



FISCAL
AJUSTES Y CORRECCIONES AL RESULTADO CONTABLE -RESERVAS DE CAPITALIZACIÓN Y NIVELACIÓN -.

Dentro de las correcciones al resultado contable y manteniendo la con figuración del programa informático NCS, he incluido dos epígrafes más que pueden reducir el importe a liquidar del Impuesto sobre Sociedades. Concretamente son:

Las dotaciones por deterioro (art. 11.12 LIS).

Reservas de Capitalización (art. 25 LIS) y Nivelación (art. 105 LIS).

1.- Reserva de capitalización

1.A.- Aspectos relevantes de la norma:

Regulada en el [artículo 25 de la ley del impuesto de sociedades](#), sus aspectos los resumimos contestando a estas preguntas.

¿Qué contribuyentes pueden aplicar la reserva de capitalización?

Aquellos que tributen al tipo general. En este sentido nos referimos a las que tributen al 25% o al 15% si son de nueva creación.

¿En qué consiste la deducción?

Se podrá realizar una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios.

¿Qué requisitos se deben cumplir?

- Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.
- 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.

¿Tiene alguna limitación?

El derecho a la reducción prevista no podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa. No



FISCAL
AJUSTES Y CORRECCIONES AL RESULTADO CONTABLE -RESERVAS DE CAPITALIZACIÓN Y NIVELACIÓN -.

obstante, 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.

1B.- Aspectos contables

Caso práctico de cálculo y dotación de la reserva de capitalización

Para el cálculo del importe de la reserva de capitalización deberemos calcular previamente la variación de los fondos propios.

Cálculo del incremento de fondos propios y de la reserva

Supongamos que nuestra sociedad presenta al cierre del año 01 la siguiente situación patrimonial.

31.12.01

A/ Patrimonio neto

A.1/ Fondos propios	149.000
Capital Social	100.000
Reserva legal	10.000
Reserva Voluntaria	5.000
Reserva estatutaria	4.000
Resultado del ejercicio 01	30.000

El 30/06/02 realiza la siguiente distribución del beneficio anterior:

- A reserva legal el mínimo legal establecido: 10% sobre 30.000 = 3.000
- A reserva estatutaria: 2.000
- A reserva voluntaria: 10.000
- A dividendos: 15.000



FISCAL
AJUSTES Y CORRECCIONES AL RESULTADO CONTABLE -RESERVAS DE CAPITALIZACIÓN Y NIVELACIÓN -.

Al cierre del año 02 su resultado es positivo por un importe de 40.000 euros por lo que la situación patrimonial al cierre del ejercicio será la siguiente:

31.12.02

A/ Patrimonio neto

A.1/ Fondos propios	174.000
Capital Social	100.000
Reserva legal	13.000
Reserva Voluntaria	15.000
Reserva estatutaria	6.000
Resultado del ejercicio 02	40.000

Vamos a determinar el importe de la reserva de capitalización para el año 02

Incremento de fondos propios a efectos del cálculo de la reserva

- Fondos propios 31.12.02; $(174.000 - 13.000 - 6.000 - 40.000) = 115.000$
- Fondos propios 31.12.01; $(149.000 - 10.000 - 4.000 - 30.000) = 105.000$
- Incremento: 10.000

La reserva de capitalización sería pues el 10% sobre 10.000 = 1.000 y este sería el importe a deducir de la Base Imponible.

Si en nuestro ejemplo, no hubiera llevado 15.000 a dividendos, si no a reserva voluntaria, el incremento de fondos propios ya no serían 10.000 si no 25.000 y por tanto la reserva 2.500

Debemos recordar que tenemos como límite el 10% de la Base Imponible (previa a esta deducción) del ejercicio.

Fecha de dotación de la reserva

Sabemos que se exige registrar en el balance una reserva con carácter indisponible con absoluta separación y título separado del resto de las reservas. Este requisito se entenderá cumplido si la dotación formal de la reserva de capitalización se hace en el plazo legalmente previsto en la normativa mercantil para la aprobación de las cuentas anuales del ejercicio.



FISCAL
AJUSTES Y CORRECCIONES AL RESULTADO CONTABLE -RESERVAS DE CAPITALIZACIÓN Y NIVELACIÓN -.

En concreto el [artículo 164 de la Ley de Sociedades de capital](#), establece que este plazo será dentro de los seis meses primero de cada ejercicio, en el momento de la aplicación del resultado.

Supongamos que hablamos del caso más habitual donde el ejercicio económico de la entidad coincide con el año natural y su cierre será el 31 de diciembre.

Si al 31 de diciembre del ejercicio se ha producido un incremento de los fondos propios respecto a su situación el 1 de enero ya se podrá aplicar la reducción de la base imponible prevista por la reserva de capitalización, aunque está aún no se haya dotado formalmente.

La dotación deberá hacerse en el mismo momento en que se hace la distribución del resultado, es decir, normalmente el día 30 de junio del año siguiente.

Apunte contable por la reserva

Recordemos que nos exigen que la cuenta de la reserva de capitalización que dotamos sea una cuenta independiente y diferenciada del resto de las reservas. Podemos utilizar la siguiente:

" (1146) Reserva de capitalización "

Vamos a continuar con el caso práctico que estábamos viendo, suponiendo la siguiente distribución del beneficio del año 02

El 30/06/03 realiza la siguiente distribución del beneficio anterior:

- A reserva legal el mínimo legal establecido: 10% sobre 40.000 = 4.000
- A reserva estatutaria: 2.000
- A reserva voluntaria: 14.000
- A reserva de capitalización: 1.000
- A dividendos: 19.000

Al cierre del año 03 su resultado es positivo por un importe de 28.000 euros por lo que la situación patrimonial al cierre del ejercicio será la siguiente:

31.12.03

A/ Patrimonio neto

A.1/ Fondos propios	183.000
Capital Social	100.000
Reserva legal	17.000
Reserva Voluntaria	29.000



FISCAL

AJUSTES Y CORRECCIONES AL RESULTADO CONTABLE -RESERVAS DE CAPITALIZACIÓN Y NIVELACIÓN -.

Reserva estatutaria	8.000
Reserva de capitalización	1.000
Resultado del ejercicio 02	28.000

Vamos a determinar el importe de la reserva de capitalización para el año 03

Incremento de fondos propios a efectos del cálculo de la reserva

- Fondos propios 31.12.03; $(183.000 - 17.000 - 8.000 - 28.000) = 130.000$
- Fondos propios 31.12.02; $(174.000 - 13.000 - 6.000 - 40.000) = 115.000$
- Incremento: 15.000

La reserva de capitalización sería pues el 10% sobre 15.000 = 1.500 y este sería el importe a deducir de la Base Imponible.

Conclusión

Como hemos observado en nuestro caso práctico de cálculo y dotación de la reserva de capitalización, en el cálculo de la variación de los fondos propios debemos tener cuidado y no incluir ni el resultado del ejercicio, ni la reserva legal ni la estatutaria, pero si el importe dotado el año anterior de la reserva de capitalización.

