

grupo 67 del Plan General de Contabilidad, provocando una corrección del valor amortizable del respectivo bien.

Madrid, 30 de julio de 1991.-El Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ricardo Bolufer Nieto.

1088 *RESOLUCION de 25 de septiembre de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se fijan criterios para la contabilización de los impuestos anticipados en relación con la provisión para pensiones y obligaciones similares.*

El Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, en su disposición final quinta establece que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, mediante resolución, podrá dictar normas de obligado cumplimiento que desarrollen dicho texto.

El artículo 38 del Código de Comercio establece la aplicación obligatoria del principio contable de devengo, de acuerdo con el cual «se imputarán al ejercicio al que las cuentas anuales se refieren los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro».

Por su parte, el artículo 189 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, incluye entre los gastos recogidos en el esquema de la cuenta de pérdidas y ganancias el gasto por Impuesto sobre Sociedades. A esta partida, como a cualquier otra, le es de aplicación el mencionado principio de devengo, por lo que a cada ejercicio deberá imputarse el gasto que afecte al mismo en función del resultado contable antes de impuestos y no la cuota líquida que deba abonarse a la Hacienda Pública por ese ejercicio, la cual habrá sido determinada de acuerdo con los criterios fiscales de imputación temporal de ingresos y gastos, criterios que en ocasiones difieren de los contables.

Así pues, el Plan General de Contabilidad establece en su norma de valoración decimosexta las reglas que rigen el cálculo del gasto por Impuesto sobre Sociedades devengado contablemente en cada ejercicio. De acuerdo con esta norma, en el caso de que en un ejercicio se originen «diferencias temporales» entre la base imponible del Impuesto sobre Sociedades y el resultado contable antes de impuestos que den lugar a que la cuota del Impuesto sobre Sociedades a pagar en un ejercicio, incluidas retenciones y pagos a cuenta, sea superior al gasto devengado por dicho impuesto, la diferencia entre ambas magnitudes, en la medida en que tenga un interés cierto con respecto a la carga fiscal futura, se registrará contablemente como un impuesto anticipado.

Según esta misma norma, en el registro de los impuestos anticipados deberá aplicarse de forma estricta el principio de prudencia valorativa establecido en el artículo 38 del Código de Comercio, por lo que sólo se contabilizarán los impuestos anticipados «cuya realización futura esté razonablemente asegurada».

La discrepancia entre los criterios contables y fiscales de imputación temporal de ingresos y gastos da lugar, en ocasiones, a que el diferimiento en el computo fiscal de un gasto o la anticipación fiscal de los ingresos, en relación con su reconocimiento contable se produzca a muy largo plazo; por lo cual se genera, como consecuencia de esta discrepancia, un impuesto anticipado cuya realización futura sólo podrá producirse transcurrido un período muy prolongado. El proceso de evolución y adaptación casi constante en el que se encuentra la legislación tributaria, junto con la imposibilidad de predecir de forma razonable la evolución de la situación económica de la Empresa a muy largo plazo, hace que la realización futura de los impuestos anticipados no se encuentre razonablemente asegurada cuando la «diferencia temporal» entre los criterios contables y fiscales de imputación temporal de ingresos y gastos, que originaron los citados impuestos anticipados, vaya a revertir en un período excesivamente prolongado. Por tanto, en estos casos no resulta adecuada la contabilización de la totalidad de los impuestos anticipados para evitar que en el balance se recojan partidas de dudosa efectividad.

En el caso de que las Sociedades cubran las obligaciones legales o contractuales contraídas con el personal de la Empresa, con motivo de su jubilación o por otras atenciones de carácter social, a través de la dotación de fondos internos y tales dotaciones no sean consideradas como gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades, se originará una diferencia entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos. Si la deducción en la base imponible de dicho impuesto ha de producirse en ejercicios futuros cuando se paguen las pensiones con cargo a los mencionados fondos internos, tal diferencia tendrá el carácter de «diferencia temporal». En esta situación, los impuestos anticipados podrían recuperarse en un período muy prolongado, por lo que resulta conveniente establecer criterios acerca de la contabilización de dichos

impuestos anticipados que tengan en cuenta la especial cualificación de prudencia prevista en el Plan General de Contabilidad. En virtud de la disposición final quinta del Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, y con el objeto de desarrollar la norma de valoración decimosexta del Plan General de Contabilidad para delimitar los supuestos de contabilización de impuestos anticipados en relación con la provisión para pensiones y obligaciones similares, consultado el Comité consultivo, este Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas dicta la siguiente resolución:

Primero.-Sólo podrá lucir en el activo del balance los impuestos anticipados derivados de la dotación a la provisión para pensiones y obligaciones similares, hasta el importe correspondiente a los pagos por prestaciones que vayan a realizarse con cargo a dicha provisión en los diez años siguientes a la fecha de cierre del ejercicio y siempre que no existan dudas razonables de que en ese plazo se vayan a obtener beneficios suficientes para hacer efectivo el crédito.

Segundo.-No obstante, lo dispuesto en la norma anterior, podrán lucir impuestos anticipados derivados de la dotación a la provisión para pensiones y obligaciones similares por un importe superior al mencionado en dicha norma, siempre que los impuestos anticipados que correspondan a los pagos por prestaciones que vayan a realizarse con cargo a la mencionada provisión en un plazo superior a los diez años siguientes a la fecha de cierre del ejercicio queden cubiertos por impuestos diferidos, cuyo ejercicio de reversión sea igual al del pago de las prestaciones.

Madrid, 25 de septiembre de 1991.-El Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Ricardo Bolufer Nieto.

1089 *RESOLUCION de 13 de enero de 1992, del Organismo Nacional de Loterías y Apuestas del Estado, por la que se acuerda incrementar el fondo destinado a premios de primera categoría del concurso 4-2/92, de Lotería, a celebrar el día 25 de enero de 1992.*

De acuerdo con el apartado b), punto 3, de la norma 6 de las que regulan los concursos de pronósticos de la Lotería Primitiva, aprobadas por Resolución de este Organismo Nacional de Loterías y Apuestas del Estado de 1 de agosto de 1991 («Boletín Oficial del Estado» número 189, del 8), el fondo de 211.586.188 pesetas, correspondiente a premios de primera categoría del concurso 52/91, celebrado el día 26 de diciembre de 1991 próximo pasado, y en el que no hubo acertantes de dicha categoría, se acumulará al fondo para premios de primera categoría del sorteo 4-2/92, que se celebrará el día 25 de enero de 1992.

Madrid, 13 de enero de 1992.-El Director general, Gregorio Mániz Vindel.

1090 *RESOLUCION de 14 de enero de 1992, de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, por la que se publican índices de referencia en el Mercado Hipotecario.*

En cumplimiento de lo establecido en la Resolución de esta Dirección General de 20 de junio de 1986, se dispone la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» de los siguientes índices de referencia del Mercado Hipotecario, correspondiente al mes de diciembre de 1991:

- a) Tipo de interés medio de las cédulas hipotecarias emitidas en el semestre anterior: 10,64 por 100.
- b) Tipo de interés medio de la Deuda Pública con amortización por tres y seis años emitida en el semestre anterior: 11,58 por 100.
- c) Tipo de interés medio minorado en un punto porcentual de los tipos de interés más practicados en los créditos hipotecarios concedidos por las Entidades de la Asociación Hipotecaria Española durante el último trimestre natural anterior: 13 por 100.

Madrid, 14 de enero de 1992.-El Director general del Tesoro y Política Financiera, Manuel Conthe Gutiérrez.

1091 *RESOLUCION de 17 de enero de 1992, del Organismo Nacional de Loterías y Apuestas del Estado, declarando nulo y sin valor un billete de la Lotería Nacional, correspondiente al sorteo número 5, de 18 de enero de 1992.*

No habiendo llegado a su destino el billete a continuación relacionado, correspondiente al sorteo número 5, de 18 de enero de 1992, en virtud de lo dispuesto en el artículo 10 de la vigente Instrucción General de Loterías, en su nueva redacción dada por el Real Decreto 1082/1985, de 11 de junio, se declara nulo y sin valor dicho billete.