



BOICAC Nº 94/2013 Consulta 3

Sobre la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores cuando no se hubiera registrado contablemente un crédito por pérdidas a compensar.

Respuesta:

En primer lugar es preciso diferenciar entre la compensación de pérdidas contables, reflejadas en el balance de la sociedad, y la compensación de pérdidas fiscales.

Así, respecto a la compensación de pérdidas de ejercicios anteriores reflejadas en el balance de la sociedad, será la Junta General, una vez cumplidos los requisitos señalados en los artículos 273 y 274 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, la que deberá aprobar la aplicación del resultado y, en particular, la compensación de los resultados negativos de ejercicios anteriores.

Dicho acuerdo, adoptado por el órgano competente conforme a lo dispuesto en la legislación mercantil, se contabilizará cargando las partidas que conforman la base del reparto (pérdidas y ganancias, remanente, reservas voluntarias...) y abonando las partidas receptoras, entre las que se encontrará la cuenta 121. "Resultados negativos de ejercicios anteriores".

Por otra parte, la compensación de pérdidas fiscales se contabilizará siguiendo la norma de registro y valoración (NRV) 13ª. Impuestos sobre beneficios del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, donde se establece que:

“El impuesto corriente es la cantidad que satisface la empresa como consecuencia de las liquidaciones fiscales del impuesto o impuestos sobre el beneficio relativas a un ejercicio.

Las deducciones y otras ventajas fiscales en la cuota del impuesto, excluidas las retenciones y pagos a cuenta, así como las pérdidas fiscales compensables de ejercicios anteriores y aplicadas efectivamente en éste, darán lugar a un menor importe del impuesto corriente...”

De acuerdo con lo indicado, la empresa consultante al cierre del ejercicio deberá contabilizar el gasto por impuesto sobre sociedades, para lo que partirá del resultado contable antes de impuestos y realizará los ajustes que procedan, en su caso, derivados de las diferencias que pudieran existir entre el resultado contable y la base imponible, como por ejemplo, en el caso de que compense las pérdidas fiscales que no tiene registradas, lo que originará un menor impuesto corriente que se registrará en la cuenta 6300. Impuesto sobre beneficios corriente.



Adicionalmente, en el supuesto de quedar cuantías pendientes de compensar en ejercicios futuros, y de cumplirse las condiciones para su registro de acuerdo con lo señalado en el apartado 2.3 de la NRV 13ª, se reconocerá el correspondiente activo siempre que resulte probable que la empresa disponga de ganancias fiscales futuras en cuantía suficiente que permitan su aplicación en sintonía con la interpretación de este Instituto publicada en la consulta 10 del BOICAC nº 80, de diciembre de 2009.

El registro del crédito fiscal como activo por impuesto diferido se podrá realizar mediante un cargo en la cuenta 4745. Créditos por pérdidas a compensar, con abono a la cuenta 6301. Impuesto diferido.

En todo caso cabe recordar que, en aplicación del principio de devengo, el gasto por el impuesto sobre beneficios, tanto corriente como diferido, debe contabilizarse en el propio ejercicio al que se refiere con independencia del momento del pago de la deuda tributaria resultante.