

Contabilización de la reserva de capitalización (art. 25 LIS)

A 01/01/2015, la composición de los Fondos Propios de la sociedad A es la siguiente:

- Capital social: 10.000
- Reserva legal: 700
- Reservas estatutarias: 500
- Reservas voluntarias: 300
- Resultado del ejercicio 2014: 3.000

Se realiza la siguiente aplicación del resultado:

- A reserva legal: 300
- A reserva estatutaria: 700
- A reservas voluntarias: 2.000

A 31/12/2015, la composición es la siguiente:

- Capital social: 10.000
- Reserva legal: 1.000
- Reservas estatutarias: 1.200
- Reservas voluntarias: 2.300
- Resultado antes de impuestos del ejercicio 2015: 1.500

Además, tenemos los siguientes datos:

- Todos los ingresos y gastos han sido reconocidos en las cuenta de resultados.
- La única diferencia entre la base imponible y el resultado contable es la existencia de un gasto contable originado por la contabilización de la obligación de pago de una sanción que no es, ni será, deducible, por un importe de 100.
- Las retenciones y pagos a cuenta del ejercicio ascienden a 250.
- El tipo de gravamen es el 28%

CÁLCULOS PREVIOS:

Centrándonos en la posibilidad de aplicar la reducción de la base imponible prevista en el [artículo 25 de la LIS aprobada por la Ley 27/2014](#), comprobamos si se ha producido un incremento de fondos propios. A efectos del artículo 25 de la LIS, un incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el [artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio](#), de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

FP a efectos del artículo 25 a 01/01/2015		FP a efectos del artículo 25 a 31/12/2015	
- Capital social:.....	10.000	- Capital social:.....	10.000
- Reservas voluntarias:.....	300	- Reservas voluntarias:.....	2.300
Total	10.300	Total	12.300

Por lo tanto, en principio, podría reducir su base imponible en: $10\% \times (12.300 - 10.300) = 200$.

Pero veámoslo, la liquidación del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2015 será la siguiente:

Resultado contable antes de impuestos 2015.....	1.500
Diferencias permanentes:.....	+100
Diferencias temporarias:.....	0
Base imponible previa a la integración del art. 11.12, a la reducción del art.25 y a la compensación de bases imponibles negativas	1.600
Integración del art. 11.12.....	0
Base imponible previa a la reducción del art.25 y a la compensación de bases imponibles negativas	1.600
Reducción del artículo 25 (límite 10% x 1.600 = 160)	-160
Base imponible previa a la compensación de bases imponibles negativas	1.440
Bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.....	0
Base imponible	1.440
Tipo impositivo.....	28%
Cuota íntegra.....	403,20
Deducciones y bonificaciones fiscales.....	0
Cuota líquida.....	403,20
Retenciones y pagos a cuenta.....	250
Cuota diferencial.....	153,20

Obsérvese que la reducción a la que tiene derecho es 200 (10 % sobre 2.000), pero con el límite del 10 % de la base imponible previa a la integración del art. 11.12, a la reducción del art.25 y a la compensación de bases imponibles negativas. Es decir con el límite de 160 (1.600 x 10%). La diferencia de 40 (200-160) podrán ser aplicados durante los dos ejercicios siguientes, si existe base imponible suficiente.

REGISTRO CONTABLE:

- Por la contabilización del impuesto:

- Impuesto corriente:

N.º Cta.	Título	Cargo	Abono
6300	Impuesto corriente	403,20	
473	Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta		250
4752	Hacienda Pública acreedora por impuesto sobre sociedades		153,20

- Por el impuesto diferido correspondiente a la parte de la reducción que no se ha podido aplicar por sobrepasar el límite:

N.º Cta.	Título	Cargo	Abono
4742...	Derechos por reducciones de la base imponible pendientes de aplicar (40 x 28%)	11,20	
6301	Impuesto diferido		11,20

- Por la regularización de los gastos e ingresos derivados de la contabilización del impuesto:

N.º Cta.	Título	Cargo	Abono
129	Resultado del ejercicio 2015	392	
6301	Impuesto diferido	11,20	
6300	Impuesto corriente		403,20

Tras esta regularización, vemos como el resultado del ejercicio 2015 queda en 1.108.

- **Por la dotación de la reserva:** Recordemos que para no perder el derecho a la reducción de la base imponible que acabamos de realizar, es necesario dotar una reserva por el importe de dicha reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo la existencia de pérdidas contables de la entidad. Por lo menos, la reserva de capitalización debe ser de 160. Por ello, a la hora de distribuir el resultado del 2015, uno de los destinos será:

N.º Cta.	Título	Cargo	Abono
129	Resultado del ejercicio 2015	160	
11...	Reserva de capitalización 2015		160