



En el IS 2017 minora la base imponible en -23.653,84€

01/10/2018:

2.019,23 (253) Créditos LP enajenación IM –a- (762) Ingresos créditos 2.019,23

70.000 (572) Bancos -a- (253) Créditos LP enajenación IM 70.000

5.913,43 (479) Pasivo DTI -a- (6301) Impuesto diferido 5.913,43

En el IS de 2018 revertirá el ajuste realizado en 2017, +23.653,84€

b) Un asesor fiscal presta un servicio en 2017 facturando 10.000€, el coste de este servicio fue de 6.000€. Cobra según la siguiente tabla:

Periodo	Resultado contable	Cobros	Resultado fiscal	Ajuste
2017	4.000,00	5.000,00	2.000,00	-2.000,00
2018	0,00	3.000,00	1.200,00	1.200,00
2019	0,00	2.000,00	800,00	800,00
		10.000,00		

**Ejemplo DETERIORO CRÉDITO POR INSOLVENCIAS:** La sociedad ABC, S.L. presenta la siguiente información sobre sus clientes:

- A se mantiene en situación de morosidad
- B ha sido declarado en concurso

Cliente	Saldo	Fecha vencimiento
A	20.000,00	10/10/2014
B	60.000,00	01/08/2015
C	50.000,00	20/11/2015
D	50.000,00	01/10/2015

(excel, hoja 6.Deterioro)

Cliente	Saldo	Fecha vencimiento	
A	20.000,00	10/10/2014	En 2014 no era deducible, ahora será deducible
B	60.000,00	01/08/2015	deducible por estar en concurso
C	50.000,00	20/11/2015	no deducible
D	50.000,00	01/10/2015	no deducible

- Si contabiliza un deterioro de insolvencias por valor de 160.000€ (60.000 + 50.000 + 50.000).

A: revertimos la diferencia temporal del 2014 (ajuste -20.000€)

20.000 (6301) Impuesto diferido –a- (474) Activo DTD 20.000

B: deducible, no ajustamos nada.

C y D: ajuste +100.000 DTD

100.000 (474) Activo DTD –a- (6301) Impuesto diferido 100.0000

- Si contabiliza un deterioro de insolvencias por valor de 60.000€, solo los que sabe que es deducible, se evita los ajustes extracontables.

**Ejemplo PERMUTA NO COMERCIAL:** *La sociedad A **permuta un solar** cuyo valor fiscal y contable es de 1.000 y su valor de mercado 1.800, con la sociedad B, propietaria de otro solar cuyo valor fiscal y contable es de 900 y su valor de mercado 1.850. Contablemente se considera permuta no comercial.*

A: transmitente

1.000 (210) Terreno -a- (21x) Terreno 1.000

Valor de mercado del elemento adquirido: 1.850€

Valor fiscal del elemento entregado: 1.000€

RENTA GENERADA EN A: 850€, en PyG no se integra nada por esta operación, hace un ajuste extracontable de +850€ que revertirá cuando el elemento se dé de baja o se transmita.

1.000 210 Terreno (VNC antiguo +efectivo) –a- (21) Terreno antiguo 1.000

No hay beneficio alguno contablemente. Pero fiscalmente el ajuste correspondiente será +850€. Revertirá cuando se transmita o cause baja,

**Ejemplo PERMUTA COMERCIAL:** *La sociedad ABC, S.L. adquiere un camión por un valor de mercado de 22.000€, entregando un camión viejo 6.000€ y 16.000€ en efectivo. El camión entregado había sido adquirido por 17.000€ y tiene una amortización acumulada de 12.000€.*

Es una permuta comercial porque los flujos de efectivo del inmovilizado recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado, ya que el camión adquirido es un camión nuevo que va a proporcionar flujos de caja (efectivo) distintos a los obtenidos por el elemento viejo. Además se entrega una cantidad de dinero importante.

Contablemente:

VR bien recibido: 22.000€

Efectivo: 16.000€

VC bien entregado: 5.000€

BENEFICIO: 1.000€

22.000 (2182) Elemento transporte nuevo

12.000 (281) AA vehículo antiguo –a- (572) Bancos 16.000€

–a-(218) Elemento transporte antiguo 17.000€

-a- (771) Beneficio procedente IM 1.000€

### Fiscalmente

Valor de mercado del elemento adquirido: 22.000€

Valor fiscal del elemento entregado: 17.000€-12.000€ = 5.000€ +16.000€ = 21.000

RENTA GENERADA EN A: 1.000€ ya está integrada en la base imponible.

### Ejemplo **OPERACIONES VINCULADAS:**

- *La sociedad A participa en el 75% de la sociedad B, y B participa en el 80% de C.*
  - A, B y C realizan operaciones vinculadas y son grupo
- *La sociedad A participa en el 90% de la sociedad B, y B participa en el 30% de C.*
  - A, B y C realizan operaciones vinculadas, pero no son grupo
- *Grupo familiar en el que el padre participa en el 35% de la sociedad A y cada uno de sus hijos participa en el 25% del capital de B.*
  - A y B realizan operaciones vinculadas (+25%)
- *La sociedad A tiene el 40% de la sociedad B, y la sociedad C tiene el 35% de B.*
  - A y B son vinculadas
  - C y B son vinculadas
  - A y C no son vinculadas
  - No son grupo (ABC)
- *Una sociedad no residente A participa en el 90% de B (residente) y de C (residente).*
  - Realizan operaciones vinculadas, pero no son empresas del grupo.

Ejemplo **PRÉSTAMO A INTERÉS CERO:** BOICAC nº 79/2009, consulta 6; DGT V 1160-12 y V0495-09

*Una sociedad matriz A tiene el 80% de la filial B. La matriz le presta 50.000€ a la filial a interés cero a devolver en 1 año. Suponemos un interés de mercado del 5%.*

*A: socio y prestamista*

*50.000 (5323) Crédito con EG -a- (572) Bancos 50.000*

*475 (470) HP deudora retenciones*

*2.000 (2403) Participación en EG*

*500 (678) Gastos excepcionales -a- (7621) Ingresos por crédito a CP 2.975*

A en su IS 2015: ajuste DP: +500€ (por el 20% de los intereses que no se corresponden con la participación realiza ajuste por considerarse donación)

*B: entidad y recibe préstamo*

*50.000 (572) Bancos 50.000 -a- (587) Préstamo con EG*

2.975 (6621) Intereses de deudas -a- (475) HP acreedora retenciones 475  
-a- (2403) Participación en EG 2.000  
-a- (778) Ingresos excepcionales 500

B en su IS 2015: tendrá un ajuste +500€ en base al artículo 18.11.a)

#### Ejemplo **PRÉSTAMO SOCIO-SOCIEDAD:**

*El socio le presta el 01.01.2014 a la sociedad (posee el 100% del capital, 60.000€, a un interés pactado del 2%. La devolución de capital e intereses se realiza el 31.12.2014. El tipo de interés de mercado es del 6%*

- Registra la operación según los valores pactados:

A: socio

60.000 (5323) Crédito con EG -a- (572) Bancos 60.000

1.200 (5323) Crédito con EG -a- (762) Ingreso de créditos 1.200

61.200 (572) Bancos -a- (5323) Crédito con EG 61.200

ABC: entidad

60.000 (572) Bancos -a- (5133) Préstamo con EG 60.000

1.200 (662) Ingreso de créditos -a- (5133) Préstamo con EG 1.200

61.200 (5133) Préstamo con EG -a- (572) Bancos 61.200

- Contabilizar aplicando BOICAC 79/2009, consulta nº 6: contabilizaremos atendiendo al fondo económico de la operación realizada entre las dos empresas.

Valor:  $61.200 / 1,06 = 57.735,84€$  (cálculo sobre 61.200 porque se realiza la operación en el mismo año, se trata de un préstamo a CP, os adjunto un enlace que os puede resultar de interés: <http://www.contabilidad.tk/prestamo-tipo-cero-socio-sociedad.html>)

Precio acordado: 60.000€

Diferencia: 2.264,15€ esta diferencia la imputaremos atendiendo a la verdadera naturaleza de la operación.

A: socio

57.735,84 (5323) Crédito con EG

2.264,15 (2403) Participación EG -a- (572) Bancos 60.000

3.464,15 (5323) Crédito con EG -a- (762) Ingreso de créditos 3.464,15

61.200 (572) Bancos -a- (5323) Crédito con EG 61.200

Si este socio participara en el 80% en la sociedad, el 20% de los 2.264,15€ se consideraría donación y tendría que hacer un ajuste extracontable por DP positivo.

ABC: entidad

60.000 (572) Bancos -a- (5133) Préstamo con EG 57.735,84

-a- (118) aportación socio 2.264

3.464,15 (662) Ingreso de créditos -a- (5133) Préstamo con EG 3.464,15

61.200 (5133) Préstamo con EG -a- (572) Bancos 61.200

Ejemplo **VENTA EXISTENCIAS SOCIO-SOCIEDAD**: *La empresa A (entidad) vende existencias a la empresa B (socio) por valor de 100.000€. El valor de mercado de esas existencias es de 180.000€.*

El beneficio de esta venta es para el socio, B en su base imponible tendrá que hacer un ajuste positivo por 80.000€ aunque tal vez esta renta esté exenta en base al art.21 de LIS.

Ejemplo **VENTA INMUEBLE SOCIO-SOCIEDAD** *La sociedad ABC, S.L. le vende un inmueble al socio A (70%), el valor contable del inmueble es de 200.000€, el valor convenido 600.000€ y el valor de mercado 350.000€.*

Beneficio a favor de la sociedad:

600.000 (572) Bancos) -a- (771) Beneficio procedente Im 150.000

-a- (778) Ingreso excepcional 75.000

-a- (118) Aportación socio 175.000

-a- (210) Terreno 200.000

El socio tendrá un mayor valor de la participación de 175.000, y un gasto por donación de 75.000 que no será deducible.

Mismo supuesto pero el valor convenido es de 200.000€ y el valor de mercado de 600.000€

Beneficio a favor del socio:

600.000 (572) Bancos -a- (771) Beneficio procedente Im 400.000

-a- (210) Terreno 200.000

Según BOICAC 79/2009, consulta 6, la operación se contabilizaría:

200.000 (572) Bancos)

333.200 (113) Reservas Voluntarias

142.800 (678) Gasto excepcional -a- (771) Beneficio procedente Im 400.000

-a- (4751) retención por dividendo 76.000

-a- (210) Terreno 200.000

Ejemplo **PRESTAMO PARTICIPATIVO**: Préstamo participativo del socio A (80%) a la entidad B, el interés pactado se establece en función de la evolución de la empresa. El interés de mercado es el 5%.

Entidad B:

100.000 (5323) Crédito con EG -a- (572) Bancos 100.000

950 (470) HP deudora retenciones

4.000 (113) Reservas Voluntarias

1.000 (678) Gastos excepcionales -a- (7621) Ingresos por crédito a CP 5.960

A en su IS 2015: ajuste DP: +1.000€

Socio A:

100.000 (572) Bancos 50.000 -a- (587) Préstamo con EG 100.000

5.950 (6621) Intereses de deudas -a- (475) HP acreedora retenciones 950

-a- (760) Ingreso participaciones 4.000

-a- (778) Ingresos excepcionales 1.000

Ejemplo **OPERACIÓN VINCULADA SOCIEDAD PROFESIONAL**:

Una sociedad ABC, S.L. con dos socios profesionales desarrolla la actividad de auditoría, la remuneración de los socios ha sido para A 800.000€ y para B 700.000€.

Las ventas de la sociedad ascienden a 4.000.000€ y los gastos 2.500.000€.

Ventas	4.000.000,00
Gastos	2.500.000,00
	<hr/>
	1.500.000,00
Reparto socios	0,75
	<hr/>
	1.125.000,00

Socio A	800.000,00
Socio B	700.000,00
	<hr/>
	1.500.000,00

Los socios de esta sociedad han repartido más del 75% de la diferencia entre las ventas y los gastos, no tiene que realizar ningún ajuste.

**Ejemplo EXENCIÓN DOBLE IMPOSICIÓN, TRANSMISIÓN PARTICIPACIÓN:**

*La sociedad A, S.L. residente en España, tiene una participación del 8% en B, S.L. de la cual percibe dividendos el 30.06.2015. La participación fue adquirida 01.01.2014 un 5% y un 3% el 01.04.2015.*

*Cuando reparte el dividendo ya tenía el 5%, el dividendo está exento.*

La sociedad A, S.L. residente en España, constituida en 2010 tiene una participación del 100% en la sociedad B, S.L. no residente por 8.000€.

En 2015 transmite el 50% de la participación por 10.000€, satisface en el país de residencia de la filial 500€ en concepto de impuestos.

Los fondos propios de B en el momento de la transmisión están formados por: capital 6.000€ y reservas 10.000€. **Y suponemos que no cumple el requisito de tenencia de la participación.**

Renta generada= 10.000€ - 4.500€ = 6.000€

De los fondos propios, corresponden a la transmisión el 50% de la reserva= 5.000€. Y son BND =1.000€ (6.000 – 5.000)

Suponemos un incremento de los beneficios no distribuidos de 300€, este incremento no estará exento, pero si lo estará la diferencia entre las reservas y ese incremento (5.000 – 300 =

Estos 1.000€ se imputan de manera lineal durante el periodo de tenencia de la participación (5 ejercicios 2010-2015) = 1.000 / 5= 200 no exento

Parte exenta= 4.700 + 800= 5.500€

Parte no exenta: 300 + 200 = 500€

**Ejemplo EXENCIÓN RENTAS ESTABLECIMIENTO PERMANENTE:** *La sociedad ABC, S.L. residente en España dispone de 2 establecimientos permanentes en el extranjero que perciben las siguientes rentas:*

Establecimiento permanente	Renta 2015	Renta 2016
A	1.000,00	1.200,00
B	-2.000,00	3.000,00

2015: el resultado contable de la esta sociedad si solo recibiera estas rentas sería: 1.000 – 2.000= -1.000€

Ajuste extracontable: -1.000€ + 2.000€

2016: el resultado contable será: 1.200 + 3.000= 4.200€

Ajuste extracontable:  $-(1.200 + 3.000) = -4.200\text{€}$

Ejemplo **RESERVA DE CAPITALIZACIÓN**: La sociedad presenta los siguientes fondos propios respecto de los ejercicios 2014 y 2015:

(Excel, hoja 9. Reserva Capitalización)

	31/12/2014	31/12/2015
Capital social	6.000,00	6.000,00
Reserva legal	600,00	1.200,00
Reserva voluntaria	3.000,00	19.400,00
Resultado 2014	20.000,00	
Resultado 2015		35.000,00
<b>TOTAL FONDOS PROPIOS</b>	<b>29.600,00</b>	<b>61.600,00</b>

En el ejercicio 2015 la base imponible previa es de 9.000€

Cálculo FP para la reserva de capitalización

Capital social	6.000,00	6.000,00
Reserva voluntaria	3.000,00	19.400,00
Suma	9.000,00	25.400,00
incremento FP	16.400,00	
reserva capitalización	1.640,00	

En el curso por error se considera la Reserva Legal como fondos propios, cuando la realidad es que no se debe considerar.

BI previa	9.000,00
R. capitalización	-1.640,00
Límite 10% BI	-900,00
	<u>8.100,00</u>

La reserva aplicable es 900€. Los 800€ restantes podrá aplicarlos en los 2 años siguientes, dotará una reserva indisponible por los 900€.

Contablemente:

200 (4742) Derecho deducciones -a- (6301) Impuesto diferido 200

900 (113) Reserva Voluntaria -a- (1145) Reserva Capitalización 900

En el ejercicio siguiente si el incremento de fondos propios es por ejemplo 800 y la base imponible previa 1.000€ podrá aplicar el crédito de 200 generado e 2015.

Ejemplo **RESERVA DE CAPITALIZACIÓN**: La sociedad ABC, S.L. presenta en el 2020, la siguiente evolución de sus fondos propios. ¿Cómo funciona la reserva de capitalización?

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Capital social	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00	12.000,00
Reservas Voluntarias	30.000,00	40.000,00	52.000,00	57.000,00	59.000,00	38.000,00	39.000,00
Beneficio	10.000,00	12.000,00	5.000,00	2.000,00	2.500,00	1.000,00	1.500,00
<b>TOTAL FP</b>	<b>42.000,00</b>	<b>52.000,00</b>	<b>64.000,00</b>	<b>69.000,00</b>	<b>71.000,00</b>	<b>50.000,00</b>	<b>51.000,00</b>
Incremento FP		<b>10.000,00</b>	<b>12.000,00</b>	<b>17.000,00</b>	<b>19.000,00</b>	<b>-2.000,00</b>	<b>-1.000,00</b>
<b>RESERVA CAPITALIZACIÓN</b>		<b>1.000,00</b>	<b>1.200,00</b>	<b>1.700,00</b>	<b>1.900,00</b>	<b>-200,00</b>	<b>-100,00</b>

La reducción por reserva de capitalización aplicada en 2016 se regulariza en 2020 cuando minoran los fondos propios. En 2020 se integrará en la cuota íntegra 1.000€ x 25% + intereses de demora desde 2016.

Ejemplo **RESERVA DE NIVELACIÓN**: La sociedad ABC, S.L. tiene en el ejercicio 2015 una base imponible de 5.000€, decide aplicar la reserva de nivelación.

BI: 5.000

10%: reserva nivelación aplicable: 500€

La sociedad ABC, S.L. presenta las siguientes bases imponibles entre 2015 y 2019. ¿Cómo funciona la reserva de nivelación?

	2015	2016	2017	2018	2019
Base imponible previa	3.000,00	4.000,00	2.500,00	-1.000,00	200,00
R. Nivelación	<b>300,00</b>	<b>400,00</b>	<b>250,00</b>	<b>-100,00</b>	<b>20,00</b>

En 2018 hará:

BI	-1.000,00
R. Nivelación	950,00
	-50,00

Ejemplo **DEDUCCIÓN IMPUESTO SATISFECHO EN EXTRANJERO**:

La sociedad ABC, S.L. presta un servicio a una entidad no residente generando una renta por importe de 10.000€, en el extranjero ha satisfecho un impuesto de 2.000€.

La base imponible previa es de 30.000€.

(Excel, hoja 10. DDI)

base imponible	30.000,00
Cuota íntegra	8.400,00
DDI	2.000,00
cuota líquida	6.400,00

Elige la menor de:

CI a pagar en España sobre la renta obtenida en el extranjero	2.800,00
Impuesto satisfecho en el extranjero	2.000,00

Si el impuesto pagado en el extranjero fuera 4.000€, en lugar de los 2.000€ propuestos en el enunciado.

base imponible	28.800,00
<u>Cuota íntegra</u>	<u>8.064,00</u>
DDI	2.800,00
<u>cuota líquida</u>	<u>5.264,00</u>

El impuesto no deducido será gasto deducible, se minorará de la base imponible.

Ejemplo **DEDUCCIÓN DONATIVO**: Excel, hoja 11. Donativo