

Tema II - Ingresos computables y gastos deducibles

Determinese la Base Imponible de la Sociedad Pastasa dedicada a la elaboración de pastas y derivados teniendo en cuenta que el resultado contable es de 22.820,00 € y que se han producido las siguientes operaciones:

A) Respecto a los Gastos se han contabilizado las siguientes operaciones:

- 1.- Multa de tráfico del furgón de la empresa por repartir en horas no permitidas que asciende a 250,00 €.
- 2.- Indemnización a pagar por la empresa que ascendió a 1.000,00 € derivada de un incumplimiento contractual con un cliente.
- 3.- Gasto por Impuesto sobre Sociedades por valor de 600,00 €.
- 4.- Gastos varios contabilizados por 7.000,00 €, IVA incluido al 21%.
- 5.- Gastos contabilizados por valor de 950 € asociados al alquiler de la nave industrial de la empresa, que se corresponden con el alquiler neto, sin tener en cuenta la retención practicada (21%).
- 6.- Pago de un viaje a Canarias por valor de 2.500,00 € para el socio mayoritario con el fin de convencerle de que no venda su participación en la empresa.
- 7.- Comida con un cliente para cerrar una operación comercial y que ascendió a 250,00 €.
- 8.- Entregas gratuitas de pastas en supermercados por valor de 1.000,00 €.
- 9.- Dotación a un Fondo de Pensiones externo a la empresa por 4.000,00 €.
- 10.- Se han contabilizado 3.000,00 € por la adquisición de una máquina en la cuenta de *Otros gastos*.

B) Respecto a los Ingresos se han contabilizado las siguientes operaciones:

- 11.- Se han contabilizado ventas en el ejercicio por valor de 17.700,00 €, IVA incluido al 21%.
- 12.- Se han ingresado y contabilizado unos intereses por mantenimiento de saldos bancarios de 750,00 € netos de retención (21%).
- 13.- Se han contabilizado como ingreso del ejercicio 30.000 € correspondientes a dos subvenciones de capital concedidas a la empresa con las siguientes condiciones:
 - 1ª. 10.000,00 € para financiar el 100% de la ampliación de una nave. Dicha ampliación ha concluido y la amortización contabilizada en el ejercicio ha sido de 300,00 €.
 - 2ª. 20.000,00 € para la adquisición de un solar para ubicar una nueva nave.
- 14.- Se recibió una subvención de explotación por importe de 12.000 € para mejorar la formación de los trabajadores mediante cursos realizados en el período, que no se contabilizó como ingreso del ejercicio.
- 15.- Se han vendido derechos de suscripción de títulos en posesión de la empresa por 250,00 €, contabilizándose como ingresos del ejercicio.
- 16.- La empresa, como resultado de su labor investigadora a lo largo de estos últimos años, desarrolló una máquina de pegar zapatos que emplea en su proceso productivo. La empresa no generó el asiento correspondiente a la activación del bien obtenido, que en el ejercicio actual asciende a 2.000,00 €.

SOLUCIÓN EJERCICIOS TEMA II

- 1.- Las multas y sanciones administrativas no son gasto deducible según el artículo 14.1c) L y, por tanto, tendremos que efectuar un **ajuste permanente positivo** por **250 €**.

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 250
	Fiscalidad (F)	0
	Ajuste = F-C	+ 250

- 2.- En este caso nos encontramos ante una sanción contractual y no impuesta por una Administración Pública, por lo que no procede **ningún tipo de ajuste**.

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 1.000
	Fiscalidad (F)	(-) 1.000
	Ajuste = F-C	0

- 3.- El propio Impuesto sobre Sociedades no se puede considerar gasto deducible y según el artículo 14.1b) L tenemos que efectuar un **ajuste permanente positivo** por **600 €**.

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 600
	Fiscalidad (F)	0
	Ajuste = F-C	+ 600

- 4.- La norma contable establece que las compras y gastos deben contabilizarse sin IVA (en la medida que éste sea deducible) y por tanto procede practicar un **ajuste permanente positivo** de **1.214,88 €** (art. 143 L).

Para determinar los gastos sin IVA: $7.000 / 1.21 = 5.785,12$

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 7.000,00
	Fiscalidad (F)	(-) 5.785,12
	Ajuste = F-C	+ 1.214,88

- 5.- La retención efectuada al arrendador es gasto deducible, aunque al no estar contabilizada no es posible su inclusión en el cálculo de la base imponible. **No se efectúa ningún ajuste**.

La contabilización correcta sería:

Si la cuantía neta del arrendamiento es 950, entonces la cuantía íntegra es $950 / (1-0,21) = 1.202,53 €$, dado que el tipo de retención que soportan los arrendamientos es del 21% sobre el importe íntegro [21% (1202,53) = 252,53 Retención].

----- *		
1202,53	Arrendamientos y cánones (621)	
	a Tesorería (57)	950
	H.P acreedora por retenciones practicadas (4751)	252,53
----- *		

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 950
	Fiscalidad (F)	(-) 950 *
	Ajuste = F-C	0 *

* Nota: La fiscalidad admitiría como gasto 1202,53 € siempre y cuando estuviere así contabilizado el alquiler, pero por una incorrección contable sólo está contabilizado 950 €, por lo que ese importe es el gasto fiscalmente deducible este ejercicio.

- 6.- Nos encontramos ante una retribución a los fondos propios que según el art. 14.1 a) L no es gasto deducible y, por tanto, tendremos **un ajuste permanente positivo por 2.500 €**.

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 2.500
	Fiscalidad (F)	0
	Ajuste = F-C	+ 2.500

- 7.- Nos encontramos ante una posible liberalidad, pero según el artículo 14.1e) L se trata de un gasto por relaciones públicas con un cliente y, por tanto, perfectamente deducible. **No hay que efectuar ningún ajuste.**

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 250
	Fiscalidad (F)	(-) 250
	Ajuste = F-C	0

- 8.- Estamos ante un gasto para promocionar los productos que según el art. 14.1e) L está considerado gasto deducible y por tanto no tenemos que efectuar **ningún ajuste.**

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 1.000
	Fiscalidad (F)	(-) 1.000
	Ajuste = F-C	0

- 9.- Las dotaciones a Fondos externos de pensiones son gasto deducible, no así los internos (art. 14.1f) L). En este caso no tenemos que efectuar **ningún ajuste.**

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 4.000
	Fiscalidad (F)	(-) 4.000
	Ajuste = F-C	0

- 10.- La adquisición de una máquina es una inversión y no un gasto. Nos encontramos ante un error contable teniendo que efectuar un **ajuste temporal positivo por 3.000 €**.

La contabilización correcta sería:

----- *		
3000 Maquinaria (212)	a	Tesorería (57) 3000
----- *		

Como se puede comprobar no se debería haber cargado ninguna cuenta de gasto por esta adquisición.

Así, el ajuste sería:

Gasto:	Contabilidad (C)	(-) 3.000
	Fiscalidad (F)	0
	Ajuste = F-C	+ 3.000

[Nota: otra cuestión sería el tema relativo a la amortización de la máquina a la que tendría derecho la empresa y su imputación como gasto fiscal del ejercicio. Lo veremos en el próximo tema].

11.- La ventas han de contabilizarse libres de impuestos (N.V. 14ª 1) y por tanto tendremos que eliminar el IVA de los ingresos mediante un **ajuste permanente negativo** por **2.700 €**.

Para determinar la Venta sin IVA: $17.700/1.21 = 14.628,10$

La factura debería detallarse: $14.628,10 + 21\% (14.628,10) = 17.700$

Ingreso:	Contabilidad (C)	(+) 17.700,00
	Fiscalidad (F)	(+) 14.628,10
	Ajuste = F-C	- 3.071,90

12.-Los ingresos financieros se deben contabilizar por el íntegro y no por el neto, procediendo a efectuar un **ajuste permanente positivo** por la diferencia entre el íntegro y el neto, que en este caso asciende a **152 €** (art. 17.3 L).

Para pasar de neto a íntegro: $\text{Íntegro} = \text{neto} / (1 - \text{tipo de retención})$

Íntegro: $750 / (1-0,21) = 949,37$. (Nota: Tipo retención ingresos financieros = 21%)

$949,37 - 21\% (949,37) = 750$

Ingreso:	Contabilidad (C)	(+) 750,00
	Fiscalidad (F)	(+) 949,37
	Ajuste = F-C	+ 199,37

13.-Contablemente, las subvenciones de capital tienen distinto tratamiento según se concedan para la adquisición de bienes amortizables o no (NV 18ª 1.3).

1ª. Se trata de un bien amortizable y, por tanto, la subvención debió imputarse como ingreso en función de la amortización efectuada sobre el bien (300).

Ahora bien, como contablemente se incorporó toda la subvención como ingreso, podría realizar un **ajuste temporal negativo** por **9.700 €**. que deberán ir incorporándose en la Base Imponible en los ejercicios siguientes según se vaya amortizando la nave.

Ingreso:	Contabilidad (C)	(+) 10.000
	Fiscalidad (F)	(+) 300
	Ajuste = F-C	- 9.700

- 2ª. Se trata de un bien no amortizable por lo que contablemente su reconocimiento como ingreso debe realizarse en el momento de la venta, teniendo por tanto que realizar un **ajuste temporal negativo** por **20.000 €**.

Ingreso:	Contabilidad (C)	(+) 20.000
	Fiscalidad (F)	0
	Ajuste = F-C	- 20.000

- 14.- Se trata también de un error de contabilización ya que las subvenciones para financiar gastos específicos deben imputarse como ingreso en el período en que se devenguen los gastos. Por tanto debe realizar un **ajuste positivo permanente** de **12.000 €**.

Ingreso:	Contabilidad (C)	0
	Fiscalidad (F)	(+) 12.000
	Ajuste = F-C	(+) 12.000

- 15.- La normativa contable dice que la venta de derechos de suscripción ha de contabilizarse como menor valor de los títulos de los que proceden y no como ingreso, teniendo en este caso que efectuar un **ajuste temporal negativo** por **250 €** (NV 9ª 2.6.2 último párrafo).

Asiento incorrecto:

----- * -----
 250 Tesorería a Ingresos (grupo 7) 250
 ----- * -----

Asiento correcto:

----- * -----
 250 Tesorería a Inversiones financieras (grupo 2) 250
 ----- * -----

Ingreso:	Contabilidad (C)	(+) 250
	Fiscalidad (F)	0
	Ajuste = F-C	(-) 250

- 16.- Se trata también de un error de contabilización ya que la empresa debería haber activado los gastos en los que ha incurrido para el desarrollo de la máquina. Así, tenemos que hacer un **ajuste positivo permanente** por **2.000 €**. La empresa debería haber contabilizado lo siguiente:

Mientras estuvo en curso (ejercicios anteriores):

----- * -----
 (X) Maquinaria en montaje (233) a Trabajos realizados para I.M (731) (X)
 ----- * -----

Al dar de alta el bien obtenido y activar los gastos de este año:

----- * -----
 (X+2000) Maquinaria (213) a Maquinaria en montaje (233) (X)
 Trabajos realizados para I.M (731) 2.000
 ----- * -----

En definitiva, a partir del Resultado Contable y conociendo el tratamiento fiscal de las operaciones analizadas, el cómputo de la Base Imponible quedaría:

Resultado contable:..... **+ 22.820,00**

Ajustes:	<ul style="list-style-type: none"> - Multa tráfico: + 250,00 - Impuesto Sociedades: + 600,00 - IVA en compras: + 1.214,88 - Viaje Socio: + 2.500,00 - Maquinaria: + 3.000,00 - IVA en ingresos: - 3.071,90 - Retención intereses:..... + 199,37 - Subvención Capital nave:..... - 9.700,00 - Subvención Capital solar: - 20.000,00 - Subvención explotación:.....+ 12.000,00 - Derechos de suscripción: - 250,00 - Activación gastos: + 2.000,00 	<p>Total ajustes: - 11.257,65</p>
-----------------	---	---

Base Imponible Previa:..... **+ 11.562,35**