

Claves a tener en cuenta en las principales obligaciones contables del Impuesto sobre Sociedades



Los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades están obligados a llevar contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen.

Las obligaciones contables de una empresa son las relacionadas con el registro de su actividad económica, las operaciones llevadas a cabo, los gastos, etc. Podríamos decir que la contabilidad persigue crear una fotografía del estado económico de una empresa mediante el registro de las operaciones que esta lleva a cabo.

La normativa del Impuesto sobre Sociedades y mercantil obliga a llevar una contabilidad adecuada conforme a determinadas normas con el objetivo de poder controlar la actividad empresarial e informar a las autoridades competentes.



El Plan General Contable y el Código de Comercio obligan a las empresas a llevar la contabilidad de acuerdo con determinadas normas, para poder controlar la actividad de la empresa e informar al respecto a las autoridades competentes y a los socios externos.

Las obligaciones contables difieren según el tamaño y la situación fiscal de la empresa.

Llevanza de la contabilidad

El artículo 120 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) indica que los contribuyentes de este impuesto deberán llevar su contabilidad, de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen. Por tanto, todos los contribuyentes, incluidos los que no tienen la consideración de empresa, están obligados a llevar contabilidad en la forma que se disponga en las normas por las que se rigen o en su defecto por el Código de Comercio.

En todo caso, las entidades parcialmente exentas llevarán su contabilidad de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas exentas y no exentas.

El Código de Comercio indica que todo empresario deberá llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones, así como la elaboración periódica de balances e inventarios. Llevará necesariamente, sin perjuicio de lo establecido en las Leyes o disposiciones especiales, un libro de Inventarios y Cuentas anuales y otro Diario.

En cuanto a la forma de llevanza de la contabilidad el artículo 29.1 del Código de Comercio, expone que todos los libros y documentos contables deben ser llevados, cualquiera que sea el procedimiento utilizado, con claridad, por orden de fechas, sin espacios en blanco, interpolaciones, tachaduras ni raspaduras. Deberán salvarse a continuación, inmediatamente que se adviertan, los errores u omisiones padecidos en las anotaciones contables. No podrán utilizarse abreviaturas o símbolos cuyo significado no sea preciso con arreglo a la Ley, el Reglamento o la práctica mercantil de general aplicación.

Libros obligatorios

La norma mercantil exige la llevanza de los siguientes libros de contabilidad:

- **Libro de Inventarios y Cuentas Anuales:** se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa. Al menos trimestralmente se transcribirán con sumas y saldos los balances de comprobación. Se transcribirán también el inventario de cierre de ejercicio y las cuentas anuales.
- **Libro Diario:** registrará día a día todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa. Será válida, sin embargo, la anotación conjunta de los totales de las operaciones por períodos no superiores al trimestre, a condición de que su detalle aparezca en otros libros o registros concordantes, de acuerdo con la naturaleza de la actividad de que se trate.

El artículo 27 del Código de Comercio, establece que los empresarios presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar en el Registro Mercantil del lugar donde tuvieren su domicilio, para que antes de su utilización se ponga en el primer folio de cada uno diligencia de los que tuviere el libro y, en todas las hojas de cada libro, el sello del Registro. En los supuestos de cambio de domicilio tendrá pleno valor la legalización efectuada por el Registro de origen.

Será válida, sin embargo, la realización de asientos y anotaciones por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después habrán de ser encuadradas correlativamente para formar los libros obligatorios, los cuales serán legalizados antes de que transcurran los cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio.

Al cierre del ejercicio, el empresario deberá formular las cuentas anuales de su empresa, que deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales. A tal efecto, en la contabilización

de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Las Cuentas Anuales, reguladas en el artículo 34 del C. de Comercio, comprenderán los siguientes documentos que forman una unidad:

- **Balance**, en él figurarán de forma separada el activo, el pasivo y el patrimonio neto. El activo comprenderá con la debida separación el activo fijo o no corriente y el activo circulante o corriente. En el pasivo se diferenciarán con la debida separación el pasivo no corriente y el pasivo circulante o corriente. En el patrimonio neto se diferenciarán, al menos, los fondos propios de las restantes partidas que lo integran.
- **Cuenta de pérdidas y ganancias**, que recogerá el resultado del ejercicio, separando debidamente los ingresos y los gastos imputables al mismo, y distinguiendo los resultados de explotación, de los que no lo sean.
- **Estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio**, que tendrá dos partes. La primera reflejará exclusivamente los ingresos y gastos generados por la actividad de la empresa durante el ejercicio, distinguiendo entre los reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias y los registrados directamente en el patrimonio neto. La segunda contendrá todos los movimientos habidos en el patrimonio neto, incluidos los procedentes de transacciones realizadas con los socios o propietarios de la empresa cuando actúen como tales. También se informará de los ajustes al patrimonio neto debidos a cambios en criterios contables y correcciones de errores.
- **Estado de flujos de efectivo**, pondrá de manifiesto, debidamente ordenados y agrupados por categorías o tipos de actividades, los cobros y los pagos realizados por la empresa, con el fin de informar acerca de los movimientos de efectivo producidos en el ejercicio.
- **Memoria**, completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.

En la Tercera parte del Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, se contienen las normas de elaboración de las Cuentas Anuales.

Conservación de libros

El artículo 30 del Código de Comercio establece que los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales.

Este plazo, no coincide con el de prescripción (4 años) del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, por lo que puede ocurrir que el derecho de la Administración para regularizar un impuesto esté prescrito, pero todavía el empresario deba conservar los libros de contabilidad y demás documentación relacionada con los mismos.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta que las comprobaciones e investigaciones podrán extenderse a ejercicios prescritos cuando los hechos surtan efectos fiscales en períodos no prescritos (art. 115 LGT) y que, en el caso de la compensación o deducción de determinados créditos fiscales, la Administración dispondrá de 10 años para comprobar la procedencia de la compensación o deducción originada (art. 66 bis.2 LGT).

El cese del empresario en el ejercicio de sus actividades no le exime del deber de conservación de los libros y documentos contables, y si hubiese fallecido, el deber de conservación recaerá sobre sus herederos. En caso de disolución de sociedades, serán sus liquidadores los obligados a cumplir lo prevenido.

A tener en cuenta

- Las entidades que utilicen, a efectos contables, **un criterio de imputación temporal de ingresos y gastos diferente al devengo** deberán presentar una solicitud ante la Administración tributaria con, al menos, 6 meses de antelación a la conclusión del primer período impositivo respecto del que se pretenda que tenga efectos, para que tenga eficacia fiscal.
- Las entidades que apliquen **el régimen especial de entidades parcialmente exentas**, llevarán la contabilidad de tal forma que se permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las rentas exentas y no exentas.
- En el caso de **inscripción en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras** se deberá de disponer de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos o indirectos, correspondientes a las actividades acogidas al régimen, así como los activos afectos a las mismas.
- Las sociedades que apliquen el **régimen especial de arrendamiento de viviendas** tienen que llevar una contabilidad separada para cada inmueble cuando la sociedad realice alguna actividad distinta de la propia del arrendamiento. De esta manera se tendrá desglose suficiente para conocer la renta imputable a cada vivienda, local o finca registral.
- Si en el **balance existen deudas no pagadas que hayan prescrito civilmente**, se deberá de cancelar la deuda con abono a un ingreso que también lo es fiscal, salvo que la cancelación de la deuda se registre una vez transcurrido el período de prescripción fiscal de 4 años.
- Cuando existan **deudas de períodos no prescritos civilmente**, que la entidad no tenga que pagar, se cancelarán con abono a reservas, constituyendo también un ingreso fiscal.
- Cuando **se contabilice un activo que estuviera oculto**, en un período posterior a su adquisición, el ingreso contable será ingreso fiscal -del ejercicio en el que se adquirió-, excepto que se pruebe que la adquisición se efectuó en un ejercicio ya prescrito. Además, el valor de estos elementos, en cuanto se haya incorporado a la base imponible, será válido a todos los efectos fiscales, por ejemplo, para la deducción de gastos de amortización.
- La Inspección se limitará a constatar si el error contable alegado que determina la inexistencia de desequilibrio patrimonial ha sido subsanado o corregido en las cuentas anuales correspondientes, sin entrar a valorar si el error existió realmente o no conforme a la normativa contable puesto que la situación de estar la sociedad incurso en causa de disolución ha de resultar de la contabilidad social, no de los criterios contables aplicados por la Inspección (TEAC, de 22 de abril de 2021).

Algunas consecuencias de no llevar correctamente la contabilidad:

- Se presumirá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada los elementos patrimoniales cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen registrados en sus libros de contabilidad.
- Se presumirá que los elementos patrimoniales no registrados en contabilidad son propiedad del contribuyente cuando éste ostente la posesión sobre ellos.
- Se presumirá la existencia de rentas no declaradas cuando hayan sido registradas en los libros de contabilidad del contribuyente deudas inexistentes
- Una contabilidad que no estuviera debidamente legalizada no constituiría prueba válida para demostrar la procedencia de la deuda de un período prescrito

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.

Un cordial saludo,