

SUMARIO

	<u>Págs.</u>
INTRODUCCIÓN, por <i>José Ramón González García</i>	25

CAPÍTULO 1

RÉGIMEN NORMATIVO DE LA INFORMACIÓN CONTABLE Y FISCAL EN ESPAÑA

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *José Antonio Gonzalo Angulo*

1. Las obligaciones de llevar contabilidad y de rendir cuentas	33
2. Libros contables obligatorios	36
2.1. Libro diario	38
2.2. Libro de inventarios y cuentas anuales	40
3. Requisitos formales y conservación de los libros	44
3.1. La diligencia de legalización	45
3.2. El idioma y la unidad de cuenta a utilizar.	47
3.3. Rectificación de asientos.	48
3.4. Revelación de la información contenida en los libros.	50
3.5. Conservación de los libros.	51
4. Valor de los libros contables y sanciones por su omisión	53
5. La obligación de información: las cuentas anuales	55
5.1. La imagen fiel como objetivo	57
5.2. Aprobación de las cuentas anuales.	59
5.3. Adecuación de la obligación al tamaño de la empresa.	61
5.4. El depósito de cuentas anuales	65
6. El Plan General de Contabilidad.	66
7. Sanciones y penas relacionadas con las cuentas anuales.	68
8. Conclusión	70
Bibliografía	71

RÉGIMEN NORMATIVO DE LA INFORMACIÓN CONTABLE Y FISCAL EN ESPAÑA

SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES, por *Jesús Gascón Catalán*

1. Aspectos previos	75
2. Ley General Tributaria y Reglamento General de Aplicación de los Tributos	77
2.1. Ley General Tributaria	77

	<u>Págs.</u>
2.1.1. Las obligaciones contables como obligaciones formales tributarias . . .	77
2.1.2. Métodos de estimación y contabilidad.	78
2.1.3. La contabilidad como medio de prueba	78
2.1.4. Comprobación tributaria y contabilidad	78
2.1.5. Infracciones contables	79
2.2. Reglamento General de Aplicación de los Tributos y otras normas reglamentarias de desarrollo de la Ley General Tributaria	82
2.2.1. El Reglamento y la regulación de las obligaciones contables y registrales	82
2.2.2. Procedimientos de control y obligaciones contables	82
2.2.3. Procedimiento sancionador y obligaciones contables	85
3. La contabilidad en la normativa propia de los principales tributos y, en especial, en el Impuesto sobre Sociedades	86
3.1. Impuesto sobre Sociedades	86
3.1.1. Ley del Impuesto sobre Sociedades	86
3.1.2. Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.	89
3.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.	90
3.2.1. Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	90
3.2.2. Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.	96
3.3. Otros tributos.	104
3.3.1. Impuesto sobre el Valor Añadido	104
3.3.2. Otros tributos	112
4. La reforma contable y su reflejo en la normativa tributaria	113
4.1. La reforma contable en la Ley 16/2007	113
4.2. Plan General de Contabilidad	114
4.3. Plan General de Contabilidad de PYMES	115
4.4. Real Decreto-ley 2/2008.	118
4.5. Ley 4/2008.	119
5. Perspectivas de armonización o convergencia en Europa del Impuesto sobre Sociedades sobre la base de la contabilidad	123

CAPÍTULO 2

MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Mónica García Sáenz*

1. Introducción	125
2. Cuentas anuales: imagen fiel	126
3. Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales.	128
4. Principios contables.	129
4.1. Empresa en funcionamiento.	129
4.2. Devengo.	129
4.3. Uniformidad.	130
4.4. Prudencia.	130
4.5. No compensación.	132
4.6. Importancia relativa.	132
5. Elementos de las cuentas anuales.	133
5.1. Elementos que integran el balance.	133
5.1.1. Activos	133

	<u>Págs.</u>
5.1.2. Pasivos	134
5.1.3. Patrimonio neto	135
5.2. Elementos que integran la cuenta de pérdidas y ganancias y el estado de cambios en el patrimonio neto	137
5.2.1. Ingresos	137
5.2.2. Gastos	137
6. Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales	138
6.1. Ejemplos	140
7. Criterios de valoración	141
7.1. Coste histórico o coste	142
7.1.1. Precio de adquisición	142
7.1.2. Coste de producción	142
7.1.3. Coste de un pasivo	143
7.2. Valor razonable	144
7.3. Valor neto realizable	146
7.4. Valor actual	147
7.5. Valor en uso	147
7.6. Costes de venta	148
7.7. Coste amortizado	148
7.8. Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero	150
7.9. Valor contable o valor en libros	151
7.10. Valor residual	151
8. Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados	152
Bibliografía	154

MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD Y NRV 1^a
SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES, por *Eduardo Sanz Gadea*

1. La relación entre el Impuesto sobre Sociedades y las normas contables	155
2. Los elementos de las cuentas anuales y el Impuesto sobre Sociedades	157
2.1. Ingresos y gastos	157
2.2. Activos, pasivos, patrimonio neto	158
2.2.1. Activos	159
2.2.2. Pasivos	159
2.2.3. Patrimonio neto	161
3. La imagen fiel	161
4. Fondo sobre forma	164
4.1. Aplicación de las normas contables	164
4.2. Aplicación de las normas fiscales	165
4.2.1. Fondo sobre forma y calificación	165
4.2.2. Fondo sobre forma y simulación	168
4.2.3. Fondo sobre forma y conflicto en la aplicación de la norma tributaria	170
4.3. Síntesis de la relación entre preferencia del fondo sobre la forma y las normas fiscales concernientes a la aplicación de las normas	172
5. Los principios contables	174

	<u>Págs.</u>
5.1. Empresa en funcionamiento	174
5.2. Devengo	176
5.3. Prudencia	180
5.4. No compensación	180
5.5. Importancia relativa	180
6. Criterios de valoración	181
6.1. La recepción fiscal de los criterios contables de valoración	181
6.2. La valoración de las operaciones entre partes vinculadas	184
7. Engarce del marco conceptual con las normas de registro y valoración	189

CAPÍTULO 3

INMOVILIZADO MATERIAL E INVERSIONES INMOBILIARIAS

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES (I),

por *Ana María Martínez-Pina García*

1. Inmovilizado material	191
1.1. Reconocimiento	192
1.2. Valoración inicial	192
1.2.1. Permutas	197
1.2.2. Adquisiciones de inmovilizado material recibiendo como pago parcial otro inmovilizado material	198
1.2.3. Aportaciones de capital no dinerarias	199
1.2.4. Adquisiciones de bienes a través de una subvención, donación o legado	202
1.3. Valoración posterior	202
1.3.1. Amortización	203
1.3.2. Deterioro del valor	205
1.4. Baja	212
1.5. Normas particulares sobre el inmovilizado material	214
1.5.1. Solares sin edificar	214
1.5.2. Construcciones	214
1.5.3. Instalaciones técnicas, maquinaria y utillaje	215
1.5.4. Utensilios y herramientas	216
1.5.5. Gastos en obras y trabajos que la empresa lleva a cabo por sí misma	216
1.5.6. Actuaciones sobre bienes del inmovilizado material	216
1.5.7. Costes relacionados con grandes reparaciones	217
1.5.8. Inversiones en bienes arrendados	218
1.6. Presentación del inmovilizado material en las cuentas anuales	220
1.6.1. Balance	220
1.6.2. Cuenta de pérdidas y ganancias	220
1.6.3. Estado de flujos de efectivo	221
1.6.4. Memoria	221
1.7. El inmovilizado material en el PGC de PYMES	223
2. Inversiones inmobiliarias	224
2.1. Definición	224
2.2. Registro y valoración	226
2.3. Presentación en el balance	228

	<u>Págs.</u>
2.4. Información en memoria	229
Bibliografía	229

**INMOVILIZADO INTANGIBLE Y ACTIVOS NO CORRIENTES
 MANTENIDOS PARA LA VENTA
 PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES (II),
 por *Juan Manuel Pérez Iglesias***

1. Inmovilizado intangible: normas de registro y valoración	231
1.1. Reconocimiento	232
1.1.1. Identificabilidad	232
1.1.2. Intangibles adquiridos en una combinación de negocios	233
1.2. Valoración	234
1.2.1. Valoración inicial	234
1.2.2. Valoración posterior	235
1.3. Normas particulares	237
1.3.1. Gastos de establecimiento	237
1.3.2. Investigación y desarrollo	240
1.3.3. Propiedad industrial	246
1.3.4. Fondo de comercio	247
1.3.5. Derechos de traspaso	250
1.3.6. Aplicaciones informáticas	251
1.3.7. Concesiones administrativas	252
1.3.8. Derechos de emisión	257
1.3.9. Adscripción de bienes de dominio público a empresas públicas	261
1.3.10. Derecho de superficie	262
1.3.11. Concesión administrativa del uso privativo de una porción del dominio público	265
1.3.12. Contratos de franquicia	266
1.4. Adaptaciones sectoriales	266
1.4.1. Normas de adaptación del PGC a las federaciones deportivas, aprobadas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 2 de febrero de 1994	266
1.4.2. Normas de adaptación del PGC a las empresas del sector de abastecimiento y saneamiento de agua, aprobadas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 10 de diciembre de 1998	268
1.4.3. Normas de adaptación del PGC a las sociedades anónimas deportivas aprobadas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 27 de junio de 2000	269
1.4.4. Normas de adaptación del PGC a las empresas del sector vitivinícola, aprobadas por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 11 de mayo de 2001	271
2. Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta	272
2.1. Criterios de clasificación	273
2.2. Criterios de valoración	274
2.3. Excepciones a los criterios de valoración	276

	<u>Págs.</u>
2.4. Criterios de reclasificación	277
2.5. Grupos enajenables de elementos mantenidos para la venta	279
2.6. Normas de formulación de las cuentas anuales: Actividad interrumpida	279
2.7. Información a incluir en la memoria	281
Bibliografía	283

INMOVILIZADO MATERIAL, INTANGIBLE E INVERSIONES INMOBILIARIAS

SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES, por *José Antonio López-Santacruz Montes*

1. Relación entre el Impuesto sobre Sociedades y el resultado contable	287
2. Inmovilizado material	288
2.1. Calificación	288
2.2. Valoración inicial	289
2.3. Valoración posterior	292
2.3.1. Métodos de amortización	292
2.3.2. Libertad de amortización	295
2.4. Deterioro	299
2.4.1. Deducción de la pérdida por deterioro	299
2.4.2. Reversión de la pérdida por deterioro	301
2.4.3. Transmisión de elementos deteriorados	302
2.5. Baja	303
2.6. Permutas	305
2.6.1. Permutas inmobiliarias	308
2.7. Aportaciones de capital no dinerarias	310
2.7.1. Entidad aportante	310
2.7.2. Entidad adquirente	312
2.7.3. Corrección de la inflación	314
2.7.4. Aportaciones no dinerarias acogidas al régimen fiscal especial	315
2.8. Normas particulares sobre el inmovilizado material	317
2.8.1. Solares sin edificar	317
2.8.2. Construcciones	317
2.8.3. Instalaciones técnicas, maquinaria y utillaje	317
2.8.4. Utensilios y herramientas	318
2.8.5. Gastos en obras y trabajos que la empresa realiza para sí misma	318
2.8.6. Actuaciones sobre los bienes del inmovilizado material	318
2.8.7. Grandes reparaciones	320
2.8.8. Inversiones en bienes arrendados	321
3. Inversiones inmobiliarias	322
4. Inmovilizado intangible	325
4.1. Valoración inicial	325
4.2. Valoración posterior	325
4.2.1. Vida útil definida	326
4.2.2. Vida útil indefinida	328
4.3. Normas particulares	330

	<u>Págs.</u>
4.3.1. Gastos de establecimiento	330
4.3.2. Investigación y desarrollo	331
4.3.3. Propiedad industrial	333
4.3.4. Derechos de traspaso	333
4.3.5. Fondo de comercio	334
4.3.6. Concesiones administrativas	343
4.3.7. Derecho de superficie	344
4.3.8. Usufructo	344
5. Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta ..	345
5.1. Clasificación	345
5.2. Reclasificación	346
Bibliografía	348

CAPÍTULO 4

ARRENDAMIENTOS (NRV 8ª), EXISTENCIAS (NRV 10ª) INGRESOS POR VENTAS Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS (NRV 14ª)

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Enrique Villanueva García*

1. Arrendamientos (NRV 8ª)	349
1.1. Introducción a la NRV 8ª	349
1.2. Ámbito de aplicación	350
1.3. Clasificación de los arrendamientos	351
1.4. Arrendamientos financieros	355
1.4.1. Arrendatario	355
1.4.2. Arrendador	358
1.5. Arrendamientos operativos	360
1.6. Venta con arrendamiento financiero posterior	364
1.7. Información en la memoria	365
1.8. Régimen de pymes y microempresas	366
1.8.1. Plan de Pymes	366
1.8.2. Criterios específicos para microempresas	367
2. Existencias (NRV 10ª)	368
2.1. Introducción a la NRV 10ª	368
2.2. Concepto	369
2.3. Valoración	371
2.3.1. Criterio de valoración	371
2.3.2. Precio de adquisición y coste de producción	372
2.3.3. Coste de las existencias en la prestación de servicios	375
2.3.4. Métodos de asignación de valor	375
2.3.5. Correcciones valorativas	376
2.4. Información en la memoria	378
3. Ingresos por ventas y prestación de servicios (NRV 14ª)	379
3.1. Introducción a la NRV 14ª	379
3.2. Los ingresos en el Marco Conceptual de la contabilidad	380
3.3. Aspectos comunes	381
3.3.1. Valoración	382

	<u>Págs.</u>
3.3.2. Cantidades recibidas por cuenta de terceros e impuestos repercutidos	385
3.3.3. Permuta	387
3.3.4. Identificación de la transacción	388
3.3.5. Correcciones valorativas	392
3.4. Ingresos por ventas	392
3.5. Ingresos por prestación de servicios	395
3.6. Información en la memoria	399
Bibliografía	400

ARRENDAMIENTOS. EXISTENCIAS. INGRESOS POR VENTAS
Y PRESTACIONES DE SERVICIOS
SEGUNDA PARTE. ASPECTOS FISCALES, por *Ángel Serrano Gutiérrez*

1. El arrendamiento financiero, el arrendamiento operativo y los contratos de cesión de uso de activos con opción de compra o renovación	401
1.1 Concepto de arrendamiento	401
1.2. El arrendamiento financiero	402
1.3. El arrendamiento operativo	405
1.4. Cesión de uso de activos con opción de compra o renovación	406
2. Venta con arrendamiento financiero posterior. Operaciones de <i>lease back</i>	414
2.1. Concepto de <i>lease back</i>	414
2.2. Tratamiento fiscal	415
3. Libertad de amortización	424
4. Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero	425
4.1. Contratos de arrendamiento financiero a los que es de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el artículo 115 del TRLIS	426
4.2. Arrendador financiero	426
4.3. Arrendatario financiero	427
4.4. Duración del contrato	427
4.5. Cuotas de arrendamiento financiero	429
4.6. Tratamiento fiscal de la carga financiera	430
4.7. Tratamiento fiscal de la parte de las cuotas de arrendamiento satisfechas correspondiente a la recuperación del coste del bien	430
4.8. Empresas de reducida dimensión	431
4.9. Excepción del principio de inscripción contable	431
4.10. Tratamiento fiscal de la cantidad satisfecha en concepto de ejercicio de la opción de compra	432
4.11. Tratamiento fiscal de la amortización practicada por la entidad arrendadora	435
4.12. Compatibilidad con otros incentivos fiscales	435
4.13. Determinación por el Ministerio de Economía y Hacienda del momento temporal para la aplicación de la deducción de las cuotas de arrendamiento financiero satisfechas	438
5. Existencias	440
5.1. Correcciones de valor: pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales. Existencias. Fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales	441
5.2. Régimen fiscal de los ajustes contables por la primera aplicación del PGC. Incidencia en materia de existencias	441

	<u>Págs.</u>
6. Ingresos por ventas y prestaciones de servicios	444
6.1. Aplicación del principio de devengo para la imputación temporal, en términos fiscales, de los ingresos correspondientes a las ventas y a las prestaciones de servicios	444
6.2. Excepciones a la aplicación del principio de devengo para la imputación temporal, en términos fiscales, de los ingresos y de los gastos	444
6.3. Criterios fiscales para la imputación temporal en las operaciones a plazos o con precio aplazado	446

CAPÍTULO 5

TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS ADQUIRIDOS (NRV 9ª) PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Jorge Pérez Ramírez* y *Fernando García Martínez*

1. Regulación contable	449
1.1. Introducción	449
1.2. Instrumentos financieros: Definiciones	450
1.3. Clasificación de los instrumentos a efectos de su tratamiento contable	454
1.4. Clasificación de los activos financieros	455
1.5. Reclasificaciones entre categorías	459
1.6. Reconocimiento de los instrumentos financieros	460
1.7. Valoración	462
1.7.1. Valoración inicial	462
1.7.2. Valoración posterior	465
1.8. Deterioro de los activos financieros	469
1.9. Baja de instrumentos financieros	473
1.9.1. Baja de activos financieros	473

TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS ADQUIRIDOS SEGUNDA PARTE. ASPECTOS FISCALES, por *Begoña García-Rozado González*

1. Vinculación entre contabilidad y fiscalidad a efectos de los instrumentos financieros adquiridos	481
2. Los activos financieros	482
2.1. Efectivo y otros activos líquidos	483
2.2. Préstamos y partidas a cobrar	483
2.2.1. Pérdidas por deterioro de créditos derivadas de insolvencias de deudores fiscalmente deducibles	485
2.2.2. Pérdidas por deterioro de créditos derivadas de insolvencias de deudores no deducibles fiscalmente	487
2.2.3. Las insolvencias en las entidades financieras	490
2.3. Instrumentos de patrimonio	492
2.3.1. Instrumentos de patrimonio mantenidos para negociar	493

	<u>Págs.</u>
2.3.2. Instrumentos de patrimonio en empresas del grupo, multigrupo y asociadas	495
2.3.3. Instrumentos de patrimonio disponibles para la venta	499
2.4. Instrumentos representativos de deuda	500
2.4.1. Inversiones mantenidas hasta el vencimiento	500
2.4.2. Instrumentos de deuda mantenidos para negociar	501
2.4.3. Instrumentos de deuda disponibles para la venta	501
2.5. Derivados financieros	502
2.6. Instrumentos de patrimonio propio adquiridos	503
2.7. Instrumentos financieros híbridos	503

CAPÍTULO 6

TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS (NRV 9ª) PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Jorge Pérez Ramírez* y *Fernando García Martínez*

1. Regulación contable	507
1.1. Introducción	507
1.2. Clasificación en el balance de los instrumentos financieros como pasivos o patrimonio neto	508
1.3. Clasificación de los pasivos financieros a efectos de su tratamiento contable.	512
1.4. Los instrumentos financieros compuestos	514
1.5. Instrumentos que serán o podrán ser liquidados con instrumentos de patrimonio neto propios	518
1.6. Baja de pasivos financieros	520
1.7. La adquisición de valores propios. La Autocarera	521
1.8. Tratamiento de los gastos de los instrumentos financieros emitidos	523
1.9. Compensación de instrumentos financieros emitidos con instrumentos financieros adquiridos	525
1.10. Las coberturas contables	527
1.11. Informaciones en la memoria relacionadas con los instrumentos financieros	528
1.12. Excepciones a la normativa contable de instrumentos financieros	529

TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS (NRV 9ª) SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES por *Manuel de los Santos Poveda*

1. Regulación fiscal	533
1.1. Introducción	533
1.2. Clasificación de los instrumentos financieros como pasivos financieros o patrimonio neto a efectos de su tratamiento fiscal	534
1.2.1. Acciones rescatables	535
1.2.2. Acciones sin voto	538
1.3. Tratamiento fiscal de las distintas carteras de pasivos financieros	540

	<u>Págs.</u>
1.3.1. Pasivos financieros mantenidos para negociar	540
1.3.2. Otros pasivos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias	542
1.3.3. Débitos y partidas a pagar	542
1.4. Instrumentos financieros compuestos	545
1.5. Instrumentos que serán o podrán ser liquidados con instrumentos de patri- monio neto propios	548
1.6. Baja de pasivos financieros	549
1.7. La adquisición de valores propios. La Autocartera	552
1.8. Coberturas contables	554
1.9. Préstamos participativos	557

CAPÍTULO 7

MONEDA EXTRANJERA Y TRANSACCIONES CON PAGOS BASADOS EN INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Eduardo Manso Ponte*

1. Moneda extranjera	561
1.1. Introducción	561
1.2. Régimen contable	563
1.2.1. Transacciones en moneda extranjera	564
1.2.2. Conversión de las cuentas anuales a la moneda de presentación	573
1.2.3. Desgloses de información	579
2. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	580
2.1. Introducción	580
2.2. Régimen contable	582
2.2.1. Reconocimiento	584
2.2.2. Valoración	586
2.2.3. Desgloses de información	592
Bibliografía	597

MONEDA EXTRANJERA Y TRANSACCIONES CON PAGOS BASADOS EN INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO

SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES,

por *José Antonio Bustos Buiza y Carlos Hidalgo Romo*

1. Moneda extranjera	599
1.1. Introducción	599
1.2. Tratamiento fiscal de la moneda extranjera en la normativa contable antigua y ajustes de transición a la nueva	600
1.3. Transacciones en moneda extranjera	602
1.3.1. Valoración inicial de transacciones en moneda extranjera	602
1.3.2. Valoración posterior de transacciones en moneda extranjera	603
1.4. Conversión de cuentas anuales a la moneda de presentación	615
2. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	615
2.1. Introducción	617

	<u>Págs.</u>
2.2. Reconocimiento contable de transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	618
2.3. Valoración contable de transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	619
2.3.1. Bienes y servicios prestados por no empleados	619
2.3.2. Bienes y servicios prestados por empleados	619
2.4. Entregas de instrumentos de patrimonio de otras compañías del grupo	624
2.5. Entregas de instrumentos de patrimonio a otros trabajadores del grupo	626
2.6. Requisitos mercantiles de la entrega de instrumentos de patrimonio propio a administradores	629
Bibliografía	632

CAPÍTULO 8

IMPUESTOS SOBRE BENEFICIOS, IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA), IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO Y OTROS IMPUESTOS INDIRECTOS

ASPECTOS CONTABLES Y FISCALES,

por *Enrique Corona Romero* y *Virginia Bejarano Vázquez*

1. Introducción	633
2. Gravamen por impuesto sobre beneficios	636
2.1. Determinación de la base imponible	637
2.1.1. Estimación de la base imponible en el método de estimación directa .	637
2.1.2. Estimación de la base imponible en el método de estimación directa: alternativa de <i>lege ferenda</i>	641
2.1.3. Estimación de la base imponible en el método de estimación objetiva e indirecta	644
2.1.4. La base imponible en el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades	646
2.1.5. Ejemplo de cálculo de la base imponible	649
2.2. Método del efecto impositivo	653
2.2.1. Régimen general de contabilización de la imposición sobre beneficios	654
2.2.2. Régimen simplificado de contabilización de la imposición sobre beneficios	700
2.2.3. Régimen de contabilización de la imposición sobre beneficios en estimación objetiva	703
2.2.4. Régimen de contabilización de la imposición sobre beneficios de empresarios individuales	704
2.2.5. Régimen de contabilización de la imposición sobre beneficios de PYMES	706
2.2.6. Régimen de contabilización de la imposición sobre beneficios de microempresas	710
2.3. Provisión para impuestos y contingencias	711
2.4. Información en la memoria de las cuentas anuales	712
2.4.1. En PGC-2007	713
2.4.2. En PGC-PYMES	716
2.4.3. En microempresas	716

	<u>Págs.</u>
3. Imposición indirecta	717
3.1. Impuesto sobre el Valor Añadido	719
3.1.1. Regulación del IVA en las normas de registro y valoración	720
3.1.2. Registro contable del IVA	724
3.1.3. Ejemplos	727
3.2. Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y otros impuestos	730
3.3. Regímenes especiales	735
Bibliografía	739

CAPÍTULO 9

SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS (NRV 18ª)

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Mónica García Sáenz*

1. Introducción	743
2. Subvenciones, donaciones y legados otorgados por terceros distintos a los socios o propietarios	744
2.1. Reconocimiento	744
2.2. Valoración	751
2.3. Criterios de imputación a resultados	752
3. Subvenciones, donaciones y legados otorgados por socios o propietarios	761
3.1. Regla general	761
3.2. Regla especial: empresas públicas	764
3.2.1. El concepto «actividades de interés público o general»	765
3.2.2. Subvenciones recibidas por las fundaciones de sus fundadores	766
Bibliografía	767

SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS RECIBIDOS (NRV 18ª)

SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES, por *Alberto Estrelles Domingo*

1. Subvenciones	769
1.1. Reglas Generales	769
1.1.1. Subvenciones recibidas por entidades no pertenecientes al sector público	772
1.1.2. Subvenciones recibidas por entidades pertenecientes al sector público	774
1.2. Normativa Foral	775
1.2.1. Normativa Foral Navarra	775
1.2.2. Normativa Foral Vasca	776
1.3. Subvenciones Exentas	776
1.3.1. Subvenciones otorgadas a entidades de garantía recíproca y sociedades de reafianzamiento	776
1.3.2. Subvenciones de la política agraria y pesquera y otras ayudas públicas	777
2. Donaciones y legados	778
Bibliografía	784

CAPÍTULO 10
**PROVISIONES Y CONTINGENCIAS Y PASIVOS POR RETRIBUCIONES
 A LARGO PLAZO AL PERSONAL (NRV 15ª Y 16ª)**
 PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *José Antonio Fernández de Pinto*

1.	Provisiones y contingencias	785
1.1.	Introducción	785
1.2.	Distinción entre provisión y contingencia	787
1.2.1.	Ejemplos	789
1.3.	Valoración	791
1.3.1.	Importe	791
1.3.2.	Ejemplo de descuento	791
1.3.3.	Tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero	793
1.4.	Tipos de provisiones	793
1.4.1.	Provisión para impuestos (cuenta 141)	794
1.4.2.	Provisión para otras responsabilidades (cuenta 142)	797
1.4.3.	Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado (cuenta 143)	800
1.4.4.	Provisión para actuaciones medio ambientales (cuenta 145)	804
1.4.5.	Provisión para reestructuraciones	805
1.5.	Información en la Memoria	806
1.5.1.	Información relativa a las provisiones	806
1.5.2.	Información relativa a las contingencias	808
1.5.3.	Información relativa a los activos contingentes	808
2.	Pasivos por retribuciones a largo plazo al personal	809
2.1.	Introducción	809
2.2.	Regulación en vigor	809
2.3.	Retribuciones a largo plazo al personal	809
2.3.1.	Concepto	809
2.3.2.	Tipos de Retribuciones al personal a largo plazo	810
2.4.	Contabilización de las retribuciones a largo plazo al personal de aportación definida	811
2.4.1.	Aportación Definida	811
2.4.2.	Prestación definida	811
2.4.3.	Cuentas habilitadas y relaciones contables	816
2.4.4.	Ejemplo de prestación definida	822
2.5.	Costes por servicios pasados	825
2.5.1.	Concepto de costes por servicios pasados	825
2.5.2.	Reconocimiento de costes por servicios pasados	825
2.5.3.	Ejemplo	826
2.5.4.	Ejemplo	827
2.6.	Información en la Memoria	831
	Bibliografía	832

LAS PROVISIONES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES:
 SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES, por *Enrique López Corrales*

1.	Planteamiento inicial	833
----	-----------------------------	-----

	<u>Págs.</u>
2. Obligaciones implícitas y tácitas	835
3. Retribuciones a largo plazo al personal	838
4. Retribuciones al personal con pagos basados en instrumentos de patrimonio	847
5. Contratos onerosos	848
6. Reestructuraciones	850
7. Riesgos de devoluciones de ventas	852
8. Actuaciones medioambientales	853
9. Provisiones técnicas de entidades aseguradoras	855
10. Provisiones técnicas de sociedades de garantía recíproca	860
11. Por riesgos derivados de garantía de reparación y revisión	863
12. Otras provisiones	865
12.1. Provisión para impuestos	865
12.2. Provisión para otras responsabilidades	868
13. Resumen	870
Bibliografía	871

CAPÍTULO 11

COMBINACIONES DE NEGOCIOS Y NEGOCIOS CONJUNTOS PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Eduardo Américo Cruz*

1. Antecedentes	873
1.1. La evolución de las normas nacionales e internacionales sobre combinaciones de negocios	873
1.2. Los métodos de contabilización de las combinaciones de negocios	876
2. Combinaciones de negocios	877
2.1. Definición de combinaciones de negocios	877
2.2. Formas jurídicas de las combinaciones de negocios y normas aplicables	879
3. Método de adquisición: concepto y fases	881
4. Empresa adquirente	883
4.1. Concepto de empresa adquirente	883
4.2. Reglas para identificar la empresa adquirente	886
5. Fecha de adquisición	886
6. Coste de la combinación de negocios	891
6.1. Contraprestación principal	891
6.2. Contraprestación contingente	892
6.3. Costes atribuibles a la combinación	892
7. Reconocimiento y valoración de los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos	893
8. Determinación del importe del fondo de comercio o de la diferencia negativa	895
8.1. Fondo de comercio	895
8.2. Diferencia negativa	897
9. Ejemplo de contabilización de una fusión	897
9.1. Datos de la fusión	898
9.2. Datos contables y cotización	899
9.3. Cálculo de las magnitudes contables	900
9.4. Registro contable de la adquisición en los libros de la adquirente	901

	<u>Págs</u>
9.5. Registro contable del traspaso de patrimonio y de la extinción en los libros de la adquirida	902
9.6. Ejemplo de adquisición inversa	904
9.6.1. Registro de la recepción del patrimonio de la adquirente y de la ampliación de capital en los libros de la adquirida	905
9.6.2. Registro del traspaso de patrimonio y de la extinción en los libros de la adquirente	907
9.7. Ejemplo de diferencia negativa	908
10. Contabilidad provisional	909
10.1. Ajustes del periodo de valoración	909
10.2. Ajustes posteriores al periodo de valoración	909
11. Ejemplo de ajustes a los valores iniciales	911
11.1. Ejemplo de ajustes del periodo de valoración	911
11.2. Ejemplo de ajustes posteriores al periodo de valoración	912
12. Combinaciones de negocios realizadas por etapas	913
13. Ejemplo de combinaciones de negocios por etapa	915
13.1. Inversión previa y condiciones de la fusión	915
13.2. Registro contable de la inversión previa	916
13.3. Cálculo de las magnitudes de la fusión	917
13.4. Registro de la adquisición en los libros de la adquirente	917
13.5. Balance de la adquirente después de la fusión	918
14. Negocios conjuntos	918
14.1. Definición de negocio conjunto	918
14.2. Categorías de negocios conjuntos y normas aplicables	919
14.3. Reglas contables para las explotaciones y los activos controlados de forma conjunta	920
14.3.1. Reglas sustantivas	920
14.3.2. Reglas operativas	921
15. Ejemplo de contabilización de una UTE en los libros del partícipe	922
15.1. Integración en el libro Diario del partícipe de las operaciones de la UTE . .	922
15.2. Eliminación de resultados internos y partidas recíprocas	923

COMBINACIONES DE NEGOCIOS Y NEGOCIOS CONJUNTOS:
SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES, por *Juan Luis Zayas Zabala*
y *Adelaida Junquera Temprano*

1. Régimen fiscal de las combinaciones de negocios	927
1.1. Introducción	927
1.2. Formas jurídicas de combinaciones de negocios y régimen fiscal aplicable . .	930
1.2.1. Fusiones	930
1.2.2. Escisiones	935
1.2.3. Aportaciones de rama de actividad	936
1.2.4. Canje de valores y aportación no dineraria especial	937
1.3. Transmisión de activos entre las sociedades intervinientes	937
1.3.1. Régimen fiscal general	938
1.3.2. Régimen fiscal especial	940

	<u>Págs.</u>
1.3.3. Valoración de las acciones o participaciones recibidas en contraprestación de una aportación	942
1.4. Tributación de los socios	943
1.4.1. Régimen fiscal general	943
1.4.2. Régimen fiscal especial	944
1.4.3. Diferencias de valoración contable y fiscal	945
1.5. Participaciones en el capital de la entidad transmitente y de la entidad adquirente	946
1.5.1. Anulación de la participación	946
1.5.2. Valoración fiscal del patrimonio recibido	948
1.6. Subrogación en la posición jurídico-tributaria de las sociedades disueltas ...	955
1.7. Efectos fiscales de la retroacción contable	957
1.8. Mecanismos para evitar la doble imposición	958
1.9. Aplicación del régimen especial	960
1.9.1. Existencia de motivos económicos válidos	960
1.9.2. Obligaciones formales	961
1.10. Régimen fiscal en otros impuestos	962
1.10.1. IVA	962
1.10.2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP-AJD) en su modalidad de Operaciones Societarias	963
1.10.3. Impuesto municipal sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana	964
2. Régimen fiscal de los negocios conjuntos	964
Bibliografía	966

CAPÍTULO 12

OPERACIONES ENTRE EMPRESAS DEL GRUPO

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Florentina Ros Amorós*

1. Introducción	969
2. Antecedentes	971
3. Ámbito subjetivo de aplicación de la norma de registro y valoración 21 ^a	972
3.1. Concepto de empresas del grupo	972
3.2. Alcance de la regla general y de las normas particulares	974
4. Regla general	975
4.1. Operaciones entre dominante-dependiente	978
4.1.1. Condonación de un crédito concedido por una sociedad dependiente a la sociedad dominante	978
4.1.2. Condonación de un crédito concedido por una sociedad dominante a la sociedad dependiente	981
4.2. Operaciones entre sociedades hermanas	984
4.2.1. Condonación de un crédito concedido por una sociedad dependiente a otra sociedad dependiente	984
4.3. Aportaciones no dinerarias diferentes a un negocio	988
4.4. Un caso particular: los préstamos a tipo de interés cero	989

	<u>Págs</u>
4.4.1. Empresa dominante como prestamista	989
4.4.2. Empresa dominante como prestataria	993
5. Normas particulares	996
5.1. Aportaciones no dinerarias de negocios	996
5.2. Fusiones y escisiones	1000
5.3. Operaciones de reducción de capital, reparto de dividendos y disolución de sociedades, que se materializan en la entrega de negocios	1007
6. Desglose de la información en cuentas anuales	1008
6.1. Balance, cuenta de pérdidas y ganancias y estado de flujos de efectivo	1008
6.2. Memoria	1009
7. Conclusiones	1012

OPERACIONES ENTRE EMPRESAS DEL GRUPO (NRV21^a)
SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES,
por *Miguel Cruz Amorós* y *Javier González Carcedo*

1. Tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas tras la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal	1013
1.1. Introducción	1013
1.2. Norma de valoración de las operaciones vinculadas	1014
1.2.1. Valor normal de mercado	1014
1.2.2. Quien está sujeto a la norma de valoración	1015
1.3. Relaciones de vinculación	1016
1.4. Métodos de determinación del precio de mercado	1018
1.5. Efectos de la aplicación del valor de mercado	1020
1.6. Ajuste secundario	1021
1.7. Requisitos de documentación y régimen sancionador específico	1024
1.7.1. Documentación justificativa de los precios de operaciones vinculadas	1024
1.7.2. Régimen sancionador específico	1026
2. Interconexión entre fiscalidad y contabilidad con el Nuevo Plan General Contable	1028
2.1. Introducción	1028
2.2. Identidad contable y fiscal	1029
2.2.1. Norma de registro y valoración 21 ^a	1030
2.2.2. Perímetro contable y fiscal	1031
2.2.3. Valor razonable y valor normal de mercado	1033
2.2.4. Conclusión	1035
2.3. Casos de desencuentro	1035
2.3.1. Excepciones en la norma 21 ^a	1035
2.3.2. Ausencia de fondo económico	1036
2.3.3. Calificación contable y fiscal del exceso	1037
2.4. Ajuste extracontable realizado por el contribuyente	1037
2.4.1. Ajuste extracontable negativo	1039
2.5. Ajuste realizado por la Administración Tributaria	1041
2.6. Documentación fiscal e información contable	1041
Bibliografía	1042

CAPÍTULO 13

HECHOS POSTERIORES AL CIERRE Y CAMBIOS EN CRITERIOS CONTABLES, ERRORES Y ESTIMACIONES CONTABLES

PRIMERA PARTE: ASPECTOS CONTABLES, por *Jaume Carreras y Rosa Puigvert*

1.	Hechos posteriores al cierre	1045
1.1.	Normas de registro y valoración	1045
1.1.1.	Clasificación y tratamiento contable	1045
1.1.2.	Emisión, suscripción o asunción de acciones o participaciones	1048
1.1.3.	Ejemplos	1048
1.2.	Principio contable de empresa en funcionamiento	1049
1.3.	Contenido de la memoria	1050
1.3.1.	Hechos posteriores que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio	1050
1.3.2.	Hechos posteriores que ponen de manifiesto condiciones que no existían al cierre del ejercicio	1050
1.3.3.	Hechos posteriores al cierre de las cuentas anuales que afecten a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento	1050
1.4.	Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas	1052
1.5.	Ejemplos	1052
1.5.1.	Hechos posteriores que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio que han supuesto ajuste	1053
1.5.2.	Hechos posteriores que ponen de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio que no han supuesto ajuste	1056
1.5.3.	Hechos posteriores que ponen de manifiesto condiciones que no existían al cierre del ejercicio	1057
2.	Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables	1058
2.1.	Norma de registro y valoración y contenido de la memoria	1058
2.1.1.	Cambios en criterios contables	1058
2.1.2.	Errores	1061
2.1.3.	Cambios en estimaciones contables	1062
2.1.4.	Impracticabilidad de aplicar retroactivamente un cambio de criterio, de corregir un error o de estimar los efectos de un cambio de estimación de forma prospectiva	1063
2.1.5.	Ejemplos	1065
2.2.	Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas	1065
2.3.	Ejemplos	1065
2.3.1.	Cambios en criterios contables	1067
2.3.2.	Errores	1069
2.3.3.	Cambios en estimaciones contables	1072

HECHOS POSTERIORES AL CIERRE, CAMBIOS EN CRITERIOS Y ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES CONTABLES

SEGUNDA PARTE: ASPECTOS FISCALES, por *Miguel Bastida Peydro*

1.	Introducción	1075
----	--------------------	------

	<u>Págs.</u>
2. Los criterios de imputación temporal en el Impuesto sobre Sociedades	1076
2.1. El principio fiscal de devengo	1076
2.2. El principio de inscripción contable	1077
2.3. Imputación temporal de ingresos y gastos a ejercicios distintos del de devengo	1078
2.3.1. Supuesto de prevalencia de la imputación contable sobre el devengo . . .	1078
2.3.2. La existencia de una menor tributación a la luz de la doctrina de la Di- rección General de Tributos	1080
3. Tratamiento fiscal de los errores y cambios de estimaciones y criterios contables . . .	1085
3.1. Errores contables	1085
3.2. Cambios de criterios contables	1089
3.3. Cambios de estimaciones contables	1092
3.4. Hechos posteriores al cierre	1092
Bibliografía	1094