



Enlaces de interés

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1885-6627>

~~Código de Comercio de 1885.~~

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-10544>

Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-19884>

Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-19966>

Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2010-14621>

Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y se modifica el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2009-2276

Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

<http://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2009-8550>

Orden JUS/1291/2009, de 21 de mayo, por la que se modifica la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

http://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2012-3156

Resolución de 29 de febrero de 2012, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifica el Anexo III de la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

Nota: En la Web www.boe.es o en <http://noticias.juridicas.com> encontrarás la legislación siempre actualizada.

Ejemplo 2.16

La empresa compra mercaderías a crédito (90 días) por 20.000 €. Los transportes ascienden a 700 €. El proveedor incorpora 450 € de intereses.

21.150	(600) Compras de mercaderías (20.000 + 700 + 450)		
4.441,50	(472) Hacienda Pública, IVA soportado (21 % s/21.150)	a (400) Proveedores	25.591,50

Ejemplo 2.17

El 1-02-20X2 la empresa compra a crédito 1.200 unidades del producto A, a 18 €/unidad. En la factura se especifica que se pagarán 22.000 €, más IVA dentro de 6 meses.

1-02-X2			
21.600	(600) Compras de mercaderías (1.200 x 18)		
4.536	(472) Hacienda Pública, IVA soportado (21 % s/21.600)	a (400) Proveedores	26.136

El 1-08-20X2, se contabilizan los intereses y el pago de la factura a través de bancos:

400	(662) Intereses de deudas (22.000 - 21.600)		
26.136	(400) Proveedores	a (572) Bancos, c/c	26.536

Ejemplo 2.18

Contabilizamos la operación anterior considerando los intereses como mayor precio de adquisición ya que se trata de una operación a plazo no superior de 1 año y sin tipo de interés contractual.

1-02-X2			
22.000	(600) Compras de mercaderías		
4.620	(472) Hacienda Pública, IVA soportado	a (400) Proveedores	26.620

Ejemplo 2.19

El 2-01-20X2 la empresa compra, a pagar dentro de 16 meses, 500 unidades del producto B, a 30 €/unidad. En la factura se especifica que se aplicará un tipo de interés efectivo del 6 %.

2-01-X2			
15.000	(600) Compras de mercaderías (500 x 30)		
3.150	(472) Hacienda Pública, IVA soportado (21 % s/15.000)	a (400) Proveedores	18.150



El 31-12-20X2, se contabilizan los intereses devengados en el año 20X2:

900	(662) Intereses de deudas $15.000 \times [(1 + 0,06)^1 - 1]$	a	(400) Proveedores	900
-----	---	---	-------------------	-----

El 1-05-20X3, se contabilizan los intereses del año 20X3 y el pago de la factura.

311,84	(662) Intereses de deudas $(15.000 + 900) \times [(1 + 0,06)^{4/12} - 1]$			
19.050	(400) Proveedores	a	(572) Bancos, c/c	19.361,84

2.5.2. Ventas

Las ventas se contabilizarán sin incluir los gastos que origine la operación que, normalmente, serán por cuenta del comprador.



Normas de registro y valoración:

Solo se contabilizarán los ingresos procedentes de la venta de bienes cuando se cumplan todas las condiciones enumeradas en el apartado 2 de la NRV 14. «Ingresos por ventas y prestación de servicios».

Ingresos por ventas de bienes y prestación de servicios

Precio acordado:

- Descuentos, rebajas o partidas similares.
- Intereses incorporados al nominal de los créditos.

Podrán incluirse los intereses incorporados a los créditos comerciales con vencimiento no superior a un año que no tengan un tipo de interés contractual y el efecto de no actualizar los flujos de efectivo no sea significativo.

Los gastos de transporte satisfechos por la empresa se contabilizarán en la cuenta (624) *Transportes*. Si luego estos gastos los repercute al cliente se abonarán en la cuenta (759) *Ingresos por servicios diversos*.

El IVA repercutido no formará parte de los ingresos por ventas sino que se contabilizará en la cuenta (477) *Hacienda Pública, IVA repercutido*.

Ejemplo 2.20

La empresa vende mercaderías a crédito en 14.000 €. IVA: 21 %. Paga en efectivo 340 €, más 21 % de IVA, a la empresa de transportes.

16.940	(430) Clientes	a	(700) Ventas de mercaderías	14.000
		a	(477) Hacienda Pública, IVA repercutido	2.940
340	(624) Transportes			
71,40	(472) Hacienda Pública, IVA soportado	a	(570) Caja, euros	411,40



Ejemplo 2.32

La empresa vende productos terminados a crédito por 4.500 € y envases por 540 €. IVA: 21 %.

6.098,40	(430) Clientes	a	(701) Ventas de productos terminados	4.500
		a	(704) Ventas de envases y embalajes	540
		a	(477) Hacienda Pública, IVA repercutido	1.058,40
			(21 % s/(4.500 + 540))	

Los créditos por operaciones comerciales se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma 9ª *Instrumentos financieros*, del PGC: se contabilizarán por el precio acordado sin incluir los intereses. Posteriormente se valorarán por el coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán en la cuenta (762) *Ingresos de créditos*, aplicando el método del tipo de interés efectivo.

Si los créditos tienen un vencimiento no superior a un año, los intereses incorporados al nominal pueden formar parte del precio de venta si no tienen un tipo de interés contractual y el efecto de no actualizar los flujos de efectivo no sea significativo.

Ejemplo 2.33

La empresa vende mercaderías por 9.000 €, más 21 % de IVA, a cobrar dentro de 6 meses. Se facturan, además, 360 € de intereses.

11.325,60	(430) Clientes	a	(700) Ventas de mercaderías	9.360
			(477) Hacienda Pública, IVA repercutido	1.965,60

Ejemplo 2.34

El 1-03-20X2 la empresa **vende** a crédito 1.500 unidades del producto A, a 15 €/unidad. En la factura se especifica que se **cobrarán** 23.200 €, más IVA, dentro de 6 meses.

27.225	1-03-X2 (430) Clientes	a	(700) Ventas de mercaderías (1.500 x 15)	22.500
		a	(477) Hacienda Pública, IVA repercutido (21 % s/22.500)	4.725

El 1-09-20X2, se contabilizan los intereses y el cobro de la factura a través de bancos:

27.925	(572) Bancos, c/c	a	(762) Ingresos de créditos (23.200 - 22.500)	700
			(430) Clientes	27.225



21. A 30-09-X2 realiza la liquidación del IVA del tercer trimestre.
22. Compra productos A por importe de 15.400 €, más IVA.
23. Compra productos B por importe de 4.200 €, más IVA.
24. La empresa consigue un descuento del 5 % por el volumen de la compra anterior.
25. Vende productos A por importe de 50.000 €, más IVA.
26. Vende productos B por importe de 6.300 €, más IVA.
27. El banco le carga en cuenta el recibo de agua por importe de 230, más 10 % de IVA.
28. Alquila el local que compró en el punto 13. Pasa factura por importe de 1.600 €, más IVA.
29. La empresa ofrece al cliente del punto 26 un 3 % de descuento si le paga lo que le debe. El cliente acepta y le envía transferencia bancaria por el importe resultante.
30. A 31-12-X2 realiza la liquidación del IVA del cuarto trimestre.

15.617	1	(600) Compras de mercaderías																					
670		(602) Compras de otros aprovisionamientos																					
3.420,27	2	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	a	(400) Proveedores	19.707,27																		
3.200	3	(600) Compras de mercaderías																					
320		(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %	a	(400) Proveedores	3.520																		
25.037,32	4	(430) Clientes	a	(700) Ventas de mercaderías	19.872																		
				(700) Ventas de mercaderías	820																		
				(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %	14.345,32																		
3.740	5	(430) Clientes	a	(704) Ventas de envases y embalajes	3.400																		
				(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %	340																		
847	6	(400) Proveedores	a	(608) Devoluciones de compras y operaciones similares	700																		
				(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	147																		
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="3">(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %</th> <th colspan="3">(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %</th> </tr> <tr> <th>D</th> <th></th> <th>H</th> <th>D</th> <th></th> <th>H</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>3.420,27</td> <td></td> <td>147,00</td> <td></td> <td></td> <td>4.345,32</td> </tr> </tbody> </table>						(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %			(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %			D		H	D		H	3.420,27		147,00			4.345,32
(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %			(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %																				
D		H	D		H																		
3.420,27		147,00			4.345,32																		
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="3">(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %</th> <th colspan="3">(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %</th> </tr> <tr> <th>D</th> <th></th> <th>H</th> <th>D</th> <th></th> <th>H</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>320,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>340,00</td> </tr> </tbody> </table>						(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %			(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %			D		H	D		H	320,00					340,00
(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %			(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %																				
D		H	D		H																		
320,00					340,00																		
4.345,32	7	(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %	a	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	3.273,27																		
340		(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %		(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %	320																		
				(4750) Hacienda Pública, acreedor por IVA	1.092,05																		
				(4.345,32 + 340 - 3.273,27 - 320)																			
1.092,05	8	(4750) Hacienda Pública, acreedor por IVA	a	(572) Bancos, c/c	1.092,05																		

(continúa)

8					
9.200	(600) Compras de mercaderías				
1.932	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	a	(400) Proveedores		11.132
9					
22.506	(430) Clientes	a	(700) Ventas de mercaderías		18.600
			(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %		3.906
10					
750	(624) Transportes				
157,50	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	a	(570) Caja, euros		907,50
11					
4.600	(600) Compras de mercaderías				
460	(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %	a	(400) Proveedores		5.060
12					
5.060	(400) Proveedores	a	(608) Devoluciones de compras y operaciones similares		4.600
			(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %		460
13					
10.000	(210) Terrenos y bienes naturales				
30.000	(211) Construcciones				
8.400	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	a	(173) Proveedores de inmovilizado a largo plazo		48.400
14					
4.730	(430) Clientes	a	(700) Ventas de mercaderías		4.300
			(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %		430
15					
(47221) Hacienda Pública,			(47721) Hacienda Pública,		
D	IVA soportado 21 %	H	D	IVA repercutido 21 %	H
	3.420,27	147,00		4.345,32	4.345,32
	1.932,00	3.273,27			3.906,00
	157,50				
	8.400,00				
(47210) Hacienda Pública,			(47710) Hacienda Pública,		
D	IVA soportado 10 %	H	D	IVA repercutido 10 %	H
	320,00	320,00		340,00	340,00
	460,00	460,00			430,00
3.906	(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %				
430	(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %				
6.153,50	(4700) Hacienda Pública, deudora por IVA	a	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %		10.489,50
16					
10.000	(407) Anticipos a proveedores				
2.100	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	a	(572) Bancos, c/c		12.100
17					
35.000	(600) Compras de mercaderías				
5.250	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %	a	(407) Anticipos a proveedores		10.000
	[21 % s/(35.000 –10.000)]		(400) Proveedores		30.250



2 Las existencias. Compras y ventas

(continuación)

230	27				
	(628) Suministros				
23	(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %	a	(572) Bancos, c/c		253
	28				
1.936	(440) Deudores	a	(752) Ingresos por arrendamientos		1.600
			(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %		336
	29				
189	(706) Desc. s/v por p. pago				
18,90	(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %				
6.722,10	(572) Bancos, c/c	a	(430) Clientes		6.930
	30				

(47221) Hacienda Pública,			(47721) Hacienda Pública,		
D	IVA soportado 21 %	H	D	IVA repercutido 21 %	H
	3.420,27	147,00		4.345,32	4.345,32
	1.932,00	3.273,27		3.906,00	3.906,00
	157,50	10.489,50		10.248,00	1.890,00
	8.400,00	7.350,00			6.930,00
	2.100,00				1.428,00
	5.250,00				10.500,00
	3.234,00				336,00

(47210) Hacienda Pública,		(47710) Hacienda Pública,		(4700) Hacienda Pública,	
D	IVA soportado 10 %	H	D	IVA repercutido 10 %	H
320,00	320,00	340,00	340,00	6.153,50	2.898,00
460,00	460,00	430,00	430,00		
420,00		18,90	630,00		
23,00	21,00				

10.836	(47721) Hacienda Pública, IVA repercutido 21 %				
611,10	(47710) Hacienda Pública, IVA repercutido 10 %	a	(47221) Hacienda Pública, IVA soportado 21 %		3.234
			(47210) Hacienda Pública, IVA soportado 10 %		422
			(4700) Hacienda Pública, deudora por IVA		3.255,50
			(4750) Hacienda Pública, acreedora por IVA		4.535,60
			(10.836 + 611,10 - 3.234 - 422 - 3.255,50)		

[Se contabiliza la deuda con Hacienda después de compensar lo que debía de liquidaciones anteriores]



Ejemplo 3.74

El 5-10-X2, la empresa «P» compra mercaderías a la empresa «Q» por importe de \$ 5.500, que pagará el 10-02-X3. El tipo de cambio de la fecha de compra es de 1 € = \$ 1,30. El 31-12-X2, el tipo de cambio es de 1 € = \$ 1,40. El 10-02-X3, 1 € = \$ 1,35.

5-01-X2			
4.230,77	(600) Compras de mercaderías [5.500/1,30]	a (4004) Proveedores (moneda extranjera)	4.230,77
31-12-X2			
302,20	(4004) Proveedores (moneda extranjera)	a (768) Diferencias positivas de cambio [4.230,77 – (5.500/1,40)]	302,20
10-02-X3			
3.928,57	(4004) Proveedores (moneda extranjera) [4.230,77 – 302,20]		
145,50	(668) Diferencias negativas de cambio	a (572) Bancos, c/c [5.500/1,35]	4.074,07

Ejemplo 3.75

Contabiliza la operación del ejemplo anterior suponiendo que la empresa «Q» es una empresa española que vende a la empresa «P», norteamericana.

5-01-X2			
4.230,77	(4304) Clientes (moneda extranjera) [5.500/1,30]	a (700) Ventas de mercaderías	4.230,77
31-12-X2			
302,20	(668) Diferencias negativas de cambio [4.230,77 – (5.500/1,40)]	a (4304) Clientes (moneda extranjera)	302,20
10-02-X3			
4.074,07	(572) Bancos, c/c [5.500/1,35]	a (4304) Clientes (moneda extranjera) [4.230,77 – 302,20]	3.928,57
		a (768) Diferencias positivas de cambio	145,50

Ejemplo 3.76

El saldo de la cuenta (571) *Caja, moneda extranjera*, al final del ejercicio, es de 750 €, que corresponde a 1.000 dólares. En estos momentos el cambio del dólar es de 0,80 €.

31-12			
50	(571) Caja, moneda extranjera [800 – 750]	a (768) Diferencias positivas de cambio	50

3.11. Las cuentas de personal

Las cuentas del subgrupo (46) *Personal* del Plan General de Contabilidad recogen los saldos con personas que prestan sus servicios a la empresa y cuyas remuneraciones se contabilizan en el subgrupo (64) *Gastos de personal*.



Ejemplo 4.40

En el ejercicio económico siguiente, debido a un cambio de política municipal con respecto a la zona donde se ubica el terreno, se estima que su valor recuperable es de 100.000 €.

20.000	(291) Deterioro de valor del inmovilizado material	a	(791) Reversión del deterioro del inmovilizado material	20.000
	[El valor contable ya no es superior al importe recuperable]			

Ejemplo 4.41

La empresa tiene contabilizada una patente por importe de 500.000 €, con una amortización acumulada de 140.000 €. Al final del ejercicio económico estima que, debido a cambios producidos en el sector, su valor de mercado menos los costes de venta es de **250.000 €** y su valor de uso de 220.000 €.

110.000	(690) Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible	a	(2903) Deterioro de valor de propiedad industrial	110.000
Valor contable (500.000 - 140.000) = 360.000				
Importe recuperable (250.000 > 220.000) = 250.000				
	Deterioro		110.000	

4.4.3. Pérdidas procedentes del inmovilizado

Son las que se producen en la enajenación del inmovilizado intangible o material, o por la baja en inventario total o parcial, como consecuencia de pérdidas por depreciaciones irreversibles de dichos activos.

Ejemplo 4.42

La empresa posee una patente contabilizada en 40.000 €. Debido a un descubrimiento técnico repentino pierde totalmente su valor.

40.000	(670) Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible	a	(203) Propiedad industrial	40.000
--------	--	---	----------------------------	--------

4.5. Baja del inmovilizado

Los elementos del inmovilizado se darán de baja por:

- Enajenación.
- Disposición por otra vía.
- Cuando no se espera obtener beneficios económicos futuros de los mismos.

Si existe pérdida o beneficio, este se recogerá en las cuentas 670, 671, 672 (pérdida) o 770, 771, 772 (beneficio), como ya se indicó anteriormente en esta unidad.

(572) Bancos, c/c	
(103) Socios por desembolsos no exigidos	
(104) Socios por aportaciones no dinerarias pendientes	a (100) Capital social

Ejemplo 6.4

Se constituye una sociedad anónima con un capital de 300.000 € representado por 60.000 acciones de 5 € nominales cada una. La empresa logra que se suscriban todas las acciones y exige un desembolso inicial del 40 %, que queda ingresado en c/c.

120.000	(572) Bancos, c/c (40 % s/300.000)		
180.000	(103) Socios por desembolsos no exigidos	a (100) Capital social	300.000

Ejemplo 6.5

Al cabo de 3 meses la sociedad exige a sus accionistas un dividendo pasivo, por la mitad del capital pendiente, que deberán hacer efectivo en la c/c bancaria de la empresa, en el plazo de un mes.

90.000	(558) Socios por desembolsos exigidos	a (103) Socios por desembolsos no exigidos	90.000
--------	---------------------------------------	--	--------

Ejemplo 6.6

Transcurrido el plazo, todos los accionistas han ingresado en la c/c de la empresa el dividendo pasivo exigido.

90.000	(572) Bancos, c/c	a (558) Socios por desembolsos exigidos	90.000
--------	-------------------	---	--------

Ejemplo 6.7

Se constituye una sociedad anónima con un capital de 500.000 €. Uno de los socios aportará un local valorado en 200.000 € como pago de sus acciones; el valor del terreno se estima en 50.000 €. Las aportaciones dinerarias se hacen efectivas a través de banco en el momento de la suscripción.

300.000	(572) Bancos, c/c		
200.000	(104) Socios por aportaciones no dinerarias pendientes	a (100) Capital social	500.000
50.000	(210) Terrenos y bienes naturales		
150.000	(211) Construcciones	a (104) Socios por aportaciones no dinerarias pendientes	200.000



Los gastos derivados de estas transacciones se registrarán como menores reservas, conjuntamente con la transacción sobre instrumentos de patrimonio propio.

La adquisición de acciones se registrará en las cuentas:

- (108) *Acciones o participaciones propias en situaciones especiales.*
- (109) *Acciones o participaciones propias para reducción de capital.*

(108) Acciones o participaciones propias en situaciones especiales

(109) Acciones o participaciones propias para reducción de capital

a (57) Tesorería

Si se enajenan de las acciones:

(57) Tesorería

(11.) Reservas

a (108) Acciones o participaciones propias en situaciones especiales

o (11.) Reservas

Si se amortizan:

(100) Capital social

(11.) Reservas

a (109) Acciones o participaciones propias para reducción de capital

o (11.) Reservas

Por el valor nominal de la reducción de capital (si se hace con cargo a reservas o resultados):

(129) Resultado del ejercicio

(11.) Reservas libres

a (1142) Reservas por capital amortizado

Ejemplo 6.11

La sociedad «D» adquiere, el 1-03-20X2, 20.000 acciones de 5 € nominales al precio de 8 €/acción. Gastos de la operación, 2.500 €. El 30-03-20X2 vende 10.000 títulos a 10 € con gastos de 800 €. El 30-05-20X2 vende el resto de los títulos a 7 €, con gastos de 500 €.

1-03-X2			
162.500	(108) Acciones o participaciones propias en situaciones especiales	a (572) Bancos, c/c	162.500
	[20.000 × 8 + 2.500]		
30-03-X2			
99.200	(572) Bancos, c/c	a (108) Acciones o participaciones propias en situaciones especiales	81.250
	[10.000 × 10 – 800]	[(162.500/20.000 × 10.000)]	
		a (113) Reservas voluntarias	17.950

(continúa)

(continuación)

30-05-X2			
69.500	(572) Bancos, c/c		
	[10.000 × 7 – 500]		
11.750	(113) Reservas voluntarias	a (108) Acciones o participaciones propias en situaciones especiales	81.250
		[(162.500/20.000 × 10.000)]	

Ejemplo 6.12

La sociedad «D» anterior adquiere, el 30-06-X2, 10.000 acciones propias a 8 €, con el fin de reducir su capital social. Gastos de la operación, 800 €.

30-06-X2			
80.800	(109) Acciones o participaciones propias para reducción de capital	a (572) Bancos, c/c	80.800
	[10.000 × 8 + 800]		
30-06-X2			
50.000	(100) Capital social		
	[10.000 × 5]		
30.800	(11.) Reservas	a (109) Acciones o participaciones propias para reducción de capital	80.800
50.000	(129) Resultado del ejercicio		
	o		
	(11.) Reservas libres	a (1142) Reserva por capital amortizado	50.000

6.2.3. Reservas

En el subgrupo (11) *Reservas* se recogen los beneficios no distribuidos, las aportaciones que realizan los accionistas cuando suscriben acciones por encima de su valor nominal, etc.

La mayoría de las reservas se constituyen por una parte del beneficio que queda en la empresa porque la Ley así lo exige, lo exigen los propios estatutos de la sociedad o porque la empresa lo decide libremente. Estas reservas se dotan con cargo a la cuenta (129) *Resultado del ejercicio*:

(129) Resultado del ejercicio	a (112) Reserva legal
	a (113) Reservas voluntarias
	a (1141) Reservas estatutarias
	

Otras reservas surgen por aportaciones de los accionistas superiores al nominal de las acciones (*Prima de emisión o asunción*) o las aportaciones de socios sin contraprestación por parte de la empresa (*Aportaciones de socios o propietarios*).

TRLSC

Artículo 274 del TRLSC:

1. En todo caso, una cifra igual al diez por ciento del beneficio del ejercicio se destinará a la reserva legal hasta que esta alcance, al menos, el veinte por ciento del capital social.
2. La reserva legal, mientras no supere el límite indicado, solo podrá destinarse a la compensación de pérdidas en el caso de que no existan otras reservas disponibles suficientes para este fin.



31-12-X2			
3.000	(140) Provisión por retribuciones a largo plazo al personal	a (5290) Provisión a corto plazo por retribuciones al personal	3.000
		[Reclasificación de la provisión]	
20X3			
10.000	(644) Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de prestación definida	a (572) Bancos, c/c	10.000
		[Contribución anual al fondo de pensiones]	
31-12-X3			
3.000	(5290) Provisión a corto plazo por retribuciones al personal	a (572) Bancos, c/c	2.000
		a (7950) Exceso de provisión por retribuciones al personal	1.000

6.4.2. Pagos basados en instrumentos de patrimonio

Cuando se realizan pagos de bienes o servicios (incluidas retribuciones al personal) mediante la entrega de acciones o participaciones de la propia empresa, o mediante la entrega de un importe en efectivo que esté basado en el valor de las mismas en el futuro.

La cuenta (147) *Provisión por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio* recogerá el importe estimado de la obligación asumida por la empresa como consecuencia de una transacción con pagos basados en instrumentos de patrimonio que se liquiden en efectivo que esté basado en el valor de dichos instrumentos.

a) Transacciones liquidadas con instrumentos de patrimonio:

Si son con empleados se valorarán por el valor razonable de los instrumentos de patrimonio cedidos, referido a la fecha del acuerdo de concesión.

(645) Retribuciones al personal mediante instrumentos de patrimonio	a (100) Capital social
	a (11.) Reservas

Si son por bienes o servicios distintos de los prestados por los empleados se valorarán, si se puede estimar con fiabilidad, por el valor razonable de los bienes o servicios en la fecha en que se reciben (si no se puede estimar con fiabilidad, se valorarán por el valor razonable de los instrumentos de patrimonio cedidos).

(2) Inmovilizado	a (100) Capital social
(6) Compras y gastos	a (11.) Reservas

b) Transacciones liquidadas en efectivo:

Los bienes o servicios recibidos y el pasivo a reconocer se valorarán al valor razonable del pasivo, referido a la fecha en la que se cumplan los requisitos para su reconocimiento.

Recuerda...

Para una información más exhaustiva consultar la NRV 17. **Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio.**

7.1.2. Servicios exteriores

El subgrupo (62) *Servicios exteriores* recoge los servicios de diversa naturaleza adquiridos por la empresa, no incluidos en el subgrupo 60 o que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras temporales.

Las cuentas de este subgrupo se cargan con abono, en general, a la cuenta (410) *Acreedores por prestaciones de servicios*, siempre que no se paguen al contado.

Ejemplo 7.9

La empresa «E» encarga a un laboratorio la investigación de una mejora en su proceso productivo. El laboratorio le pasa factura de 7.500 €, más 21 % de IVA, que paga con cheque.

7.500	(620) Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio		
1.575	(472) Hacienda Pública, IVA soportado	a (572) Bancos, c/c	9.075

Ejemplo 7.10

La empresa «F» tiene alquilado un local para oficinas por el que paga 1.500 €, más 21 % de IVA, al mes. Realiza el pago de este mes a través de banco.

1.500	(621) Arrendamientos y cánones		
315	(472) Hacienda Pública, IVA soportado	a (572) Bancos, c/c	1.815

Ejemplo 7.11

La empresa «G» realiza diversas reparaciones en el techo de su taller, por lo que le pasan factura de 3.600 €, más 21 % de IVA, que pagará dentro de 30 días.

3.600	(622) Reparaciones y conservación		
756	(472) Hacienda Pública, IVA soportado	a (410) Acreedores por prestaciones de servicios	4.356

Ejemplo 7.12

Un bufete de abogados pasa factura de 1.300 €, más 21 % de IVA, a la empresa «H» por un servicio de asesoramiento que le han prestado. La empresa paga el importe a través de banco previa retención del 15% a cuenta del IRPF.

1.300	(623) Servicios de profesionales independientes		
273	(472) Hacienda Pública, IVA soportado	a (4751) Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas [15 % s/1.300]	195
		(572) Bancos, c/c	1.378



Ejercicios finales

32. La empresa LABO, SL ha obtenido en el ejercicio 2016 un beneficio, después de impuestos, de 43.510 €. La cuenta 630 recoge un importe de 9.120 €.

La cifra de negocios de la empresa durante el ejercicio 2015 ha sido de 2.850.000 € y durante el ejercicio 2016 de 7.512.000 €.

Otros datos concernientes al ejercicio 2016:

- La empresa dotó durante el ejercicio una provisión por retribuciones a largo plazo al personal para cubrir jubilaciones anticipadas por importe de 18.350 €.
- Durante el ejercicio ha entregado, de forma gratuita, productos de fabricación propia a los socios de la empresa. El precio de venta de estos productos es de 5.300 €.
- Al final del ejercicio ha contabilizado una pérdida global por deterioro de créditos comerciales por importe de 6.500 € (este importe no supera el 1 % de los deudores existentes al final del ejercicio).
- Tiene que compensar una base imponible negativa del ejercicio 2015 por importe de 10.230 €.
- La empresa ha realizado inversiones en proyectos de investigación por importe de 30.000 € (podrá deducirse el 25 % con un límite del 50 % de la cuota íntegra).
- Durante el ejercicio ha adquirido inmovilizados de escaso valor unitario por importe de 9.000 €. Ha contabilizado 1.500 € por la amortización de los mismos.
- Las retenciones practicadas a la empresa durante el ejercicio han ascendido a 850 €.
- Los pagos fraccionados realizados han ascendido a 1.750 €.

Calcula la cuota diferencial correspondiente al periodo impositivo 2016 y los pagos fraccionados que la empresa realizará durante el ejercicio 2017, suponiendo que los realiza según lo establecido en el artículo 40.2 de la LIS.

33. La empresa LABO, SL ha obtenido, durante el ejercicio 2017, un beneficio antes de impuestos de 3.850 €. Datos del ejercicio:

- La empresa ha contabilizado una pérdida por deterioro de créditos por un cliente declarado en situación de concurso de acreedores por importe de 2.340 €.
- Ha contabilizado la amortización del inmovilizado de escaso valor adquirido durante el ejercicio anterior por importe de 1.500 €.
- Le han realizado retenciones por importe de 1.750 €.
- Tener en cuenta los pagos a cuenta realizados durante el ejercicio y que calculamos en el Ejercicio 32.

Calcula la cuota diferencial del IS para el periodo impositivo 2017 y los pagos fraccionados que realizará durante el Ejercicio 2018.

34. La empresa COMUNICA, SA ha obtenido en el ejercicio 2016 un beneficio después de impuestos de 315.000 €. Datos del ejercicio:

- Un cliente que debía 2.300 € ha resultado impagado a su vencimiento (octubre de 2016) y la empresa ha contabilizado el deterioro correspondiente.
- Un cliente cuya deuda venció en noviembre de 2015 y por el que se había contabilizado una pérdida por deterioro en el mismo año por 1.800 €, se ha declarado en quiebra.
- La empresa ha contabilizado un gasto de 600 € debido a una sanción por realizar una declaración del IVA fuera de plazo.
- La empresa adquirió el día 1 de enero equipos informáticos por 90.000 € mediante un contrato de arrendamiento financiero con las condiciones siguientes:
 - 24 cuotas constantes de 3.728 € cada una.