

Cierre fiscal y contable 2018. Rentas negativas entre empresas del grupo por transmisión de elementos de inmovilizado.

Gregorio Labatut Serer, 19/11/2018

El cierre fiscal y contable del ejercicio 2018 está próximo. Ante esto nos debemos de preparar para aplicar la Ley del Impuesto sobre sociedades LIS según [Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades](#), y queremos mencionar aquí un problema que se puede producir cuando se vende inmovilizado entre las empresas del grupo con un beneficio y se tributa en el régimen general.

En este sentido, el artículo 11.9 de la LIS prevé lo siguiente:

“9. Las rentas negativas generadas en la transmisión de elementos del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y valores representativos de deuda, cuando el adquirente sea una entidad del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, se imputarán en el período impositivo en que dichos elementos patrimoniales sean dados de baja en el balance de la entidad adquirente, sean transmitidos a terceros ajenos al referido grupo de sociedades, o bien cuando la entidad transmitente o la adquirente dejen de formar parte del mismo.

No obstante, en el caso de elementos patrimoniales amortizables, las rentas negativas se integrarán, con carácter previo a dichas circunstancias, en los períodos impositivos que restaran de vida útil a los elementos transmitidos, en función del método de amortización utilizado respecto de los referidos elementos”.

Esto significa que en el caso de tributación individual (aplicación del régimen general) de las empresas del grupo, si se obtiene beneficio en la transmisión de elementos de inmovilizado material, intangible o valores representativos de deudas, éste tributará en la sociedad transmitente, pero en el caso de pérdida no se sigue el mismo criterio, y ésta no se considera en ese momento, sino posteriormente cuando se transmitan los elementos a otras empresas fuera del grupo (que no formen parte del mismo), o en la medida en la que los elementos de activo fijo se amortizan. Surge de este modo una diferencia temporaria positiva: 4749. Activos por diferencias temporarias deducibles.

¿Qué significa todo esto?, pues que, en el caso de tributación individual de las empresas del grupo, y ante las transmisiones internas que se produzcan como consecuencia de ventas de inmovilizado o valores negociables siempre nos deberemos de poner en la peor situación:

- Si existen beneficios, éstos tributarán de inmediato.
- Si existen pérdidas, se diferirán para reconocerse cuando el activo salga fuera del grupo, o en su caso, se amortice. Surgiendo de este modo una nueva diferencia temporaria.

Con todo esto, lo que se está fomentando es la tributación consolidada de las empresas del grupo.

Es curioso, porque en este caso se produce una diferencia temporaria en la empresa del grupo que vende el inmueble, mientras que la reversión se producirá a medida que la otra empresa del grupo que lo compra lo amortice, o lo enajene a alguien ajeno al grupo.

Esto es, la diferencia temporaria surge en una empresa, y la reversión se produce cuando la otra empresa amortice el bien o lo enajene fuera del grupo. Curioso.

Veamos un caso práctico.

Supongamos que las sociedades A y B forman un grupo según artículo 42 del Código de Comercio.

A finales del ejercicio 2018 la empresa A transmite un elemento de inmovilizado material a la empresa B. La vida útil restante del elemento es de 5 años y se amortiza por cuotas contantes.

Transcurridos 3 años la empresa B lo enajena a otra empresa que no forma parte del grupo.

Supuestos:

- Caso 1: La transmisión del elemento del inmovilizado material entre A y B se realiza con un beneficio de 5.000 euros.
- Caso 2: La transmisión del elemento de inmovilizado material entre A y B se realiza con una pérdida de 5.000 euros.

Solución:

Caso 1: La transmisión del elemento del inmovilizado material entre A y B se realiza con un beneficio de 5.000 euros.

La empresa A habrá contabilizado este beneficio y tributará sin ningún ajuste extracontable.

Caso 2: La transmisión del elemento de inmovilizado material entre A y B se Realiza con una pérdida de 5.000 euros.

Supongamos que el valor contable del activo es de 10.000 euros, y el precio de venta de 5.000 euros, surgiendo de este modo la pérdida por 5.000 euros.

La empresa A habrá contabilizado esa pérdida, pero fiscalmente no será deducible, difiriendo este derecho a años posteriores. De este modo surgirá entre el resultado contable y la base imponible un ajuste positivo, que generará una diferencia temporaria positiva, y el consiguiente 4749. Activo por Diferencias Temporarias deducibles.

Año 2017. Ajuste positivo y surgimiento del Activo por Diferencias Temporarias deducibles: $0,25 \times 5.000 = 1.250$ euros.

1.250	(4740) Activos por diferencias temporarias deducibles	(6301) Impuesto diferido	1.250
-------	---	--------------------------	-------

La vida útil restante del elemento es de 5 años y se amortiza por cuotas contantes.

La amortización contable será por: $5.000/5 = 1.000$ euros.

La amortización fiscal será por: $10.000/5 = 2.000$ euros.

Surgirá en cada uno de los años anteriores la reversión de la diferencia positiva inicial, mediante diferencias negativas de: $(2.000-1.000) = 1.000$. El efecto impositivo será: $1.000 \times 25 \% = 250$ euros en cada uno de los años siguientes, lo que producirá una reversión de la diferencia temporaria positiva inicial:

250	(6301) Impuesto diferido	(4740) Activos por diferencias temporarias deducibles	250
-----	--------------------------	---	-----

Transcurridos 3 años la empresa B lo enajena a otra empresa que no forma parte del grupo.

El saldo de la cuenta 4740 Activos por diferencias temporarias deducibles será de: $1.250 - 3 \times 250 = 500$ euros.

La valoración del inmovilizado será:

- Contable: $5.000 - 3 \times 1.000 = 2.000$ euros.
- Fiscal: $10.000 - 3 \times 2.000 = 4.000$ euros.

La diferencia será de 2.000 euros, produciéndose la reversión total de los activos por diferencias temporarias deducibles por $2.000 \times 25 \% = 500$ euros.



500	(6301) Impuesto diferido	(4740) diferencias deducibles	Activos temporarios	por	500
-----	--------------------------	-------------------------------	---------------------	-----	-----

Un saludo afectuoso para todos

Publicado por el autor en: <https://gregorio-labatut.blogspot.com/2018/11/cierre-fiscal-y-contable-2018-rentas.html>

Gregorio Labatut Serer

Director del siguiente postgrado de la Universidad de Valencia. Abierta la matrícula para el curso 2018/2019:

- Diploma de Especialización en Experto Contable con ERP. Homologado por el ICAC como formación obligatoria para el acceso al ROAC. Homologado para el acceso al Registro de Experto Contables-REC. También ha conseguido la máxima puntuación para el Registro de Expertos contables de AECE y AECA.
<https://postgrado.adeituv.es/experto-contable>
- <https://www.youtube.com/watch?v=xhO1WE5c-To>