



8.- Indique, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, si las siguientes Entidades están sujetas o no y en su caso exentas o no con exención total o parcial.

- Banco de España.
- Partidos políticos
- Cuentas en participación
- Agencias estatales
- Sociedades civiles
- Fondos de inversión
- Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la seguridad social
- Fondos de garantía de inversiones
- Sociedades agrarias de transformación

No sujetas	Cuentas en participación, Sociedades civiles, siempre que no tengan objeto mercantil,).
Sujetas	Sociedades agrarias de transformación, Fondos de inversión
Sujetas y exentas con exención total	Agencias estatales, Banco de España y Fondos de garantía de inversiones
Sujetas y exentas con exención parcial	Partidos políticos, Mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la seguridad social.

Base imponible. Concepto y regímenes de determinación.

1.- Una empresa contabilizó un gasto de 50.000 euros en 2023 que correspondía al mantenimiento de maquinaria, pero por un error administrativo, no lo imputó en la cuenta de pérdidas y ganancias de ese ejercicio, sino en 2024. ¿Puede deducir fiscalmente este gasto en 2024?

No, el gasto no podrá deducirse, en principio, en 2024 porque no se imputó temporalmente al período en el que se devengó (2023), de acuerdo con el principio del devengo establecido en el artículo 11.1. Así:

- Según el artículo 11.3, los gastos deben imputarse contablemente en el período correcto para que sean fiscalmente deducibles.
- Si el gasto se imputó en un ejercicio posterior de manera incorrecta, solo será deducible en el ejercicio de imputación contable si no genera una tributación inferior a la que correspondería aplicando el criterio de devengo.

Por tanto, la empresa no podrá deducir este gasto salvo que cumpla con las excepciones establecidas en el artículo.

2.- La sociedad TTT S.L. realiza una venta de maquinaria por 200.000 euros en 2023, con un plazo de pago aplazado a tres años. En 2023 solo cobra 50.000 euros. ¿Cómo debe imputar la renta obtenida según el artículo 11?

Según el artículo 11.4, en las **operaciones a plazos o con precio aplazado**, las rentas se imputan proporcionalmente a medida que sean exigibles los cobros, salvo que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.

La renta obtenida por la venta se calculará como el precio de venta menos el valor contable del bien.



Si el valor contable es 120.000 euros, la renta total es: $200.000 - 120.000 = 80.000$ euros.

En 2023, como solo se han cobrado 50.000 euros (25% del total), la renta imputable será el 25% de 80.000 = **20.000 euros**.

La sociedad imputará 20.000 euros de renta en 2023, salvo que opte por el criterio del devengo.

3.- Una sociedad transmite un inmueble por 500.000 euros a una entidad del mismo grupo en 2024. El valor contable del inmueble era de 600.000 euros, generando una pérdida de 100.000 euros. ¿Cuándo puede deducir fiscalmente esta pérdida?

Según el artículo 11.9 LIS, las rentas negativas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales entre entidades del mismo grupo se imputan fiscalmente en el período en que:

1. El inmueble sea dado de baja en el balance de la entidad adquirente.
2. El inmueble sea transmitido a terceros ajenos al grupo.
3. La entidad transmitente o adquirente dejen de formar parte del grupo.

En consecuencia, la pérdida de 100.000 euros no podrá deducirse en 2024, sino únicamente cuando se cumpla alguna de las condiciones anteriores.

4.- La sociedad Triple T, SL, tiene los siguientes créditos pendientes de cobro al cierre del ejercicio 2024:

- Cliente A: Factura de 10.000 euros vencida hace 7 meses.
- Cliente B: Factura de 15.000 euros en proceso judicial para reclamar su cobro.
- Cliente C: Factura de 8.000 euros correspondiente a una entidad pública, en reclamación judicial por discrepancias sobre la cuantía.
- Cliente D: Factura de 5.000 euros emitida a una empresa vinculada, declarada en concurso con apertura de la fase de liquidación.

¿Puede COMERTRANS S.L. deducir las pérdidas por deterioro de estos créditos en su base imponible de 2024?

Cliente A: Según el artículo 13.1.a, las pérdidas por deterioro son deducibles si han pasado **más de 6 meses desde el vencimiento**. La factura venció hace 7 meses, por lo que el deterioro es deducible.

Cliente B: Según el artículo 13.1.d, los créditos reclamados judicialmente son deducibles. Como la factura está en proceso judicial, el deterioro es deducible.

Cliente C: Los créditos de entidades públicas no son deducibles, salvo que estén sometidos a **procedimientos judiciales o arbitrales** sobre su existencia o cuantía (artículo 13.1.1.º). Como el crédito está en reclamación judicial, el deterioro es deducible.

Cliente D: Los créditos de entidades vinculadas no son deducibles, salvo que estén en concurso y se haya abierto la fase de liquidación (artículo 13.1.2.º). En este caso, se cumplen ambas condiciones, por lo que el deterioro es deducible.

Por tanto, la empresa puede deducir los deterioros de los créditos de los clientes A, B, C y D en su base imponible de 2024.



5.- La empresa Triple T, SL registra en su contabilidad los siguientes deterioros al cierre del ejercicio 2024:

- Maquinaria: Pérdida de valor de 20.000 euros debido a obsolescencia.
- Participación en el capital de una filial española: Pérdida de valor de 50.000 euros por incumplir el requisito de participación mínima del 5% exigido en el artículo 21 LIS.
- Inversión inmobiliaria: Pérdida de valor de 30.000 euros por disminución del valor de mercado.

Pregunta: ¿Son fiscalmente deducibles estos deterioros según el artículo 13?

Maquinaria:

Según el artículo 13.2.a, las pérdidas por deterioro del inmovilizado material no son deducibles fiscalmente. Por tanto, la pérdida de 20.000 euros no es deducible.

Participación en la filial española:

Según el artículo 13.2.b, las pérdidas por deterioro de valores representativos de capital no son deducibles si no se cumple el requisito de participación mínima del 5% establecido en el artículo 21. Como no se cumple dicho requisito, la pérdida de 50.000 euros no es deducible.

Inversión inmobiliaria:

Según el artículo 13.2.a, las pérdidas por deterioro de inversiones inmobiliarias tampoco son fiscalmente deducibles. Por tanto, la pérdida de 30.000 euros no es deducible.

Ninguno de los deterioros registrados por la empresa es fiscalmente deducible en 2024.

6.- Una entidad invierte en los siguientes valores representativos de deuda:

- Bono corporativo A: Valor inicial de 100.000 euros. En 2023, se registra un deterioro de 15.000 euros por la disminución de su valor de mercado.
- Bono corporativo B: Emitido por una sociedad del grupo y registrado inicialmente por 50.000 euros. En 2023, se registra un deterioro de 5.000 euros por riesgo de impago.

¿Puede la entidad deducir fiscalmente estos deterioros según el artículo 13 LIS?

Bono corporativo A:

Según el artículo 13.2.c, las pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda no son deducibles fiscalmente. Por tanto, el deterioro de 15.000 euros no es deducible.

Bono corporativo B:

Además de lo dispuesto en el artículo 13.2.c, los créditos o valores de sociedades del grupo tampoco son deducibles, salvo en situaciones específicas no aplicables en este caso. Por tanto, el deterioro de 5.000 euros tampoco es deducible.

Por tanto, ninguno de los deterioros registrados por la entidad es fiscalmente deducible en 2023.

7.- Indique que deducciones tienen derecho las siguientes entidades:

a) La sociedad Triple T, SA está desarrollando en estos momentos un proyecto de investigación. El importe gastado ha sido de 11.000 €, de los que 1.000 corresponden a salarios de investigadores cualificados en exclusiva. Además, consta una inversión de 50.000 euros en un inmovilizado afecto al proyecto. La media de los dos años anteriores fue 8.000 euros:

La deducción por actividades de I+D. art 35 LIS será:

- 25% sobre la media (25% de 8.000) 2.000
- 42% sobre el exceso sobre la media (42% de 3.000) 1.260
- 17% adicional sobre investigadores en exclusiva=17% de 1000 170



- 8% sobre el inmovilizado afecto 4.000
- Total 7.430

b) La sociedad TTT, SL el 1 de febrero de 2024 contrata al primer trabajador de 22 años de edad, recién licenciado, con el que ha suscrito un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores.

Tiene derecho a la deducción por creación de empleo de 3.000 euros sobre la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la finalización del periodo de prueba de un año del contrato, esto es, en 2024, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 37 de la LIS.

c) La mercantil TESTEATE, SL con 60 trabajadores en plantilla, contrata por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, a un desempleado de 48 años beneficiario de una prestación contributiva por desempleo regulada en el Título III del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social. El importe de la prestación pendiente de cobrar es de 5.000 euros, siendo el importe mensual de la misma 1.000 euros, habiendo ya cobrado 11 meses.

En este caso no cumple los requisitos para las deducciones por creación de empleo-art 37 LIS, ya que, por un lado, tiene más de 30 años (si tuviera menos tendría derecho a 3.000) y por otro la empresa tiene más de 50 trabajadores (si tuviera menos de 50 trabajadores tendría derecho al 50% menor de:

- a) El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación. (5.000)
- b) El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida. (1.000x 12=12.000)

Es decir, al 50% de 5.000= 2.500

d) La sociedad Delta SL tiene en el 2023 52 trabajadores a jornada completa, durante todo el año. En el ejercicio 2024 ha llevado a cabo las siguientes contrataciones el 1 de enero, dos trabajadores con un grado de discapacidad superior al 33% pero inferior al 65% y un trabajador con una discapacidad reconocida de más del 65%. Todos los contratos son a jornada completa:

De acuerdo con el artículo 38 de la LIS, la sociedad podrá deducir en el ejercicio 2024 en concepto de deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad:

$$(9.000 \times 2) + 12.000 = 30.000 \text{ euros}$$

8.- De acuerdo con la limitación en la deducibilidad establecida para los gastos financieros en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, determine el importe que es deducible en cada uno de los supuestos siguientes:

a) El gasto financiero neto de la entidad asciende a 5.000.000 €, siendo el beneficio operativo de 30.000.000 €

- Limite el 30% del Beneficio operativo = 30% de 30.000.000= 9.000.000 euros.
- Son deducibles los 5.000.000 puesto que son menores de 9.000.000
- Además, los 4.000.000 euros del límite que no han sido utilizados se acumulan al límite del próximo periodo impositivo.

b) El gasto financiero neto de la entidad asciende a 1.100.000 €. El beneficio operativo de ese mismo ejercicio es de 2.000.000 €.

- Limite el 30% del Beneficio operativo = 30% de 2.000.000 = 600.000
- Como el gasto financiero neto es de 1.100.000, será deducible en todo caso 1 millón de euros, puesto que el gasto financiero es superior al límite de 600.000.
- Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los periodos impositivos siguientes, conjuntamente con los del periodo impositivo correspondiente, y con el límite previsto artículo 16.1



9.- SARUMAN SA detecta en el año 2024 una factura en la que se recoge un gasto de 50.000 euros por la compra de unas mercancías que no habían sido deducidas en 2022, ejercicio que consta en la factura. En el mismo momento en que se detecta la anomalía se procede a su contabilización.

Como dato adicional conocemos que las bases imponibles de los ejercicios 2022 y 2024 fueron de 350.000 euros y 500.000 euros respectivamente.

Asimismo, se conoce que la empresa tenía bases imponibles negativas pendientes de compensar por importe de 400.000 € cuyo último año de aplicación era 2022.

Indique el año en el que se tendría que imputar fiscalmente el gasto justificando la respuesta.

En este ejercicio vemos la excepción recogida en el artículo 11 de la LIS. Aunque en un principio correspondería al periodo en que se contabilizó, como se deriva una tributación inferior, ya que el gasto en 2022 sería absorbido por la compensación fiscal, se imputará el periodo del 2022, ya que permitir su contabilización en 2024 significaría una menor tributación.

En 2022 la tributación sería nula ya que el contribuyente no sacaría partido de la deducción en 2022 ya que la base positiva sería absorbida por la base imponible pendiente de aplicación.

En cambio, la reducción de la cuota sería importante ya que se trasladaría directamente a la cuota reduciendo la misma en un 25% de los 50.000 euros.

10.- La cuenta de Pérdidas y Ganancias de la Sociedad Triple T, SL, a 31 de diciembre de 2024, recoge las siguientes partidas de gastos:

a) En la cuenta de “Gastos de Personal”, se ha incluido, por importe de 10.000 euros, las cestas de Navidad adquiridas como regalos para los empleados. Así mismo, por un importe de 12.000 euros, a los clientes con mayor volumen de negocios.

b) En la cuenta “Tributos” figura un gasto de 30.750 euros, por el levantamiento de un Acta de Inspección de Hacienda del Impuesto sobre sociedades, ejercicio 2022, resultando los siguientes importes: Cuota 20.240 euros; Sanción administrativa 7.080 euros. Intereses de demora 3.430 euros.

c) La entidad satisface 100.000 euros a un fondo interno, para complementar pensiones futuras a trabajadores.

d) La entidad ha realizado, en el ejercicio, una donación en efectivo de 15.000 euros a una sociedad beneficiaria del mecenazgo establecido en la ley 49/2002.

e) La entidad contabiliza como gasto en el año 2024, una prima de seguro de robo, pagadera anualmente 1 de septiembre de 2024 por un importe de 3.000 euros.

Comentar la deducibilidad fiscal como gasto, e indique los ajustes extracontables en la base imponible del impuesto que en su caso proceda.

a) Cesta navidad empleados

Si es gasto deducible la atención al personal. De acuerdo con la LIS art.15.1.e, no se consideran donativos y liberalidades los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa. En esta categoría pueden encontrarse las cestas de navidad entregadas a los empleados, los obsequios con ocasión de alcanzar un determinado número de años prestando servicios en la empresa, etc.

En general, son deducibles siempre y cuando se puedan encuadrar dentro de la excepción del artículo 15.e Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el **límite del 1 por ciento** del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

b) Acta: Cuota y sanción.



NO es un gasto deducible y deberá practicarse un ajuste permanente positivo.

Así, vemos en el artículo 15 LIS que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

b) *Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.*

c) *Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.*

En cuanto a los intereses de demora deben considerarse deducibles ya que no se recogen en el artículo 15 como no deducibles.

Por tanto, la cuota del Impuesto sobre Sociedades, así como la sanción contabilizada como gasto derivada de las actas de inspección, no tienen la consideración de gasto fiscalmente deducibles en la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

c) Fondo interno de pensiones-No es deducible, ajuste positivo

De acuerdo con el artículo 14 LIS, no serán deducibles los gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Estos gastos serán fiscalmente deducibles en el período impositivo en que se abonen las prestaciones.

d) Donativo, gasto no deducible, ajuste positivo

De acuerdo con el artículo 15 LIS, no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, al tratarse de donativos y liberalidades. Pero tiene derecho a deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades, artículo 20 Ley 49/2002.

e) Prima de seguros

Atendiendo al devengo del gasto será deducible en el año 2024 la parte proporcional del gasto atribuible a ese ejercicio, 4/12 y en el ejercicio 2025 el 8/12.

En consecuencia, en el 2024 existe una diferencia temporal positiva de $2.000(8/12 \times 3000)$ que se ajusta revertiendo en el año 2025

11.- Una entidad que se dedica a la fabricación de maquinaria y cuyo período impositivo coincide con el año natural, adquiere un bien cuyo coste es de 250.000€. Desea amortizarlo fiscalmente en 6 años por sistema de los números dígitos. El coeficiente máximo según tablas es del 18% y el período máximo de 8 años.

¿Cuál sería la amortización en el 1 año?

En primer lugar, debemos determinar si el plazo temporal se encuentra dentro de los límites de las tablas según los datos del enunciado

- Límite superior: 8 años
- Límite inferior: período máximo con un porcentaje del 18% $\Rightarrow 100/18=5,55$ años

Por tanto 6 años está dentro de los límites (Entre 5.55 y 10 años)

Suma de dígitos: $6+5+4+3+2+1=21$

- Cuota de amortización por dígito $= 250.000/21=11.904,76$
- Cuota de amortización 1 año $= 6 \times 11.904,76 = 71.428,57$
- Cuota de amortización 2º año: $5 \times 11.904,76 = 59.523,80$



12.- En el ejercicio en curso la sociedad obtiene un resultado contable de 10.000 €, manifestándose las siguientes incidencias fiscales:

- Aparece una amortización contable de 100 € respecto de un elemento que fue amortizado en su totalidad a efectos fiscales, en virtud de las normas sobre libertad de amortización, en un ejercicio anterior.
- Al cierre del ejercicio se dota una pérdida por deterioro de 200 € correspondiente a una deuda de un cliente cuyo vencimiento fue 4 meses antes del cierre.
- En un ejercicio anterior, la sociedad tuvo una plusvalía de 700 € a la que aplicó el anterior régimen de diferimiento por reinversión y este ejercicio tiene que imputar una séptima parte.
- En el ejercicio anterior se dotaron pérdidas por deterioro por 350 € que no fueron deducibles, dado que al cierre del mismo la mora en el pago de la deuda era inferior a seis meses. Al cierre del ejercicio esos créditos adeudados por los clientes siguen sin ser cobrados.
- Por lo demás, se sabe que, en el ejercicio las deducciones y bonificaciones de la cuota del IS ascienden a 400 € y que el importe de las retenciones y pagos a cuenta es de 100 €.

Calcule la base imponible del impuesto y la cuota del impuesto aplicando el tipo del 25% sin tener en cuenta la cifra neta de los negocios.

Resultado contable	10.000,00
Ajustes fiscales:	
d) Libertad amortización (ya agotó la amortización fiscal)	+ 100
• Pérdida por deterioro del ejercicio no deducible No deducible fiscalmente < 6 meses	+ 200
• Diferimiento imputable al ejercicio (700/7)	+ 100
• Pérdida por deterioro ejercicio anterior Revertimos el ajuste del año anterior.....	- 350
Base imponible ejercicio	10.050,00
Cuota íntegra (25%)	2.512,50
Deducciones y bonificaciones	400,00
Cuota líquida	2.112,50
Retenciones y pagos a cuenta	-100,00
Cuota a ingresar	2.012,50

13.- La sociedad MENSA realiza una mejora sobre un elemento de inmovilizado material (sin valor residual). Los datos de esta operación, en miles de euros, son:

- Precio adquisición elemento..... 1.000
- Amortización acumulada al inicio del ejercicio..... 600
- Coeficiente lineal máximo amortización
- Importe mejora

Determine la amortización fiscalmente deducible

La imputación a cada período impositivo será el resultado de aplicar al importe de la mejora el coeficiente resultante de dividir la amortización contabilizada del elemento patrimonial en cada período impositivo, en la medida en que se corresponda con la depreciación efectiva, entre el valor contable que ese elemento tenía al inicio del período impositivo en que se realizaron las operaciones de renovación, ampliación o mejora (art. 3.4 RIS).



Por tanto, la solución sería:

- Amortización elemento: $1.000 \times 12\% = 120 \text{ €}$.
- Amortización mejora: $100 \times 120/400 = 30 \text{ €}$.

La amortización correctamente contabilizada de 150 sería deducible fiscalmente.

14.- La entidad Triple T SL presenta los siguientes datos:

- Beneficio operativo anual de cada período impositivo: 100.000
- Gastos financieros netos:

2022 20.000

2023 10.000

2024 60.000

Indique los ajustes fiscales que proceden en el IS

2022 Límite del 30% del Beneficio Operativo = 30.000

Dado que los Gastos Financieros son 20.000, son deducibles en su totalidad y queda un exceso de Beneficio operativo para los 5 ejercicios futuros de 10.000.

2023 Límite del Beneficio Operativo = 30.000

Al ser los Gastos Financieros de 10.000 son deducibles en su totalidad y queda un exceso de Beneficio Operativo para los 5 ejercicios futuros de 20.000.

2024 Límite del Beneficio Operativo = 30.000.

Teniendo en cuenta que los Gastos financieros son 60.000, serían deducibles 30.000 (por la aplicación del límite del período impositivo) y, adicionalmente, 30.000 que proceden de excesos de períodos impositivos anteriores. En total, son deducibles los 60.000 al no rebasar el límite del millón de euros.

15.- La entidad TTT. SL, presenta un beneficio operativo anual de los últimos períodos impositivos es de 2 millones de euros. Los gastos financieros son los siguientes:

- 2022: 300.000
- 2023: 900.000
- 2024: 800.000

Indique los ajustes fiscales que proceden en el IS

El límite anual del 30% del Beneficio Operativo será de 600.000 euros.

2022: Son deducibles Gastos Financieros Netos por importe de 300.000 por ser inferior al 30% del Beneficio operativo, y conforme a lo señalado en el artículo 16.2 LIS, la diferencia entre 600.000 y 300.000 puede adicionarse al límite de ejercicios posteriores durante los cinco años siguientes.

2023: Son deducibles Gastos Financieros Netos por importe de 900.000 millón: 600.000 que serían deducibles por la regla del 30% del beneficio operativo mientras que los 300.000 restantes serían deducibles por la regla de la deducción mínima de gastos por un millón de euros.

2024: Son deducibles Gastos Financieros Netos por importe de 800.000. Por un lado 600.000 por la regla del 30% del beneficio operativo y 200.000 por aplicación del mínimo de millón de euros.



Reducciones en la base imponible y compensación BIN.

1.- ¿Cuál es el límite general para la compensación de bases imponibles negativas respecto a la base imponible previa?

El límite es el **70% de la base imponible previa** a la aplicación de la reserva de capitalización y la compensación de bases imponibles negativas. Sin embargo, siempre se permite compensar hasta **1 millón de euros**.

2.- ¿Qué sucede con el límite de compensación de bases imponibles negativas en el caso de la extinción de una entidad?

En caso de extinción de la entidad, no se aplica el límite, salvo que la extinción sea consecuencia de una operación de reestructuración acogida al régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII.

3.- ¿Qué ocurre con las bases imponibles negativas si el período impositivo dura menos de un año?

El importe compensable se calcula multiplicando **1 millón de euros** por la proporción del período impositivo respecto a un año completo.

4.- ¿Cuánto tiempo tiene la Administración para comprobar las bases imponibles negativas compensadas o pendientes de compensación?

La Administración tiene un plazo de **10 años** desde el día siguiente al vencimiento del plazo para presentar la declaración del período en el que se generó el derecho a la compensación.

5.- Una entidad tiene una renta positiva de 2.000.000 de euros en el ejercicio 2024. Tiene pendiente de compensar bases imponibles negativas por importe de 1.500.000 euros del ejercicio 2023.

Determinar la Base Imponible del ejercicio 2024.

El límite general de compensación es de 1.400.000 ($0,7 \times 2.000.000$) por lo que este importe es lo que se puede compensar en este período.

Por tanto, la base imponible de este período es de 600.000 ($2.000.000 - 1.400.000$), quedando pendiente de compensar para períodos siguientes un importe de 100.000 ($1.500.000 - 1.400.000$).

6.- La sociedad TTT, SL presenta la siguiente información fiscal para el ejercicio 2024:

- Base imponible previa a la compensación de bases negativas: 300.000 euros.
- Bases imponibles negativas pendientes de compensar de ejercicios anteriores: 400.000 euros.
- Duración del período impositivo: 6 meses (1 de enero a 30 de junio).

¿Cuánto puede compensar la sociedad en el ejercicio 2024 y qué ocurre con el excedente?

Cálculo del límite de compensación:

- Límite del 70%: $300.000 \times 70\% = 210.000$ euros.
- Límite de 1 millón de euros ajustado por la duración del período impositivo: $1.000.000 \times (6/12) = 500.000$ euros.

Se puede compensar el **mayor** de ambos, por lo que se podrán aplicar la totalidad de la base imponible negativa.

Bases negativas pendientes tras la compensación:

- Bases negativas compensadas con la cuota positiva: 300.000 euros.
- Excedente pendiente: $400.000 - 300.000 = 100.000$ euros, que podrán compensarse en ejercicios futuros.



7.- ¿Qué condiciones deben cumplirse para aplicar la reducción por reserva de capitalización según el artículo 25 de la LIS?

Para aplicar la reducción, es necesario:

- Que el incremento de los fondos propios se mantenga durante **3 años** desde el cierre del período impositivo correspondiente, salvo que existan pérdidas contables en la entidad.
- Dotar una **reserva indisponible** por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance de forma separada y con título adecuado.

Además, esta reserva se considera no dispuesta si se elimina por separación de socios, operaciones de reestructuración acogidas a régimen fiscal especial, o por obligaciones legales.

8.- ¿Cómo se calcula el incremento de los fondos propios para determinar la reducción aplicable?

El incremento de los fondos propios se calcula como la **diferencia positiva entre los fondos propios al cierre del ejercicio, sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios al inicio del ejercicio**, sin incluir los resultados del período anterior.

No se consideran en este cálculo: aportaciones de socios, ampliaciones de capital por compensación de créditos, reservas legales o estatutarias, y fondos propios por variaciones en activos por impuestos diferidos.

9.- Una sociedad tiene un incremento de fondos propios de 120.000 euros y pretende dotar una reserva de capitalización por el importe mayor posible. Su base imponible previa a la reducción es de 50.000 euros y la cifra de los negocios de la empresa asciende a 700.000 euros ¿qué importe puede deducir por la reserva de capitalización?

La sociedad podrá deducir un máximo del 20 % del incremento de los fondos propios, es decir, **24.000 euros** (20% de 120.000).

El importe de la reducción, dado que la cifra de los negocios es inferior al millón de euros, no podrá superar el 25% de la base imponible, es decir, 12.500 euros.

En caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción.

10.- ¿Qué ocurre si una sociedad no cumple con el mantenimiento de los fondos propios durante el período exigido?

Si no se mantiene el incremento de los fondos propios durante 3 años, la sociedad **deberá regularizar** las cantidades indebidamente reducidas, junto con los intereses de demora. Esto se realiza conforme a lo establecido en el artículo 125.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

11.- ¿Es compatible la reducción por reserva de capitalización con la reducción por factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de la LIS?

No, ambas reducciones son incompatibles si se pretenden aplicar en el mismo período impositivo. La sociedad deberá optar por una de ellas.

12.- ¿Qué partidas no se consideran fondos propios para calcular el incremento requerido en la reserva de capitalización?

No se consideran fondos propios:

- Aportaciones de socios.
- Ampliaciones de capital por compensación de créditos.



- Reservas legales o estatutarias.
- Fondos propios derivados de reestructuraciones.
- Variaciones en activos por impuestos diferidos por cambios en el tipo de gravamen.

13.- La sociedad TRIPLE T, S.L., dedicada al comercio al por menor, presenta la siguiente información:

- Fondos propios al inicio de 2025: 500.000 euros.
- Fondos propios al cierre de 2025: 600.000 euros.

Asimismo, conocemos que el resultado contable del ejercicio 2025 es un resultado positivo de 150.000 euros. De este resultado contable se tienen que realizar determinados ajustes:

- Ajustes fiscales negativos por la aplicación de incentivos fiscales: 50.000 euros.
- Ajustes fiscales positivos por gastos no deducibles: 30.000 euros.

La sociedad tiene una base imponible negativa de ejercicios anteriores pendiente de compensar de 20.000 euros.

Teniendo en cuenta que la empresa pretende dotar una reserva de capitalización de 10.000 euros, indique:

- La Base imponible previa a la reserva.
- Si es posible aplicar la reserva de capitalización que pretende la empresa explicando el método que ha utilizado para fundamentar su respuesta.
- Calcule la cuota a ingresar que debe efectuar la empresa sabiendo que la cifra de los negocios asciende a 466.000 euros y constan unas retenciones practicadas de 1.700 euros y pagos fraccionados por importe de 1.300 euros.

Redacción vigente en 2025 Artículo 25. Reserva de capitalización.

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta ley tendrán derecho a una **reducción en la base imponible del 20 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el siguiente importe:

- El 20 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta ley y a la compensación de bases imponibles negativas.
- El 25 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta ley y a la compensación de bases imponibles negativas, tratándose de contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1 millón de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda esta reducción.

Cálculo del incremento de fondos propios:

Incremento = Fondos propios al cierre (600.000) - Fondos propios al inicio (500.000) = 100.000 euros.

Cálculo de la base imponible previa a la reducción:

- Resultado contable: 150.000 euros
- Ajustes fiscales negativos: -50.000 euros



- Ajustes fiscales positivos: +30.000 euros
- Base imponible previa (antes de compensar bases negativas) 130.000 euros

Determinación de la reducción máxima:

La reducción aplicable es el menor de:

- El 20% del incremento de fondos propios: $100.000 \times 20\% = 20.000$ euros.
- El 25% de la base imponible positiva: $130.000 \times 25\% = 32.500$ euros.

Compensar las bases negativas de ejercicios anteriores (20.000 euros):

Cumple el límite del 70% de 130.000

Base imponible positiva = 110.000 euros.

En este caso, la sociedad puede aplicar la totalidad de la dotación de la reserva (10.000 euros).

Base imponible final:

Base imponible final = Base imponible positiva - Reducción por reserva de capitalización = $110.000 - 10.000 = 100.000$ euros.

Por tanto, la sociedad puede aplicar la reducción por reserva de capitalización pretendida en su totalidad (10.000 euros) y su base imponible final sería 100.000 euros.

Respecto al cálculo de la cuota:

- Base imponible sujeta a tributación..... 100.000 euros
- Tipo de gravamen: Hasta 50.000 21%..... 10.500 euros
- Resto 50.00 al 22..... 11.000 euros
- Total 21.500 euros

A deducir

- Total 21.500 euros
- Retenciones -1.700 euros
- Pago fraccionado..... -1.300 euros

A ingresar..... 18.500 euros

Mismo ejercicio con la normativa de 2024

Redacción vigente en 2024 Artículo 25. Reserva de capitalización.

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta ley tendrán derecho a una **reducción en la base imponible del 15 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción.

Cálculo del incremento de fondos propios:

Incremento = Fondos propios al cierre (600.000) - Fondos propios al inicio (500.000) = 100.000 euros.

Cálculo de la base imponible previa a la reducción:



- Resultado contable: 150.000 euros
- Ajustes fiscales negativos: -50.000 euros
- Ajustes fiscales positivos: +30.000 euros
- Base imponible previa (antes de compensar bases negativas) 130.000 euros

Determinación de la reducción máxima:

La reducción aplicable es el menor de:

- El 15% del incremento de fondos propios: $100.000 \times 15\% = 15.000$ euros.
- El 10% de la base imponible positiva: $110.000 \times 10\% = 11.000$ euros.

En este caso, la sociedad puede aplicar la totalidad de la dotación de la reserva (10.000 euros).

Compensar las bases negativas de ejercicios anteriores (20.000 euros):

Cumple el límite del 70% de 130.000

Base imponible positiva = 110.000 euros.

El resto no sufre cambios.

14.- Una sociedad, cuyo ejercicio económico coincide con el año natural, presenta la siguiente información:

- Fondos propios al inicio de 2024 (sin incluir resultados del ejercicio anterior): 1.500.000 euros.
- Fondos propios al cierre de 2024 (sin incluir resultados del ejercicio actual): 1.800.000 euros.
- Resultado contable de 2024: 500.000 euros.
- Ajustes fiscales negativos por libertad de amortización: 300.000 euros.
- Ajustes fiscales positivos por gastos no deducibles: 20.000 euros.
- Dota una reserva de capitalización por importe de 30.000 euros.

¿Puede aplicar la sociedad la reducción por reserva de capitalización? En caso afirmativo, ¿cuál sería el importe de la reducción aplicable y cómo se trataría el excedente?

1. Cálculo del incremento de fondos propios:

Incremento = Fondos propios al cierre (1.800.000) - Fondos propios al inicio (1.500.000) = **300.000 euros**.

2. Cálculo de la base imponible previa a la reducción:

- Resultado contable: 500.000 euros.
- Ajustes fiscales negativos: -300.000 euros.
- Ajustes fiscales positivos: +20.000 euros.
- Base imponible previa = $500.000 - 300.000 + 20.000 = 220.000$ euros.

3. Determinación de la reducción máxima:

La reducción aplicable es el menor de:

- El 15% del incremento de fondos propios: $300.000 \times 15\% = 45.000$ euros.
- El 10% de la base imponible previa: $220.000 \times 10\% = 22.000$ euros.

Por tanto, la sociedad podrá aplicar una reducción de **22.000 euros**.

Nota: Para 2025 el porcentaje se eleva al 20% y el límite se sitúa en el 20% de la base imponible o en el 25% cuando la cifra de los negocios sea inferior al millón de euros.



Período impositivo y devengo del impuesto.

1.- Indique los supuestos en los que de acuerdo con el artículo 26 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (artículo 27 de la nueva LIS) concluye anticipadamente el periodo impositivo en dicho impuesto.

También concluye un período impositivo, y, por tanto, al mismo debe referirse la renta imputable para determinar la base imponible de ese período, en los siguientes casos:

- Cuando la entidad se extinga.
- Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.
- Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción a este impuesto de la entidad resultante.
- Cuando se produzca la transformación de la forma societaria de la entidad, o la modificación de su estatuto o de su régimen jurídico, y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario distinto.

2.- La sociedad "Innovación S.L." tiene un ejercicio económico que va del 1 de enero al 31 de diciembre. El 30 de junio de 2025, la sociedad se extingue debido a su disolución y liquidación.

a) ¿Cuándo finaliza el período impositivo de esta sociedad?

El período impositivo finaliza el 30 de junio de 2025, coincidiendo con la extinción de la sociedad.

b) ¿Qué efectos tiene esta extinción en el cálculo de la base imponible, según lo dispuesto en el artículo 27.2.a)?

La extinción implica que la base imponible deberá calcularse considerando que la sociedad se ha disuelto. Se aplicarán los efectos previstos en el artículo 17.5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para determinar la base imponible.

3.- La empresa "Expansión Global S.A.", residente fiscal en España, decide trasladar su domicilio fiscal a Portugal el 15 de marzo de 2025.

a) ¿Cómo afecta este cambio de residencia al período impositivo?

El período impositivo concluye el 15 de marzo de 2025, fecha en la que se produce el cambio de residencia al extranjero.

b) ¿Qué aspectos fiscales debe tener en cuenta la empresa antes de realizar este traslado, de acuerdo con el artículo 27 2.b)?

La empresa debe tener en cuenta que las rentas pendientes de imputar hasta esa fecha estarán sujetas al régimen fiscal vigente en España y deberá liquidar el impuesto correspondiente por las operaciones realizadas hasta ese momento.

4.- La sociedad "Gestión Local S.L." tiene un ejercicio económico habitual del 1 de abril al 31 de marzo. En marzo de 2025 decide alinearlos con el año natural y cierra su ejercicio el 31 de diciembre de 2025.

a) ¿Cómo afecta este cambio a la duración del período impositivo de 2025?

El período impositivo de 2025 será excepcionalmente más corto, abarcando del 1 de abril al 31 de diciembre de 2025.

b) ¿Qué implica este ajuste en términos de devengo del impuesto, según el artículo 28 LIS?

El impuesto se devengará el 31 de diciembre de 2025, que será el último día del período impositivo. La empresa deberá presentar una declaración para este período reducido.



Tipo de gravamen y cuota íntegra.

1.- Una sociedad se constituyó el 1 de marzo de 2023 y comenzó a realizar una actividad económica nueva. En el período impositivo 2023, la base imponible resultó negativa. En 2024, la base imponible fue positiva.

a) ¿Qué tipo de gravamen debe aplicarse a los beneficios obtenidos en 2024?

En 2024, la sociedad tributará al tipo reducido del 15 por ciento, ya que se trata de una entidad de nueva creación y es el primer período con base imponible positiva.

b) ¿Qué ocurriría si la actividad económica realizada hubiera sido previamente ejercida por otra entidad vinculada que transmitió la actividad a "Emprende Fácil S.L."?

Si la actividad económica hubiera sido realizada previamente por otra entidad vinculada, no se consideraría una actividad nueva y no se aplicaría el tipo reducido del 15 por ciento. En este caso, tributaría al tipo general del 25 por ciento o al que procediera en función de la cifra de negocios.

2.- La empresa TTT SL tiene un importe neto de la cifra de negocios del período impositivo 2024 de 900.000 euros. Durante el ejercicio 2024, obtiene beneficios.

a) ¿A qué tipo de gravamen tributarán los beneficios de 2024?

Los beneficios de 2024 tributarán al tipo reducido del 23 por ciento, ya que el importe neto de la cifra de negocios en el período anterior es inferior a 1 millón de euros.

b) ¿Qué tipo de gravamen se aplicaría en 2025?

Para los primeros 50.000 euros se aplicaría el 21% y para los restantes 850.000 € el 22%.

3.- Una sociedad cooperativa fiscalmente protegida genera en 2024 resultados cooperativos por valor de 300.000 euros y resultados extracooperativos por valor de 100.000 euros.

a) ¿Qué tipo de gravamen se aplicará a los resultados cooperativos?

Los resultados cooperativos tributarán al tipo reducido del 20 por ciento, según lo dispuesto en el artículo 29.2.

b) ¿Qué tipo de gravamen se aplicará a los resultados extracooperativos?

Los resultados extracooperativos tributarán al tipo general del 25 por ciento. (el tipo general hasta 31/12/2024)

4.- La sociedad "BIENES PRIVADOS S.L." es una entidad patrimonial en los términos del artículo 5.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. En 2024, su cifra de negocios es de 800.000 euros.

a) ¿Puede tributar al tipo reducido del 23 por ciento establecido para entidades con cifra de negocios inferior a 1 millón de euros?

No, las entidades patrimoniales no pueden beneficiarse del tipo reducido del 23 por ciento, incluso si su cifra de negocios es inferior a 1 millón de euros.

b) ¿Qué tipo de gravamen se le aplicará?

La entidad tributará al tipo general del 25 por ciento.

5.- La sociedad "Credit Rural S Coop", una cooperativa de crédito, obtiene en 2024 resultados cooperativos por 500.000 euros y resultados extracooperativos por 200.000 euros.

a) ¿Qué tipo de gravamen se aplicará a los resultados cooperativos?

Los resultados cooperativos tributarán al tipo general del 25 por ciento, ya que se trata de una cooperativa de crédito.

b) ¿Qué tipo de gravamen se aplicará a los resultados extracooperativos?