

MATERIA  
Contabilidade Financeira I

unidade  
didáctica  
**1**

TITULACIÓN  
Grao en Administración e Dirección de Empresas

# O imposto sobre beneficios

**José Manuel Maside Sanfiz**

Departamento: Economía Financeira e Contabilidade  
Facultade de Ciencias Económicas e Empresariais

unidadesdidácticas  
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

**DESCATALOGADO**

© Universidade de Santiago de Compostela, 2014



Esta obra atópase baixo unha licenza Creative Commons BY-NC-ND 2.5  
Calquera forma de reprodución, distribución, comunicación pública ou transformación desta obra non incluída na  
licenza Creative Commons BY-NC-ND 2.5 só pode ser realizada coa autorización expresa dos titulares, salvo  
excepción prevista pola lei. Pode acceder Vde. ao texto completo da licenza nesta ligazón:  
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/2.5/deed.gl>

**Deseño e maquetación**

J. M. Gairí

**Edita**

Vicerreitoría de Estudantes,  
Cultura e Formación Continua  
da Universidade de Santiago de Compostela  
Servizo de Publicacións  
da Universidade de Santiago de Compostela

ISBN

978-84-16183-46-3

**MATERIA:** Contabilidade Financiera I

**TITULACIÓN:** Grao en Administración e Dirección de Empresas

PROGRAMA XERAL DO CURSO

Localización da presente unidade didáctica

**Unidade I. Harmonización contable internacional**

**Unidade II. Normalización da contabilidade en España. Estrutura do PGC**

**Unidade III. Existencias**

**Unidade IV. Acreedores e deudores por operacións comerciais. IVA**

**Unidade V. Activo non corrente**

**Unidade VI. Arrendamentos**

**Unidade VII. Activos financeiros**

**Unidade VIII. Financiamento alleo**

**Unidade IX. Financiamento propio. Aplicación do resultado**

**Unidade X. O imposto sobre sociedades**

O imposto sobre beneficios. Concepto

A contabilización do imposto sobre beneficios: as diferencias temporarias

A contabilización do imposto sobre beneficios: imposto corrente e imposto diferido

A contabilización do imposto sobre beneficios: as bases impositivas negativas

## **ÍNDICE**

---

### **PRESENTACIÓN**

### **OS OBXECTIVOS**

### **METODOLOXÍA**

### **OS CONTIDOS BÁSICOS**

1. O imposto sobre beneficios. Concepto
2. A contabilización do imposto sobre beneficios: as diferenzas temporarias
3. A contabilización do imposto sobre beneficios: imposto corrente e imposto diferido
4. A contabilización do imposto sobre beneficios: as bases impositibles negativas

### **ACTIVIDADES PROPOSTAS**

### **AVALIACIÓN DA UNIDADE DIDÁCTICA**

### **BIBLIOGRAFÍA**

### **ANEXO I**

## PRESENTACIÓN

---

O imposto sobre sociedades (IS) grava a renda obtida no exercicio tomando como punto de partida o resultado recollido nos estados contables. A normativa que regula dito imposto non acepta a totalidade das normas e principios de valoración utilizados pola contabilidade, e poden xurdir diferenzas entre normativa contable e fiscal de maneira que o resultado contable terá que ser axustado.

Esta unidade didáctica forma parte da materia Contabilidade Financeira I impartida no segundo curso do Grao en ADE. Céntrase na determinación e problemática contable do IS, analizando as interrelacións entre contabilidade e fiscalidade, os diferentes métodos de cuantificación do imposto devengado, así como o tratamento contable do imposto corrente e diferido, que xorde consecuencia das diferenzas que se poden dar entre resultado contable e fiscal.

Os contidos desenvolvidos na unidade enmárcanse no eido da contabilidade financeira e aplicamos as normas que a regulan. Esta é a última unidade desta materia e contribúe á formación do alumno, ao permitirille unha mellor comprensión do funcionamento do IS e as súas implicacións nas diferentes operacións contables vista ao longo do curso.

En canto á duración, está deseñada para ser desenvolvida nunhas 6 horas expositivas e interactivas, distribuídas en 2 horas de sesión expositiva e 4 horas de sesión interactiva.

## OS OBXECTIVOS

---

Como parte da materia Contabilidade Financeira I esta unidade didáctica contribuiría á consecución dos seguintes obxectivos xerais:

- coñecer, comprender e aplicar as normas contables necesarias para a elaboración da información financeira e;
- coñecer os principais estados contables e as súas características básicas.

En canto aos obxectivos específicos, nesta unidade preténdese que o alumnado sexa capaz de:

- coñecer o funcionamento do IS e;
- definir e calcular os diferentes tipos de diferenzas temporarias e permanentes e a súa problemática contable.

## METODOLOXÍA

---

A metodoloxía empregada nesta unidade será semellante ás das outras unidades de materia. De forma resumida consistirá en facer unha exposición dos conceptos teóricos mais importantes nas horas expositivas e reforzar e debater os aspectos prácticos derivados dos mesmos nas horas interactivas. Ademais haberá un pequeno traballo en grupo que versará sobre a información recollida nas contas anuais dunha empresa real sobre o IS.

En concreto, tendo en conta os coñecementos previos dos alumnos respecto o IS utilizaremos, nas clases expositivas, a lección maxistral para realizar unha explicación dos conceptos teóricos. Nunha segunda etapa o profesor resolverá na aula diferentes exercicios relativos aos contidos abordados e as dúbidas que poidan xurdir. Para un correcto seguimento das clases, os alumnos disporán do material didáctico coa suficiente anterioridade a cada unha das sesións a través da universidade virtual da USC (*blackboard*).

Pola súa parte os alumnos terán que resolver, de forma individual ou en grupo, diferentes exercicios e problemas que estarán á súa disposición na USC virtual. Posteriormente o profesor resolverá aqueles exercicios que suscitaron problemas aos alumnos, fomentando o debate e a discusión sobre os mesmos. Ademais están propostas para cada unidade actividades de autoavaliación que se atopan na aula virtual e unha proba de comprensión dos coñecementos explicados. Desta maneira o alumno poderá comprobar as puntuacións acadadas e asistir ás titorías para resolver os problemas detectados.

## OS CONTIDOS BÁSICOS

---

### 1. O imposto sobre beneficios. Concepto

O Plan Xeral de Contabilidade (PXC) trata o IS na norma de rexistro e valoración número 13. O feito imponible deste imposto constitúe a obtención dun beneficio, a base imponible ou beneficio fiscal, que pode diferir do beneficio contable.

O resultado contable calcúlase seguindo os principios e normas contables, como diferenza dos ingresos e gastos do exercicio. Como vimos na segunda unidade didáctica do curso a normativa contable está desenvolvida principalmente no Código de Comercio, na Lei de Sociedades de Capital, no PXC e nas Resolucións do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas (ICAC). En canto ás normas fiscais relativas ao IS están recollidas en dúas normas fundamentais:

- Texto Refundido da Lei do Imposto sobre Sociedades, Real Decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo.
- Regulamento do Imposto sobre Sociedades, Real Decreto 1777/2004 de 30 de xullo.

### 2. A contabilización do imposto sobre beneficios: as diferenzas temporarias

Como consecuencia das diferenzas entre normativa contable e fiscal o resultado contable e a base imponible fiscal poden ser distintas. Para calcular esta última, pártese do resultado contable e fanse una serie de “axustes extracontables” que poden obedecer a diferenzas denominadas temporarias ou permanentes.

Estas diferenzas pódense estudar desde dous puntos de vista, partindo da conta de resultados ou do balance:

- se partimos da conta de resultados poden non coincidir os gastos e ingresos contables cos fiscais. Este foi o procedemento escollido polo PXC de 1990;
- se o facemos con base no balance poden existir diferenzas de valoración entre activos e pasivos contables e fiscais. Este é o procedemento polo que se decanta o PXC de 2007 e no que nos centraremos.

Vexamos un exemplo desde dous puntos de vista. Supoñamos que temos un elemento de inmovilizado que adquirimos por 1.000 €. Desde un punto de vista contable amortizámolo en 4 anos, 250 € cada ano, e fiscalmente en 2 anos, 500 € por ano.

No primeiro exercicio decatámonos que temos unha diferenza entre gasto contable (250 €) e gasto fiscal (500 €) de 250 €.

Se facemos a análise desde o punto de vista do balance, contablemente o inmovilizado estará valorado por  $1.000 - 250 = 750$  € e fiscalmente en  $1.000 - 500 = 500$  €. Temos igualmente unha diferenza de 250 € ( $750 - 500$ ).

Imos definir a continuación as diferenzas permanentes e temporarias.

- Diferenzas permanentes: aqueles axustes positivos ou negativos realizados para calcular a base imponible do IS que só afectan ao exercicio en curso. Por exemplo unha multa que é un gasto contable, pero non é deducible fiscalmente, nin neste exercicio nin en ningún outro.
- Diferenzas temporarias: aqueles axustes realizados para determinar a base imponible do imposto que afectan ao exercicio en curso e a exercicios fiscais posteriores. A normativa contable e a fiscal coinciden no recoñecemento de gastos e ingresos pero non no período temporal de imputación ao resultado, por exemplo, a cantidade para amortizar desde un punto de vista contable e fiscal non coincide ano a ano, inda que a cantidade total a amortizar desde un punto de vista contable e fiscal é a mesma<sup>1</sup>.

As diferenzas temporarias pódense clasificar en dous tipos.

Imponibles. Darán lugar a maiores cantidades a pagar, ou menores cantidades a devolver, por impostos en exercicios futuros. Xorden como consecuencia de axustes no IS que orixinalmente presentan signo negativo e, en exercicios seguintes, reverten con signo positivo. Para a contabilización destas diferenzas temos, no PXC, a conta “Pasivos por diferenzas temporarias impondibles (479)”, que se aboará con cargo á conta “Imposto diferido (6301)”.

Imposto diferido (6301)	X	
	a	Pasivos por diferenzas temporarias impondibles (479)
	X	

<sup>1</sup> As diferenzas temporarias tamén poden xurdir noutros casos como ingresos e gastos rexistrados directamente no patrimonio neto que non se computan na base imponible, nunha combinación de negocios cando o valor contable difire do fiscal, etc

Cando estas diferenzas revertan con signo positivo irase dando de baixa a conta “Pasivos por diferenzas temporarias impositivas (479)”, de tal forma que unha vez finalizados os axustes esta conta presentará un saldo igual a cero. O seu rexistro contable será o seguinte:

	X	
Pasivos por diferenzas temporarias impositivas (479)	a	Imposto diferido (6301)
	X	

Deducibles. Darán lugar a menores cantidades a pagar, ou maiores cantidades a devolver, por impostos en exercicios futuros. Trátase de axustes de signo positivo na liquidación do IS, que implicarán axustes de signo contrario (negativo) nos exercicios seguintes. Estas diferenzas contabilízanse na conta “Activos por diferenzas temporarias deducibles (4740)”, que se cargará xeralmente con abono á conta “Imposto diferido (6301) ”.

	X	
Activos por diferenzas temporarias deducibles (4740)	a	Imposto diferido (6301)
	X	

Cando estas diferenzas revertan, realizándose axustes negativos no IS, irase dando de baixa a conta “Activos por diferenzas temporarias deducibles (4740)”, de tal forma que unha vez finalizado o proceso de axustes presentará un saldo igual a cero. O rexistro contable deste proceso de reversión faríase do seguinte modo:

	X	
Imposto diferido (6301)	a	Activos por diferenzas temporarias deducibles (4740)
	X	

En canto á valoración destes activos/pasivos por imposto diferido, será o resultado de multiplicar a diferenza temporaria polo tipo impositivo esperado no exercicio da súa reversión.

O procedemento para calcular as diferenzas temporarias de forma resumida é o seguinte:

- determinar o valor contable do activo ou pasivo;
- calcular a base fiscal do activo ou pasivo;
- se non coinciden supón a existencia dunha diferenza temporaria e;
- establecer o tipo de diferenza temporaria: impositiva ou deducible.

A continuación temos unha táboa que resume como clasificar as diferenzas temporais que poden xurdir nos distintos elementos patrimoniais (activo ou pasivo) e os tipos de activos/pasivos diferidos os que darían lugar. Despois vemos algúns exemplos.



**Taboa nº 1. Diferenzas temporarias en orixe e tipos de activos/pasivos diferidos que orixinan.**

Elemento patrimonial	ACTIVO	PASIVO
Base fiscal > Valor contable	Diferenza temporaria deducible: activo por diferenza temporaria deducible	Diferenza temporaria imponible: pasivo por diferenza temporaria imponible
Base fiscal < Valor contable	Diferenza temporaria imponible: pasivo por diferenza temporaria imponible	Diferenza temporaria deducible: activo por diferenza temporaria deducible

Fonte: Elaboración propia

Exemplo de diferenza temporaria imponible con orixe nun activo: a 31-12-00 a empresa ten rexistrado un dereito de cobro sobre un cliente por importe de 40.000,00€ e a venda será computada fiscalmente como ingreso no ano 01.

<b>DATA</b>	31-12-00
<b>Valor contable do dereito (VC)</b>	40.000,00
<b>Base fiscal (BF)</b>	0,00
<b>BF-VC</b>	(40.000,00)
<b>IMPLICA</b>	Maior pago de impostos o ano 01: Diferenza temporaria imponible
<b>CONTA</b>	Pasivo por diferenza temporaria imponible

Exemplo de diferenza temporaria deducible con orixe nun pasivo: a 31-12-00 a empresa dotou unha provisión para responsabilidades por importe de 30.000€. Fiscalmente recoñecerase no ano 01.

<b>DATA</b>	31-12-00
<b>Valor contable do pasivo (VC)</b>	30.000,00
<b>Base fiscal (BF)</b>	0,00
<b>BF-VC</b>	(30.000,00)
<b>IMPLICA</b>	Menor pago de impostos no ano 01: Diferenza temporaria deducible
<b>CONTA</b>	Activo por diferenza temporaria deducible

### 3. A contabilización do imposto sobre beneficios: imposto corrente e imposto diferido

A contabilización do IS débese realizar cando se pecha o exercicio contable, normalmente a 31 de decembro. En canto á data de presentación da declaración do imposto, o prazo legal é dentro dos 25 días naturais seguintes aos seis meses posteriores á conclusión do período impositivo (normalmente o ano natural). É dicir, normalmente en xullo contabilízase o pago do imposto, pero non o gasto en si, que xa estaría contabilizado desde finais do exercicio anterior. Ademais a empresa ten que efectuar nos meses de abril, outubro e decembro os pagos fraccionados a conta do imposto.

Hai que diferenciar dúas formas para contabilizar o gasto por IS: o método da cota a pagar e o método do efecto impositivo.

Método do efecto impositivo. O gasto por IS recoñécese segundo o importe devengado no exercicio. É o método elixido polo PXC de 2007, con carácter xeral e o que veremos nesta unidade didáctica.

Método da cota que se debe pagar. leva á conta de resultados o imposto pagado no exercicio (non se recoñecen diferenzas temporarias). Trátase de facer coincidir o gasto por Imposto de sociedades contabilizado coa cota que se debe pagar. É o método que a normativa contable permite utilizar ás microempresas.

A estrutura básica do imposto sobre sociedades recóllese na seguinte táboa:

**Taboa 2: Estructura básica do imposto de sociedades.**

<b>Liquidación do imposto</b>
<b>Resultado antes de impostos (RAI)</b>
<b>+/- Axustes por diferenzas permanentes (DP), temporarias (DT), ...</b>
<b>Base imponible previa</b>
<b>-Compensación de bases impositivas negativas de exercicios anteriores</b>
<b>Base imponible</b>
<b>× tipo de gravame</b>
<b>Cota íntegra</b>
<b>- Deducións e bonificacións</b>
<b>Cota líquida</b>
<b>- Retencións e pagos a conta</b>
<b>Cota diferencial</b>

A NRV nº 13 indica que o gasto (ingreso) por imposto sobre beneficios do exercicio comprenderá a parte relativa ao gasto (ingreso) polo imposto corrente e polo imposto diferido.

O imposto corrente coincide coa cota líquida e corresponderase coa cancelación das retencións e pagos a conta, así como as obrigacións de pago ou os dereitos de cobro por imposto corrente que xorden coa facenda pública.

O gasto ou ingreso por imposto diferido corresponderase co recoñecemento e a cancelación dos activos e pasivos por imposto diferido que xurden como consecuencia das diferencias temporarias.

Vexamos un exemplo.

Unha empresa obtivo no exercicio 1 un resultado antes de impostos (RAI) de 60.000,00 €. Durante o exercicio económico mercou unha máquina cuxo prezo de adquisición foi de 40.000,00 € e cunha vida útil estimada de 2 anos (amortización 20.000,00 € cada ano). Desde un punto de vista fiscal pódese amortizar integramente a máquina no ano 1. A empresa ten dereito a deducións por 4.000,00 € e realizou pagos a conta por 2.500,00 €. No exercicio 2 tivo un RAI de 30.000,00 €. Ten dereito a deducións por 5.750,00 € e realizou pagos a conta por un valor de 1.750,00 €. Pídese: liquidar o imposto sobre beneficios e contabilizar as operacións realizadas durante o ano 1 e 2. Tipo impositivo 30%.

Solución:

Ano 1:

En primeiro lugar debemos calcular o valor contable e a base fiscal da maquinaria.

Valor contable da maquinaria:  $40.000,00 - 20.000,00 = 20.000,00 \text{ €}$

Base fiscal:  $40.000,00 - 40.000,00 = 0,00 \text{ €}$

Como o valor contable é maior que a base fiscal e ao tratarse dun activo, temos unha diferenza temporaria imponible (20.000,00 €) pola diferenza entre base fiscal e valor contable. Como consecuencia a empresa deberá contabilizar un pasivo por diferenza temporaria imponible.

Ano	Base fiscal BF	Valor contable VC	Diferenza BF-VC	Diferenza temporaria imponible (saldo final – saldo inicial)	Pasivo por diferenza temporaria imponible
1	$40.000-40.000= 0$	$40.000-20.000= 20.000$	-20.000	$-20.000 -0 = -20.000$	$0,3 \times (-20.000) = -6.000$
2	0	$40.000-40.000= 0$	0	$0 - (-20.000) = 20.000$	$0,3 \times 20.000 = 6.000$

A continuación liquidamos o IS.

LIQUIDACIÓN DO IMPOSTO	
RAI	60.000,00
Dif. temporaria imponible	(20.000,00)
Base imponible	40.000,00
x tipo de gravame	x 0,30
Cota íntegra	12.000,00
- Deducións	(4.000,00)
Cota líquida	8.000,00
- Retencións e pagos a conta	(2.500,00)
Cota diferencial	5.500,00

A cota líquida proporcionáanos o saldo do imposto corrente do exercicio, a cota diferencial a débeda coa administración pública e teremos que dar de baixa a conta na que se contabilizaron os pagos a conta:

		X		
8.000,00	<u>Imposto corrente (6300)</u>	a	<u>Facenda Pública, retencións e pagos a conta (473)</u>	2.500,00
		a	<u>Facenda Pública, acreedora por imposto sobre sociedades (4752)</u>	5.500,00
		X		

Dado que hai unha diferenza temporaria imponible (en orixe) haberá que contabilizar un imposto diferido:

		X		
6.000,00	<u>Imposto diferido (6301)</u>	a	<u>Pasivos por diferenzas temporarias imposables (479)</u>	6.000,00
		X		

Pola imputación ao resultado do exercicio, saldo que coincide co imposto devengado:

		X		
14.000,00	<u>Resultado do exercicio (129)</u>	a	<u>Imposto corrente (6300)</u>	8.000,00
		a	<u>Imposto diferido (6301)</u>	6.000,00
		X		

Ano 2:

Valor contable da maquinaria: 40.000,00-40.000,00=0,00 €.

Base fiscal de maquinaria: 0,00 €

A diferenza temporaria imponible contabilizada no ano 1 reverte no exercicio 2 por importe de 20.000,00 €.

Por conseguinte, durante o exercicio 2, prodúcese a reversión da diferenza temporaria imponible (con signo positivo) por 20.000,00€.

LIQUIDACIÓN DO IMPOSTO	
BAI	30.000,00
DT Imponible (reversión)	20.000,00
BASE IMPOÑIBLE	50.000,00
× tipo de gravame	× 0,30
COTA INTEGRAL	15.000,00
- DEDUCIÓNS	(5.750,00)
COTA LÍQUIDA	9.250,00
- RET.E PAGOS A CTA	(1.750,00)
COTA DIFERENCIAL	7.500,00

Polo imposto corrente do exercicio:

	X		
9.250,00		a	
<u>Imposto corrente (6300)</u>			<u>Facenda Pública, retencións e pagos a conta (473)</u>
			1.750,00
		a	
			<u>Facenda Pública, acreedora por imposto sobre sociedades (4752)</u>
			7.500,00
	X		

Polo imposto diferido:

	X		
6.000,00		a	
<u>Pasivo por diferenzas temporarias imposables (479)</u>			<u>Imposto diferido (6301)</u>
			6.000,00
			<u>0,30 × 20.000</u>
	X		

Pola imputación ao resultado do exercicio:

	X		
3.250,00		a	
<u>Resultado do exercicio (129)</u>			<u>Imposto corrente (6300)</u>
			9.250,00
6.000,00		a	
<u>Imposto diferido (6301)</u>			
	X		

#### 4. A contabilización do imposto sobre beneficios: as bases imposables negativas

Outra das operacións que pode dar lugar á aparición de impostos diferidos prodúcese cando nos atopamos cunha empresa que ten unha base imponible negativa no IS, e a lexislación fiscal permite a súa compensación con bases imposables positivas que

se poden producir en exercicios posteriores. Ter unha base imponible negativa supón que cando a empresa poida compensala pagará menos impostos; de maneira que no exercicio no que xorde a base negativa pódese recoñecer un activo por imposto diferido. A conta prevista no PGC para contabilizar este tipo de créditos fiscais denomínase “Crédito por perdas a compensar o exercicio (4745)”.

No exercicio no que se xera a base imponible negativa:

<b>Crédito por perdas a compensar do exercicio (4745)</b>	X	<b>Imposto diferido (6301)</b>
	a	
	X	

Nos exercicios en que se compensen as bases imposables negativas de exercicios anteriores:

<b>Imposto diferido (6301)</b>	X	<b>Crédito por perdas a compensar do exercicio (4745)</b>
	a	
	X	

O importe do crédito fiscal será o resultado de multiplicar a base imponible negativa do exercicio polo tipo de gravame esperado. De acordo co principio de prudencia, só poderemos recoñecer créditos fiscais na medida en que resulte probable que a empresa dispoña de ganancias fiscais futuras que permitan a aplicación destes activos.

Vexamos un exemplo.

A empresa obtivo un RAI de 100.000,00€ durante o exercicio 1 e realizou pagos a conta por 6.000,00€. No ano 2 a empresa obtivo un RAI de 150.000,00€ e as retencións e pagos a conta foron de 25.000,00€. Tipo impositivo: 30%.

Pídese: liquidar o imposto sobre beneficios e contabilizar as operacións correspondentes aos anos 1 e 2.

Solución:

Ano 1:

LIQUIDACIÓN DO IMPOSTO	
RAI	(100.000,00)
DP/DT	-
BASE IMPOÑIBLE	(100.000,00)
× tipo de gravame	× 0,30
COTA ÍNTEGRA	0,00
- DEDUCIÓN	-
COTA LÍQUIDA	0,00
- RET.E PAGOS A CTA	(6.000,00)
COTA DIFERENCIAL	(6.000,00)

Pola solicitude da devolución dos pagos a conta efectuados:

		X		
6.000,00	Facenda Pública, debedora por devolución de impostos (4709)	a	Facenda Pública, retencións e pagos a conta (473)	6.000,00
		X		

Se a empresa estima que no futuro poderá compensar a base imponible negativa deste ano:

		X		
30.000,00	Crédito por perdas a compensar do exercicio (4745)	a	Imposto diferido (6301)	30.000,00
		X		

Pola imputación ao resultado do exercicio:

		X		
30.000,00	Imposto diferido (6301)	a	Resultado do exercicio (129)	30.000,00
		X		

Ano 2:

Debemos liquidar o imposto.

LIQUIDACIÓN DO IMPOSTO	
RAI	150.000,00
DP/DT	-
Compensación BI(-)	(100.000,00)
BASE IMPOÑIBLE	50.000,00
× tipo de gravame	× 0,30
COTA "INTEGRA	15.000,00
- DEDUCIÓNS	-
COTA LÍQUIDA	15.000,00
- RET.E PAGOS A CTA	(25.000,00)
COTA DIFERENCIAL	(10.000,00)

Dado que o importe das retencións é superior á cota líquida solicitamos a facenda a devolución da cota diferencial.

		X		
15.000,00	Imposto corrente (6300)	a	Facenda Pública retencións e pagos a conta (473)	25.000,00
10.000,00	Facenda Pública debedora por devolución de impostos (4709)	X		

Pola cancelación do crédito por perdas a compensar do exercicio:

		X	
30.000,00	Imposto diferido (6301)	a	Crédito por perdas a compensar do exercicio (4745) 30.000,00
		X	

Pola imputación ao resultado do exercicio:

		X	
45.000,00	Resultado do exercicio (129)	a	Imposto corrente (6300) 15.000,00
		a	Imposto diferido (6301) 30.000,00
		X	

### ACTIVIDADES PROPOSTAS

Nesta unidade didáctica vanse realizar diferentes actividades:

Actividade de coñecementos previos. Mediante un breve cuestionario e un debate aberto en clase trataremos de verificar os coñecementos previos dos alumnos sobre o IS.

A continuación, como propuxemos na parte de metodoloxía, realizaranse diferentes actividades que inciden nos contidos tanto teóricos como prácticos.

Así, a nivel teórico, propónse diferentes actividades co obxectivo de que ou alumno domine a estrutura básica do IS, facendo fincapé nas diferenzas permanentes e temporarias e nas súa implicacións contables. Os materiais básicos necesarios serán o PXC e o capítulo 13 do manual recomendado na bibliografía. Esta fase de desenvolvemento teórico da unidade completárase posteriormente con cuestionarios de autoavaliación deseñados para estes contidos, que estarán a disposición dos alumnos na aula virtual da materia.

Nas sesións interactivas resolveranse distintos exercicios tomando como referencia o manual básico que aparece no programa da materia. Algúns destes exercicios resolveranse de forma individual ou en grupo na aula, tratando que os alumnos participen activamente na súa solución.

Así mesmo proporcionaráselles os alumnos unha serie de exercicios que deberán resolver de forma individual fora da aula. Parte destes exercicios están recollidos no manual recomendado e outros son elaborados polo profesor e están a súa disposición na aula virtual.

Calquera dúbida ou comentario sobre os mesmos serán resoltos nas sesións de titorías.

As actividades anteriores complementarase coa realización dunha proba de comprensión dos coñecementos explicados, unha vez rematada a explicación dos



conceptos teórico-prácticos (detalle dunha proba tipo no anexo 1). Poñeranse a disposición dos alumnos diferentes probas realizadas en anos anteriores.

Por último os alumnos, de forma individual ou en grupo e fóra das horas de clase, terán que respostar a unha serie de presuntas sobre a información que o balance, a conta de perdas e ganancias e a memoria proporcionan sobre o IS. A principios do curso asignaráselle, a cada alumno ou grupo, as contas anuais dunha empresa sobre as que deberán responder a unha serie de cuestións nas diferentes unidades didácticas.

## **AVALIACIÓN DA UNIDADE DIDÁCTICA**

---

A avaliación desta unidade realízase en tres etapas:

En primeiro lugar unha avaliación inicial que permitira facernos unha idea dos coñecementos previos dos alumnos sobre o IS. Para iso faráselle un pequeno cuestionario e haberá un debate ao inicio da unidade.

En segundo lugar faremos unha avaliación procesual co fin de detectar dificultades de aprendizaxe dos alumnos. O profesor supervisará os exercicios feitos na clase e polos alumnos na casa, así como os resultados das probas realizadas. Os problemas detectados serán resoltos de forma presencial (tanto na aula como nas titorías) como a través do correo electrónico e da USC virtual. Estes aspectos xuntamente coas propostas de traballos individuais ou en grupo supoñen un 30% da nota final da materia.

Por último realizarase unha avaliación final. O sistema de avaliación recollido no programa da materia consta dun exame final teórico-práctico cun peso do 70% da cualificación. O alumno deberá obter unha puntuación mínima en cada parte para superar o exame.

## **BIBLIOGRAFÍA**

---

MASIDE SANFIZ, José Manuel; Sara CANTORNA AGRA; Rosario VIDAL LOPO e América ÁLVAREZ DOMÍNGUEZ (2013): *Contabilidade financeira: Teoría e práctica do Plan Xeral de Contabilidade*, Editorial Andavira.

PLAN XERAL DE CONTABILIDADE (2007): Real Decreto 1514/2007 de 16 de novembro, polo que se aproba o Plan Xeral de Contabilidade, Ministerio de Economía e Facenda.

PLAN XERAL DE CONTABILIDADE DE PEQUENAS E MEDIANAS EMPRESAS (2007): Real Decreto 1515/2007 polo que se aproba o Plan Xeral de Contabilidade de Pequenas e Medianas Empresas e o criterios contables específicos para microempresas, Ministerio de Economía e Facenda.

INSTITUTO DE CONTABILIDADE E AUDITORÍA DE CONTAS (2013a): Resolución de 1 de marzo de 2013, do ICAC, pola que se ditan normas de rexistro e valoración do inmovilizado material e dos investimentos inmobiliarios, Ministerio de Economía e Facenda.

- (2013b): Resolución de 28 de maio de 2013, do ICAC, pola que se ditan normas de rexistro, valoración e información a incluír na memoria do inmovilizado intangible, Ministerio de Economía e Facenda.
- (2013c): Resolución de 18 de setembro de 2013, do ICAC, pola que se ditan normas de rexistro e valoración e información a incluír na memoria das contas anuais sobre a deterioración do valor dos activos, Ministerio de Economía e Facenda.

## ANEXO I

A modo de exemplo recóllense algunhas preguntas tipo test que o alumno debería ser capaz de contestar correctamente. Os alumnos terán a súa disposición na aula virtual un número importante de cuestións similares.

Nº	Afirmacións	V	F
1	O imposto sobre beneficios forma parte do resultado de explotación.		X
2	As empresas poderán contabilizar un "Crédito por perdas a compensar" se teñen unha base imponible negativa no exercicio e é probable que a empresa vaia a obter resultados positivos no futuro.	X	
3	O importe do gasto por imposto corrente é igual á suma das retencións e ingresos a conta e do importe pendente de ingresar á Facenda Pública ao realizar a declaración-liquidación do Imposto sobre Sociedades.	X	
4	Unha diferenza permanente dá lugar á contabilización dun activo ou pasivo por impostos diferidos.		X
5	Unha diferenza temporaria imponible que xorde no exercicio dá lugar á contabilización dun activo por impostos diferido		X
6	Unha diferenza temporaria deducible que xorde no exercicio supón un menor importe de impostos a pagar nos exercicios futuros nos que reverta e, por tanto, xera un activo por impostos diferido.	X	
7	A conta Imposto sobre beneficios (6) recolle o importe do imposto sobre beneficios devengado no exercicio e está formado polo Imposto corrente (6) e o Imposto diferido (6)	X	
8	A empresa no ano 1 obtivo unha base imponible de -500€ e no ano 2 a base imponible previa é de 2.000€. A empresa no ano 2 poderá compensarse bases impositivas de exercicios anteriores por 500€ polo que a súa base imponible será de 1.500€.	X	
9	A empresa no ano 1 obtivo unha base imponible de -500€ e no ano 2 a base imponible previa é de 100€. A empresa no ano 2 poderá compensarse bases impositivas de exercicios anteriores por 100€ polo que a súa base imponible será de 0€ e quedaránlle 400€ na conta Crédito por perdas a compensar en exercicios posteriores.	X	

Un exercicio tipo a dominar sería o seguinte:

Contabilizar as operacións relacionadas co imposto sobre beneficios dunha empresa que ten un beneficio antes de impostos de -1.000€ (perda), a empresa non ten dereito a deducións nin efectuou pagos a conta do ISB. Existen as seguintes diferenzas temporarias e deducibles:

- Gasto contable non fiscal (derivado dunha multa) por importe de 500€.
- Ingreso contable non fiscal (derivado dunha reinversión do beneficio da venda dun inmovilizado) por importe de 2.000€.
- Dotou unha provisión que se pagará o próximo ano por importe de 2.000€.
- A empresa adquiriu o 1/1 un elemento de transporte por 50.000€ para o que existe liberdade de amortización fiscal, pero que contablemente ten unha vida útil de 10 anos.
- Contabilizouse unha deterioración de valor dun crédito comercial non deducible fiscalmente por importe de 30.000€. Devandito crédito resulta cobrado finalmente no ano 2.
- Contabilizouse unha venda a crédito por 30.000 € que fiscalmente tributará o próximo ano (momento no que se cobra).

Solución:

Ano 1:

		X		
9.600,00	Activos por diferenzas temporarias deducibles (4740) 30% x 32.000	a	Imposto diferido (6301)	9.600,00
		X		
22.500,00	Imposto diferido (6301)	a	Pasivos por diferenzas temporarias impositibles (479) 30% x 75.000	22.500,00
		X		
13.650,00	Crédito por perdas a compensar do exercicio (4745) 30% x 45.500	a	Imposto diferido (6301)	13.650,00
		X		
750,00	Imposto diferido (6301) 9.600+13.650-22.500	a	Resultado do exercicio (129)	750,00
		X		

Ano 2:

		X		
10.500	Pasivos por diferenzas temporarias impositibles (479) 30% x 35.000	a	Imposto diferido (6301)	10.500
		X		
9.600	Imposto diferido (6301)	a	Activos por diferenzas temporarias deducibles (4740) 30% x 32.000	9.600
		X		

		X		
9.900	Imposto diferido (6301)	a	Crédito por perdas a compensar do exercício (4745) 30% x 33.000	9.900
		X		
9.000	Resultado do exercício (129)	a	Imposto diferido (6301)9.600+9.900-10.500	9.000
		X		



Unha colección orientada a editar materiais docentes de calidade e pensada para apoiar o traballo do profesorado e do alumnado de todas as materias e titulacións da universidade

unidadesdidácticas  
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA