

INGRESOS FISCALES A DISTRIBUIR EN VARIOS EJERCICIOS.

Existen algunos beneficios fiscales materializados en diferencias permanentes, deducciones o bonificaciones que por tener una naturaleza económica asimilable a las subvenciones, se pueden periodificar e imputar en la cuenta de pérdidas y ganancias de varios ejercicios. Esta opción contable que es potestativa, puede resultar interesante en la medida en que permite minorar el resultado del ejercicio en que se aplica el beneficio fiscal y por ende, reducir la base de reparto de dividendos en la propuesta de aplicación del resultado de dicho ejercicio, mejorando con ello la tesorería de la compañía.

La norma 13ª del PGC 07 establece textualmente lo siguiente:

«Aquellas deducciones y otras ventajas fiscales en la cuota del impuesto que tengan una naturaleza económica asimilable a las subvenciones, se podrán registrar de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 de esta norma y en la norma relativa a subvenciones, donaciones y legados recibidos (norma 18.ª).»

Apartado 4: «El gasto o el ingreso por impuesto diferido se corresponderá con el reconocimiento y la cancelación de los pasivos y activos por impuesto diferido, así como en su caso por el reconocimiento e imputación a la cuenta de Pérdidas y ganancias del ingreso directamente imputado al patrimonio neto que pueda resultar de la contabilización de aquellas deducciones y otras ventajas fiscales que tengan la naturaleza económica de subvención.»

Por tanto, todas aquellas deducciones inherentemente asociadas a la adquisición de inmovilizados como por ejemplo las previstas por I+D+i en el artículo 35 LIS, podrán aplicar esta opción contable de periodificar el beneficio fiscal entre los años de vida útil del bien adquirido y trasladar su impacto en la cuenta de explotación de periodos venideros.

Veamos un ejemplo:

Una sociedad ha obtenido un beneficio antes de impuestos de 200.000 euros y tiene derecho a aplicar una deducción de 10.000 euros por la adquisición de un activo fijo nuevo efectuada el 1 de enero. Tiene unas retenciones de 30.000 euros y el tipo impositivo aplicable es del 25%.

¿Cuáles son los efectos de periodificar la deducción fiscal?

La liquidación del IS del ejercicio sería la siguiente:

Resultado antes de impuestos	200.000,00 €
Ajustes	- €
Base Imponible	200.000,00 €
Tipo Impositivo 25%	
Cuota Íntegra	50.000,00 €
Deducciones	- 10.000,00 €
Cuota Líquida	40.000,00 €
Retenciones y Pagos a Cta.	- 30.000,00 €
Cuota Diferencial	10.000,00 €

La contabilización del IS de conformidad con la NRV 13ª del PGC sería la siguiente:

CUENTA PGC	CONCEPTO	DEBE	HABER
6300	Imp. Corriente	40.000,00 €	
4730	Retenciones y Pagos a cta.		30.000,00 €
4752	HP acreedora por IS		10.000,00 €

Si se decidiera periodificar la deducción fiscal entre los años de vida útil del bien adquirido, los asientos contables a realizar serían los siguientes:

CUENTA PGC	CONCEPTO	DEBE	HABER
6301	Imp. Diferido	9.000,00 €	
8350	Ingresos fiscales por deducciones		9.000,00 €
8350	Ingresos fiscales por deducciones	9.000,00 €	
1371	Ingresos fiscales a distribuir		9.000,00 €

Y en los ejercicios siguientes en relación con la cantidad periodificada, realizaremos los siguientes asientos contables:

CUENTA PGC	CONCEPTO	DEBE	HABER
837	Transferencias deducciones	1.000,00 €	
6301	Imp. Diferido		1.000,00 €
837	Transferencias deducciones		1.000,00 €
1371	Ingresos fiscales a distribuir	1.000,00 €	

Obsérvese que la periodificación del ingreso fiscal en varios ejercicios tiene un efecto relevante al disminuir el resultado del ejercicio en el que se aplica fiscalmente la deducción, de manera que con los mismos efectos tributarios, este alambique contable permite reducir el resultado y por ende la base de reparto en la propuesta de distribución que apruebe la Junta General. En consecuencia, podría ser una opción interesante a considerar si la tesorería no es boyante o los accionistas, expectantes al cobro de su anhelado dividendo, no nos caen demasiado bien....

En el caso práctico planteado, esta alternativa contable permitiría contener un 5,62% el reparto de dividendos y el resultado del ejercicio sería susceptible de minorar en los siguientes términos:

	Sin periodificación	Con periodificación
Beneficio ejercicio	160.000,00 €	151.000,00 €