresos y gastos	401
1. Criterio general de imputación temporal de ingresos y gastos	401
2. Criterios de imputación temporal de ingresos y gastos distintos del general .	404

2.1. Criterios distintos porque la propia Ley del Impuesto establece criterios específicos de imputación, diferentes del de devengo y correlación de ingresos y gastos, que pueden ser utilizados por la empresa a efectos del cálculo de la base imponible	404
2.2. Criterio excepcional de imputación de ingresos y gastos distinto al criterio general, con el propósito de respetar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa	405
2.3. Operaciones a plazo o con precio aplazado	405
3. Contabilización incorrecta de ingresos y gastos y su consideración fiscal	407
3.1. Contabilización del gasto en un ejercicio posterior al que le correspondería según el principio de devengo	407
3.2. Contabilización de un ingreso en un ejercicio anterior al que corresponde, según el principio de devengo	407
3.3. Contabilización de gastos en un ejercicio anterior al que le correspondería según el principio de devengo	408
3.4. Contabilización de un ingreso en un ejercicio posterior al que corresponde según el principio de devengo	408
4. Corrección monetaria en la transmisión de activos de naturaleza inmobiliaria	409
4.1. Tipos de activos susceptibles de cálculo de renta monetaria	409
4.2. Renta o beneficio a corregir	410
4.3. Cálculo de la renta monetaria	410
4.4. Conciliación entre resultado contable antes de impuestos y base imponible	412
5. Revalorizaciones contables	412
5.1. Revalorizaciones voluntarias	413
5.2. Revalorizaciones o actualizaciones legales	413
5.3. Actualización de balances Ley 16/2012	414
5.3.1. Activos actualizables	414
5.3.2. Plazo para actualizar	415
5.3.3. Efecto de la actualización	416
5.3.4. Mecánica de la actualización	416
5.3.5. Esquema de los cálculos de la actualización	419
5.3.6. Esquema de contabilización de la actualización	420
5.3.7. Destino de la cuenta «Reserva de revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre»	423
5.3.8. Información en la memoria de las cuentas anuales de las sociedades que han revalorizado el balance	424

Supuesto 7.1. Ventas a plazos	427
Supuesto 7.2. Renta monetaria	433
Supuesto 7.3. Diferencias permanentes y temporales. Compensación de base imponibles negativas. Conciliación del resultado contable y la base aplicable	439
Supuesto 7.4. Actualización de balances Ley 16/2012	447
Supuesto 7.5. Compensación de bases imponibles, donaciones para adquisición de inmovilizado y otras cuestiones	455
Supuesto 7.6. Contabilización del impuesto corriente y diferido. Diferencias temporarias. Bases imponibles negativas	463
Capítulo 8. Impuesto sobre el Valor Añadido (I)	469
1. Introducción	469
2. El Plan General de Contabilidad y el Impuesto sobre el Valor Añadido	474
2.1. Cuentas o epígrafes donde se contabiliza el Impuesto sobre el Valor Añadido	474
2.2. Normas de valoración	482
2.3. Memoria de las cuentas anuales	485
3. Contabilización del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en la adquisición de bienes y prestaciones de servicios	486
3.1. Norma general	486
3.2. Pagos anticipados	487
3.3. Operaciones no sujetas y operaciones exentas	488
3.3.1. Operaciones no sujetas	488
3.3.2. Operaciones exentas	489
3.3.2.1. Exenciones en operaciones interiores	490
3.3.2.2. Entregas y servicios exentos relacionados con operaciones exteriores no comunitarias y asimiladas	491
3.4. Base imponible	492
3.4.1. Concepto de contraprestación	492
3.4.2. Cuantías que no se incluyen en el cálculo de la base imponible	494
3.5. Modificación de la base imponible	494

4. Contabilidad del Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido en las entregas de bienes y prestación de servicios	495
4.1. Esquema contable general	495
4.2. Recuperación del Impuesto sobre el Valor Añadido en los impagados que no estén en concurso de acreedores	507
4.2.1. Procedimiento	508
4.2.2. Comunicación al cliente y a Hacienda	508
4.2.3. Ejemplo de factura rectificativa	508
4.2.4. Ejemplo de modelo de comunicación a Hacienda de la factura rectificativa	509
4.3. Cuotas repercutidas por Impuesto sobre el Valor Añadido en caso de concurso	513
4.3.1. Régimen general	513
4.3.2. Efectos del auto de declaración del concurso en régimen especial de criterio de caja	519
5. Operaciones intracomunitarias	519
5.1. Entregas intracomunitarias de bienes	521
5.2. Adquisiciones intracomunitarias de bienes	523
5.3. Devengo en adquisiciones intracomunitarias	526
5.4. Base imponible en adquisiciones intracomunitarias	527
6. Regla de prorata	528
6.1. Cálculo del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado deducible en la prorata especial	529
6.2. Cálculo del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado deducible en la prorata general	532
7. Regularización de deducciones por bienes de inversión	539
7.1. Concepto de bienes de inversión y de su «regularización»	539
7.2. Situaciones que han de darse para que se regularice el bien de inversión	539
7.3. Periodo de regularización	540
7.4. Procedimiento de regularización	541
8. Transmisión de bienes de inversión durante el periodo de regularización	545
Capítulo 9. Impuesto sobre el Valor Añadido (II)	553
1. Autoconsumo de bienes	553

1.1. Autoconsumo externo	555
1.2. Autoconsumo interno	555
2. Regímenes especiales en el Impuesto sobre el Valor Añadido	566
2.1. Régimen de recargo de equivalencia	567
2.1.1. Obligaciones formales en el régimen especial del recargo de equivalencia	568
2.1.2. Contabilización de operaciones en el régimen especial del recargo de equivalencia	569
2.2. Régimen especial del criterio de caja	572
2.2.1. Análisis del régimen especial	572
2.2.2. Derecho a deducción de los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial del criterio de caja	574
2.2.3. Esquema comparativo del régimen general y el régimen especial del criterio de caja	575
2.2.4. Contabilización del régimen especial del criterio de caja	578
3. Arrendamiento financiero	580
4. Operaciones en comisión	585
4.1. Delimitación de las operaciones en comisión en el Impuesto sobre el Valor Añadido	586
4.1.1. Comisión en nombre propio	586
4.1.2. Comisión en nombre ajeno	586
4.2. El devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido en las operaciones en comisión	587
4.2.1. Comisión de compra	587
4.2.2. Comisión de venta	587
4.3. La base imponible en las operaciones en comisión	588
4.3.1. Comisión de compras	588
4.3.2. Comisión de ventas	588
5. Contenidos de las facturas	594
6. Libros registro del Impuesto sobre el Valor Añadido	597
6.1. Libro registro de facturas expedidas	600
6.2. Libro registro de facturas recibidas	601
6.3. Libro registro de bienes de inversión	602
6.4. Libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias	603

6.5. Contenido de los documentos registrales	605
6.6. Plazos para las anotaciones registrales	606
6.7. Rectificación de las anotaciones registrales	606
Supuesto 9.1. IVA soportado	607
Supuesto 9.2. IVA repercutido	617
Supuesto 9.3. Operaciones intracomunitarias	625
Supuesto 9.4. Operaciones varias de IVA	635
Supuesto 9.5. Supuesto de prorrata general y prorrata especial	641
Supuestos teórico-prácticos del Impuesto sobre Sociedades y del IVA	655
Supuesto 1	657
Supuesto 2	675
Supuesto 3	693
Supuesto 4	711