

ÍNDICE

**PRIMERA PARTE: CONTABILIDAD DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
ASPECTOS TEÓRICOS**

1. Introducción	Página 9
1.1. Evolución contable del Impuesto sobre Sociedades	Página 9
1.2. La llegada del PGC de 2007: un enfoque en el balance	Página 9
2. Impuesto corriente: activos y pasivos por impuesto corriente	Página 11
2.1. Reconocimiento y valoración del impuesto corriente	Página 11
2.2. Criterios de valoración del impuesto corriente	Página 13
3. Diferencias entre resultado contable y base imponible	Página 14
4. Diferencias permanentes	Página 15
4.1. Diferencias permanentes positivas	Página 15
4.1.1. Gastos contables no deducibles fiscalmente	Página 15
4.1.2. Ingresos fiscales superiores a los contables	Página 19
4.2. Diferencias permanentes negativas	Página 19
4.2.1. Gastos fiscalmente deducibles que no se contabilizan	Página 19
4.2.2. Ingresos contables no computables fiscalmente	Página 20
➔ Dividendos o participaciones en beneficios de entidades	Página 20
➔ Rentas positivas obtenidas en la transmisión de participaciones	Página 21
➔ Ganancias de sucursales en el extranjero (establecimientos permanentes)	Página 22
➔ Rentas generadas por activos intangibles	Página 24
5. Diferencias temporarias	Página 26
5.1. Concepto	Página 26
5.2. Imputación temporal	Página 27
5.2.1. Regla general de imputación temporal: el devengo	Página 27
5.2.2. Reglas especiales de imputación temporal	Página 30
➔ Operaciones a plazo	Página 30
➔ Reversión de un deterioro fiscalmente deducible	Página 32
➔ Quitas y esperas	Página 33
5.3. Identificación y cálculo de diferencias temporarias	Página 34

CONTABILIDAD DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: ÍNDICE

5.4. Reconocimiento de activos por impuesto diferido	Página 40
5.4.1. Requisitos para reconocer un activo por impuesto diferido	Página 40
5.4.2. Conversión de activos en crédito exigible frente a la HP	Página 41
5.4.3. Presunciones sobre ganancias fiscales futuras	Página 45
5.4.4. Derecho a compensar pérdidas fiscales	Página 47
5.4.5. Recuperación probable de activos por impuesto diferido	Página 50
5.4.6. Reconsideración de activos por impuesto diferido	Página 52
5.5. Reconocimiento de pasivos por impuesto diferido	Página 53
5.5.1. Pasivos por impuesto diferido relacionados con un fondo de comercio	Página 58
5.5.2. Pasivos por impuesto diferido relacionados con el reconocimiento inicial de un activo o de un pasivo en una transacción que no es combinación de negocios	Página 61
6. Valoración de los activos y pasivos por impuesto diferido	Página 62
6.1. Valoración de los activos y pasivos por impuesto diferido	Página 62
6.1.1. Regla general de valoración	Página 62
6.1.2. Variación en los tipos de gravamen	Página 62
6.1.3. Valoración a tipo medio de gravamen	Página 66
6.2. Casos específicos de valoración activos y pasivos por impuesto diferido	Página 68
6.2.1. Amortización del inmovilizado	Página 68
→ Bienes utilizados en más de un turno de trabajo	Página 76
→ Bienes usados	Página 78
6.2.2. Deterioro de valor	Página 81
→ Requisitos para la deducibilidad de pérdidas por deterioro de créditos	Página 81
→ Otras pérdidas por deterioro no deducibles	Página 85
6.2.3. Provisiones y otros gastos	Página 87
6.2.4. Operaciones de permuta	Página 91
6.2.5. Subvenciones y donaciones recibidas	Página 94
→ Imputación temporal de subvenciones	Página 95
❖ Subvenciones concedidas para compensar déficit de explotación	Página 95
❖ Subvenciones concedidas para financiar gastos específicos	Página 95
❖ Subvenciones concedidas para adquirir existencias o activos financieros	Página 95
❖ Subvenciones concedidas para cancelar deudas	Página 95
❖ Subvenciones de capital	Página 95
→ Donaciones y legados de capital	Página 100

CONTABILIDAD DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: ÍNDICE

6.2.6. Otras operaciones	Página 105
➔ Donaciones de capital realizadas	Página 105
➔ Participaciones en instrumentos de patrimonio	Página 107
❖ Activos financieros a VR con cambios en PyG	Página 107
❖ Activos financieros a coste	Página 108
❖ Activos financieros valorados a VR con cambios en el patrimonio neto	Página 109
6.2.7. Reserva de capitalización	Página 113
➔ Concepto y requisitos	Página 113
➔ Cálculo de los fondos propios	Página 115
➔ Tratamiento contable	Página 116
6.3. Activos y pasivos diferidos en los regímenes especiales	Página 118
6.3.1. Empresas de reducida dimensión	Página 118
➔ Ámbito objetivo	Página 119
➔ Incentivos fiscales	Página 119
❖ Libertad de amortización	Página 119
❖ Amortización acelerada	Página 119
❖ Pérdidas por deterioro de créditos por insolvencias de deudores	Página 120
❖ Reserva de nivelación	Página 121
6.3.2. Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero	Página 124
6.4. Deducciones y otras ventajas fiscales	Página 129
7. Periodificación de diferencias permanentes y otras ventajas fiscales	Página 130
7.1. Periodificación de las diferencias permanentes negativas	Página 130
7.2. Periodificación de deducciones y bonificaciones	Página 134
8. Provisiones y contingencias derivadas del Impuesto sobre Beneficios	Página 136
8.1. Registro contable de gastos e ingresos en la cuenta de resultados	Página 137
8.2. Ajustes por excesos en la provisión	Página 137
9. Conciliación de resultado contable y base imponible fiscal	Página 141

SEGUNDA PARTE: RELACIÓN DE SUPUESTOS DE EXAMEN RESUELTOS

Supuesto 1 – Convocatoria 2015 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 143
Supuesto 2 – Convocatoria 2015 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 147
Supuesto 3 – Convocatoria 2015 del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad	Página 157
Supuesto 4 – Convocatoria 2016 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 163
Supuesto 5 – Convocatoria 2016 del Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad	Página 167
Supuesto 6 – Convocatoria 2017 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 173
Supuesto 7 – Convocatoria 2017 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Interna)	Página 177
Supuesto 8 – Convocatoria 2017 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 181
Supuesto 9 – Convocatoria 2018 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 185
Supuesto 10 – Convocatoria 2018 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 191
Supuesto 11 – Convocatoria 2019 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 195
Supuesto 12 – Convocatoria 2019 del Cuerpo Técnico de Hacienda (COVID)	Página 201
Supuesto 13 – Convocatoria 2019 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Interna)	Página 207
Supuesto 14 – Convocatoria 2019 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 215
Supuesto 15 – Convocatoria 2021 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 219
Supuesto 16 – Convocatoria 2021 del Cuerpo Técnico de Hacienda (COVID)	Página 227
Supuesto 17 – Convocatoria 2021 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 237
Supuesto 18 – Convocatoria 2022 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 243
Supuesto 19 – Convocatoria 2022 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Interna)	Página 249
Supuesto 20 – Convocatoria 2022 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 255
Supuesto 21 – Convocatoria 2023 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 263
Supuesto 22 – Convocatoria 2024 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 273
Supuesto 23 – Convocatoria 2024 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 279
Supuesto 24 – Convocatoria 2024 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno Libre)	Página 285
Supuesto 25 – Convocatoria 2024 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Interna)	Página 291
Supuesto 26 – Convocatoria 2025 del Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda	Página 299
Supuesto 27 – Convocatoria 2025 del Cuerpo Técnico de Hacienda (Interna)	Página 307

5.3. Identificación y cálculo de diferencias temporarias

Para saber si nos encontramos ante una diferencia temporaria y calcular cuánto impuesto diferido debemos registrar, podemos seguir un proceso estructurado. Este procedimiento nos ayudará a entender por qué surgen estas diferencias y cómo afectan a nuestros activos y pasivos por impuestos futuros:

1. Establece el valor contable. Primero, determina el valor contable del activo o pasivo en cuestión. Este valor es el que la empresa tiene registrado en sus libros, siguiendo las normas del Plan General de Contabilidad (o la normativa contable que aplique). Es decir, cómo se valora ese elemento desde una perspectiva puramente contable.
2. Calcula la base fiscal. A continuación, averigua la base fiscal de ese mismo activo o pasivo. La base fiscal es el valor que Hacienda le atribuye a ese elemento para calcular el Impuesto sobre Sociedades. Se determina aplicando la normativa fiscal específica. Piensa en ello como el "valor para Hacienda".
3. Detecta la diferencia temporaria. Si el valor contable y la base fiscal no coinciden, tenemos una diferencia temporaria. Si son iguales, no hay diferencia temporal y, por tanto, no hay impuesto diferido asociado a ese elemento.
4. Clasifica la diferencia (imponible o deducible). Una vez que identificamos una diferencia temporaria, el siguiente paso es determinar si es imponible (dará lugar a un pasivo por impuesto diferido) o deducible (dará lugar a un activo por impuesto diferido). Para esto, es crucial analizar si la diferencia surge de un activo o un pasivo:
 - Si la diferencia surge de un activo:
 - ✓ Si el valor contable del activo es mayor que su base fiscal, la diferencia será imponible. Esto significa que contablemente se ha reconocido un valor que fiscalmente aún no ha sido "consumido" o deducido, lo que implicará pagar más impuestos en el futuro. Generará un pasivo por impuesto diferido.
 - ✓ Si el valor contable del activo es menor que su base fiscal, la diferencia será deducible. Contablemente se ha reconocido un menor valor o se ha "consumido" menos, lo que permitirá pagar menos impuestos en el futuro. Generará un activo por impuesto diferido.
 - Si la diferencia surge de un pasivo:
 - ✓ Si el valor contable del pasivo es mayor que su base fiscal, la diferencia será deducible. Esto significa que contablemente se ha reconocido una obligación (por ejemplo, una provisión) que fiscalmente aún no es deducible, pero lo será en el futuro, permitiendo pagar menos impuestos. Generará un activo por impuesto diferido.
 - ✓ Si el valor contable del pasivo es menor que su base fiscal, la diferencia será imponible. Contablemente se ha reconocido una obligación menor de la que fiscalmente podría ser, lo que podría implicar un mayor pago de impuestos futuro. Generará un pasivo por impuesto diferido.

	Elemento que produce la diferencia temporaria	
	De activo	De pasivo
Base fiscal > Valor contable	Diferencia temporaria deducible. Activo diferido	Diferencia temporaria imponible. Pasivo diferido
Valor contable > Base fiscal	Diferencia temporaria imponible. Pasivo diferido	Diferencia temporaria deducible. Activo diferido

Esquema 1. Clasificación de diferencias temporarias

5. Cálculo del importe por el que registrar el activo o pasivo diferido surgido. Para determinar el importe del impuesto diferido surgido, se habrá de aplicar el tipo de gravamen que corresponda al importe de la diferencia temporaria.

EJEMPLO 16

Consideremos el caso de una empresa que adquiere una máquina el primer día de enero del año X1. El coste de esta máquina es de 4.000 euros. La empresa ha estimado que esta máquina será útil para sus operaciones durante cinco años, lo que contablemente implicaría una amortización lineal anual de 800 euros (4.000 euros / 5 años).

Sin embargo, la legislación fiscal establece un límite diferente para la deducción de la amortización de este tipo de activos. Las tablas fiscales indican que el porcentaje máximo de amortización que se puede deducir es del 15% sobre el valor de adquisición del bien.

Conocemos, además, los siguientes datos del ejercicio que afectan al cálculo del impuesto sobre sociedades:

- Beneficio antes de impuestos = 50.000 euros
- Tipo de gravamen = 25%
- Deducciones en cuota = 1.000 euros
- Retenciones y pagos a cuenta = 3.000 euros

Se pide: determinar la diferencia temporaria que surge de esta operación y calcular la cuota diferencial del impuesto del año X1.

Vamos a seguir los pasos del esquema 2 para determinar el cálculo del importe por el que registrar el activo o el pasivo diferido surgido en esta operación, teniendo en cuenta todos los datos proporcionados por el enunciado.

Paso 1. Determinación del valor contable de cada uno de los cinco años de vida útil estimados
Cuando analizamos la información de un activo a lo largo del tiempo en los registros de una empresa, vamos a cumplimentar varias columnas clave en el siguiente cuadro:

1. Las columnas denominadas "valor en libros" (al inicio y al final) nos muestran el importe por el cual el activo está registrado en el balance de situación de la empresa en dos momentos específicos: al comienzo y al cierre de cada ejercicio contable. Este valor refleja cuánto "vale" el activo en los libros de la compañía en esas fechas.

2. Por otro lado, la columna de "gasto contable" representa el monto de la depreciación anual que la empresa reconoce. Este cálculo se basa en la vida útil estimada del activo, es decir, el periodo de tiempo durante el cual la empresa espera obtener beneficios económicos de ese activo. Es, en esencia, cómo se distribuye el costo del activo a lo largo de su vida útil operativa.

Años	Valor en libros		Gasto contable correspondiente al año
	Inicio	Final	
Año 1	4.000	3.200	800
Año 2	3.200	2.400	800
Año 3	2.400	1.600	800
Año 4	1.600	800	800
Año 5	800	0	800
TOTAL			4.000

Paso 2. Determinación de la base fiscal correspondiente a cada uno de los años de vida útil
Fiscalmente, le corresponde una amortización anual de 600 euros de acuerdo con el porcentaje de amortización del 15% según tablas, de forma que el cálculo del gasto correspondiente a cada año, así como su base fiscal correspondiente, es el siguiente:

Años	Base fiscal		Gasto contable correspondiente al año
	Inicio	Final	
Año 1	4.000	3.400	600
Año 2	3.400	2.800	600
Año 3	2.800	2.200	600
Año 4	2.200	1.600	600
Año 5	1.600	1.000	600
Año 6	1.000	400	600
Año 7	400	0	400
TOTAL			4.000

Las columnas de base fiscal (inicio y final) hacen referencia a los importes por los que el mencionado activo figuraría en un hipotético balance de situación obtenido aplicando la normativa fiscal, al principio y al final de cada ejercicio. La columna del gasto fiscal recoge el importe de la amortización anual, de acuerdo con el porcentaje máximo permitido por las tablas fiscales.

Paso 3. Cálculo de la diferencia temporaria surgida en cada año

En el Plan General de Contabilidad se comparan el valor en libros y la base fiscal al final de cada ejercicio, según se presenta a continuación:

Años	Valor en libros	Base Fiscal	Diferencia Temporaria Deducible	Activo diferido
Año 1	3.200	3.400	+200	+60
Año 2	2.400	2.800	+400 – 200 = 200	+60
Año 3	1.600	2.200	+ 600 – 200 – 200 = 200	+60
Año 4	800	1.600	+800 – 600 = 200	+60
Año 5	-	1.000	+1.000 – 800 = 200	+60
Año 6	-	400	+400 – 1.000 = -600	-180
Año 7	-	-	+600 – 1.000 = -400	-120

Analicemos cómo la diferencia entre el tratamiento contable y fiscal de un activo impacta en las diferencias temporarias deducibles a lo largo de su vida útil:

- Año 1. Al cierre del primer año, el valor fiscal de nuestro activo supera a su valor contable en 200 euros. Dado que estamos hablando de un activo, esta situación implica que, en el futuro, podremos deducir fiscalmente un importe mayor del que ya hemos reconocido contablemente. Esta ventaja fiscal futura se traduce en una diferencia temporaria deducible de 200 euros. En términos prácticos, significa que esperamos pagar 200 euros menos en impuestos en algún momento futuro debido a esta discrepancia inicial.
- Año 2. Al finalizar el segundo año, la cantidad total que podemos deducir fiscalmente supera al valor contable en 400 euros. Sin embargo, recordemos que al principio de este mismo año 2 (es decir, al cierre del año 1), ya habíamos identificado una diferencia deducible acumulada de 200 euros. Por lo tanto, durante el ejercicio del año 2, se ha generado una nueva diferencia temporaria deducible adicional de 200 euros (400 euros acumulados al final del año 2 menos 200 euros acumulados al final del año 1).

Este mismo esquema se repite durante los años 3, 4 y 5.

- Año 6. Al concluir el sexto año, el importe total deducible fiscalmente supera el valor contable en 400 euros. No obstante, al inicio del año 6 (que corresponde al final del año 5), las diferencias temporarias deducibles acumuladas alcanzaban los 1.000 euros (resultado de las diferencias de 200 euros por cada uno de los cinco años anteriores). Esto implica que, en el ejercicio del año 6, la diferencia temporaria deducible se ha revertido en 600 euros. En otras palabras, la empresa ha aprovechado la deducción fiscal en ejercicios anteriores y ahora la base imponible fiscal es menor, agotando gradualmente la diferencia positiva que se venía acumulando.
- Año 7. Al llegar al Año 7, nos encontramos en un punto donde el impacto de las diferencias entre la amortización contable y fiscal ya se ha resuelto por completo.

En este ejercicio, si el activo tenía una vida útil contable de cinco años y una amortización fiscal que generaba diferencias deducibles durante esos cinco años, al finalizar el quinto año (es decir, al inicio del sexto) se habrá acumulado el total de esas diferencias. Por lo tanto, en el Año 6 y el Año 7, lo que ocurre es una reversión de esas diferencias.

En el Año 7, si las diferencias ya se habían agotado o revertido en el Año 6 (como parece sugerir la lógica del ejemplo previo donde se deducían 600 euros en el Año 6, indicando que el activo ya no tenía valor contable ni fiscal residual o que las diferencias se habían compensado), entonces no se generaría una nueva diferencia temporaria deducible ni imponible.

En este punto, el valor contable del activo ya es cero (pues su vida útil contable de cinco años finalizó en el Año 5). Fiscalmente, también se habría agotado su base de amortización. Consecuentemente, no hay más base para generar ni más diferencias ni más impuesto diferido asociado a este activo. El ciclo de las diferencias temporarias, y por ende del impuesto diferido asociado a la amortización de esta máquina, estaría cerrado.

LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES AÑO X1	
RESULTADO CONTABLE ANTES DE IMPUESTOS	50.000
(+) Diferencia temporaria deducible	200
(=) BASE IMPONIBLE PREVIA	50.200
(-) Compensación de bases imponibles negativas	-
(=) BASE IMPONIBLE	50.200
	x 0,25
(=) CUOTA ÍNTEGRA	12.550
(-) Deducciones y bonificaciones en la cuota	(1.000)
(=) CUOTA LÍQUIDA	11.550
(-) Retenciones y pagos a cuenta	(3.000)
(=) CUOTA DIFERENCIAL	8.550

→ Asiento correspondiente al impuesto corriente

	DEBE	HABER
(6300) Impuesto corriente	11.550	
(473) HP Retenciones y pagos a cuenta		3.000
(4752) HP Acreedora por impuesto sobre sociedades		8.550

→ Asiento correspondiente a la diferencia temporaria deducible de 200 euros

	DEBE	HABER
(4740) Activos por diferencias temporarias deducibles [30% de 200 euros]	60	
(6301) Impuesto diferido		60

→ Imputación del efecto impositivo al resultado del ejercicio

	DEBE	HABER
(6301) Impuesto diferido	60	
(129) Resultado del ejercicio	11.490	
(6300) Impuesto corriente		11.550

A medida que se vaya efectuando la reversión se realizará el siguiente asiento:

	DEBE	HABER
(6301) Impuesto diferido	X	
(4740) Activos por diferencias temporarias deducibles		X

EJEMPLO 17

Imagina que una empresa, al inicio del año 1, compra una maquinaria por 2.500 euros. Contablemente, estima que esta maquinaria será útil durante 5 años. Sin embargo, la normativa fiscal permite libertad de amortización para este tipo de bienes, y la empresa decide aprovecharla, deduciendo el coste total de la máquina en ese mismo primer año. Considerando la siguiente información financiera de la empresa para ese mismo Año 1:

- **Ganancia antes de impuestos: 25.000 euros**
- **Tasa impositiva: 25%**
- **Deducciones en la cuota: 600 euros**
- **Retenciones y pagos a cuenta: 1.800 euros**

Se pide: determinar la diferencia temporaria que surge de esta operación y calcular la cuota diferencial del impuesto.

Se va a proceder directamente a determinarse si se trata de una diferencia temporaria deducible o imponible, así como el importe de la misma en cada uno de los años:

Años	Valor en libros	Base Fiscal	Diferencia Temporaria Imponible	Pasivo Diferido
Año 1	2.000	0	-2.000	-500
Año 2	1.500	-	-2.000 + 1.500 = 500	+125
Año 3	1.000	-	-1.500 + 1.000 = 500	+125
Año 4	500	-	-1.000 + 500 = 500	+125
Año 5	-	-	+500	+125
TOTAL			0	0

Analicemos cómo la diferencia entre el tratamiento contable y fiscal de un activo impacta en las diferencias temporarias deducibles a lo largo de su vida útil:

- Año 1. Al ser menor la base fiscal que el valor en libros y tratarse de un activo, el importe deducible a efectos fiscales en el futuro será menor que el importe contable, lo que implicará pagar más en el futuro, por lo que se genera una diferencia temporaria imponible por importe de 2.000 euros.
- Año 2 y siguientes. Al finalizar el año 2, la maquinaria tiene un valor contable de 1.500 euros. Sin embargo, para efectos fiscales, su valor es de 0, ya que se dedujo por completo en el año 1. Aunque al cierre del año 1 el efecto fiscal pendiente era de 1.500 euros (la diferencia entre el valor contable y el valor fiscal), durante el año 2 se ha producido una reversión de 500 euros de esa diferencia. Esto significa que la empresa deberá tributar por esos 500 euros en el ejercicio actual.

Lo mismo ocurre en los años siguientes, teniendo en cuenta que el valor en libros a final del año 3 asciende a 1.000 euros; a final del año 4 asciende a 500 euros; y a final del año 5 la máquina ya se encuentra amortizada contablemente en su totalidad.

LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	
RESULTADO CONTABLE ANTES DE IMPUESTOS	25.000
(-) Diferencia temporaria imponible	(2.000)
(=) BASE IMPONIBLE	23.000
	x 0,25
(=) CUOTA ÍNTEGRA	5.750
(-) Deducciones y bonificaciones en la cuota	(600)
(=) CUOTA LÍQUIDA	5.150
(-) Retenciones y pagos a cuenta	(1.800)
(=) CUOTA DIFERENCIAL	3.350

→ Asiento correspondiente al impuesto corriente

	DEBE	HABER
(6300) Impuesto corriente	5.150	
(473) HP Retenciones y pagos a cuenta		1.800
(4752) HP Acreedora por impuesto sobre sociedades		3.350

→ Asiento correspondiente a la diferencia temporaria imponible de 1.500 euros

	DEBE	HABER
(6301) Impuesto diferido	500	
(479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles [25% de 2.000 euros]		500

→ Imputación del efecto impositivo al resultado del ejercicio

	DEBE	HABER
(129) Resultado del ejercicio	5.650	
(6300) Impuesto corriente		5.150
(6301) Impuesto diferido		500

A medida que se vaya efectuando la reversión se realizará el siguiente asiento:

	DEBE	HABER
(479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles	X	
(6301) Impuesto diferido		X

5.4. Reconocimiento de activos por impuesto diferido

5.4.1. Requisitos para reconocer un activo por impuesto diferido

El **artículo 5 RICAC de 9 de febrero de 2016** regula el reconocimiento de activos por impuesto diferido. En este sentido, un principio fundamental es la prudencia lo cual significa que, al registrar un activo por impuesto diferido, solo lo haremos si estamos bastante seguros de que la empresa generará suficientes ganancias fiscales en el futuro que permitan su uso. Es decir, si no esperamos tener beneficios sobre los que aplicar esas deducciones futuras, no tendría sentido reconocer ese activo. Consideramos que es probable la recuperación del activo por impuesto diferido si la ley fiscal permite convertir esos activos en un crédito exigible frente a la Hacienda Pública. Esto se aplica específicamente a aquellos activos que son susceptibles de esa conversión.

Sin perjuicio de lo anterior, no se reconocerá un activo por impuesto diferido cuando se den los siguientes requisitos:

1. La diferencia temporaria deducible debe haber surgido por el reconocimiento inicial de un activo o un pasivo. Esto significa que la diferencia aparece en el momento en que un nuevo elemento (un bien, una deuda, etc.) se registra por primera vez en la contabilidad.
2. La transacción que da origen a ese activo o pasivo no puede ser una combinación de negocios (es decir, la adquisición de otra empresa).