

Luis Alfonso Rojí

x

Asesores Financieros y Tributarios

Goya, 77 Esc. Dcha. 2º
28001-Madrid
Teléfono: 91 436 21 99
Fax.: 91 435 79 45
www.lartributos.com
N.I.F.: B85696235



Cierre del ejercicio Contable y Fiscal SOCIEDADES

(1) Listado de puntos a considerar y verificar, en las diversas áreas de balance e ingresos y gastos.

Maite Coello de Miguel
Luis Alfonso Rojí Chandro

(Febrero 2012)

Estimados clientes:

De cara al cierre definitivo del ejercicio contable y fiscal, y tomando como fuente la contabilidad de la compañía y los hechos económicos acaecidos, perseguimos dos objetivos:

1. Que la contabilidad **refleje la imagen fiel** de la situación económico-financiera de la empresa, contenga todas las transacciones realizadas y esté elaborada siguiendo los principios de contabilidad generalmente aceptados, reflejados en el Plan General de Contabilidad y normas de desarrollo.
2. Que **se detecten las diferencias existentes entre norma contable y norma tributaria**, (Ley del Impuesto sobre Sociedades), permitiendo descubrir, analizar y cuantificar los ajustes extracontables que debemos realizar al resultado contable, para llegar a la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, lo que nos permitirá su correcta contabilización.

En el camino hacia estos objetivos, es necesario descubrir, repasar y recordar hechos y situaciones acaecidos durante el ejercicio y verificar el soporte de los mismos.

Adjuntamos una guía, dividida por grupos de balance, de conceptos a revisar, para que profundice en aquellos asuntos que puedan afectar a su empresa de forma directa. Una vez detectados, es necesario soportarlos y calificarlos contable y fiscalmente de forma adecuada.

Esperamos que este listado sea de utilidad para proceder al cierre del ejercicio.

Quedamos a su entera disposición.



Luis Alfonso Rojí Chandro

Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal
(Febrero 2012)

FINANCIACIÓN BÁSICA (Grupo 1)

Fondos Propios	¿Existen modificaciones en las cuentas de capital social, prima de emisión o reservas?	1- Verificar imposición indirecta (ITP y AJD). Si existe recepción o entrega de bienes inmuebles, verificar tributación por IVA o ITP.	
		2- Comprobar contrapartida: dinero en metálico, bienes o derechos.	
		3- Verificar posible retención a cuenta del IRPF o del IS en el reparto de dividendos.	
Subvenciones	¿Ha tenido la empresa conocimiento de la concesión de subvenciones o de su reconocimiento?	1- Verificar, en su caso, que se han registrado contablemente.	
		2- Verificar imputación a resultados.	
		3- Verificar tratamiento otorgado a las subvenciones a efectos de IVA.	
Fondos para complementos de pensiones	1- Verificar dotaciones a fondos internos: posible ajuste positivo al resultado contable.		
	2- Verificar dotaciones a fondos externos: imputación de las contribuciones a los partícipes.		
Provisiones	Provisión para impuestos: Si existen saldo:	1- Verificar dotaciones en el ejercicio	- Si los tributos provisionados no son deducibles, debe ajustarse el gasto contable positivamente. - Si los tributos provisionados son deducibles, debe verificarse si se han devengado o existe un litigio en curso.
		2- Si el saldo de la provisión es de ejercicios anteriores y se aplica en el ejercicio en curso, revisar el origen de la dotación y su tratamiento fiscal, y revertir en su caso el posible ajuste positivo.	
	Provisión para responsabilidades:	1- Verificar si existen litigios en curso, indemnizaciones o pagos debidamente justificados	- Analizar el gasto subyacente y determinar su deducibilidad. - Si se produce la aplicación de provisiones dotadas en ejercicios anteriores, verificar su tratamiento fiscal y revertir el posible ajuste positivo.
		2- Comprobar provisiones para atender a gastos de personal o de despido:	- En caso de devengo y rescisión del contrato, verificar que la cuantificación se ajusta a las estipulaciones contractuales o a las normas laborales al efecto. - Si se produce la aplicación de provisiones dotadas en ejercicios anteriores, verificar el tratamiento fiscal y revertir el posible ajuste positivo.
		3- ¿Existen provisiones para responsabilidades por algún otro concepto?	- Verificar los conceptos a que se refieren y su naturaleza a efectos de su deducibilidad. - Si se produce la aplicación de provisiones dotadas en ejercicios anteriores, verificar el tratamiento fiscal y revertir el posible ajuste positivo.
	Desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado.	1- Verificar si se ha activado como mayor valor del inmovilizado. 2- Verificar si su amortización cumple los requisitos fiscales para su deducibilidad.	
	Provisión por actuaciones medioambientales	Si existe saldo verificar que se ha formulado un plan a la Administración tributaria y que el mismo ha sido aprobado para su deducibilidad.	
	Provisión para reestructuraciones: Si existe saldo:	1- Verificar si se corresponde con obligaciones legales o contractuales, en cuyo caso es deducible. 2- Verificar si se corresponde con obligaciones tácitas o implícitas, en cuyo caso no es deducible.	
	Provisión por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio	1- Verificar su correcta contabilización. 2- Comprobar el origen de la misma, ya que si la transacción se ha realizado con empleados no es deducible.	
	Obligaciones implícitas o tácitas	1- Verificar si en algunas cuentas de provisiones la dotación se corresponde con este tipo de obligaciones, ya que en las mismas no son deducibles.	
	Grandes reparaciones:	1- Verificar si se ha activado como mayor valor del inmovilizado. 2- Verificar si su amortización cumple los requisitos fiscales para su deducibilidad.	
	Pasivos financieros a largo plazo	Activos revertibles y fondo de reversión	1- Aplicar régimen transitorio para los anteriores a 1-01-2008
2- Si se produce la aplicación de dotaciones de ejercicios anteriores, verificar el tratamiento fiscal y revertir el posible ajuste positivo.			
3- Nuevos activos revertibles: Verificar su imputación al activo y su amortización.			
Situaciones transitorias de financiación	Desembolsos pendientes sobre acciones	1- Revisar la justificación societaria que ampara que los saldos estén pendientes de desembolso.	
		2- Posible aplicación de las reglas de operaciones vinculadas y posible devengo de intereses.	
Acciones propias	Verificar que contablemente no generan resultado y que se computan como menos fondos propios.		

ACTIVO NO CORRIENTE (PGC Grupo 2)

Inmovilizado intangible	I+D	1- Verificar los criterios contables de registro y valoración, incluida su amortización sistemática (máximo 5 años). 2- Valorar la posible libertad de amortización fiscal si no son inmuebles. Si ya se aplicó, recuperar ajustes negativos. 3- Verificar si resulta aplicable la deducción en la cuota por I+D e IT.
	Concesiones administrativas	1- Verificar si los criterios contables de registro y valoración, incluida su amortización sistemática (máximo durante la duración de la concesión). 2- Comprobar la desaparición de la dotación al fondo concesional contra la amortización acumulada. 3- Si existen correcciones de valor por deterioro, verificar si existe certeza para deducirlas fiscalmente. 4- Si no tienen fecha cierta de extinción, comprobar los requisitos fiscales para la deducción del 10% de su importe.
	Propiedad industrial	1- Verificar los criterios contables de registro y valoración, incluida su amortización. 2- Si no tienen fecha cierta de extinción, comprobar los requisitos fiscales para la deducción del 10% de su importe.
	Fondo de comercio	1- Registrar únicamente si se adquiere a título oneroso. 2- Si ya está registrado, verificar los requisitos para la deducción del precio de adquisición originario, y su límite. Si es anterior a 2002, aplicar régimen transitorio. 3- Si proviene de una operación acogida al régimen fiscal especial de operaciones de reorganización empresarial verificar el cumplimiento de los requisitos para su deducibilidad fiscal.
	Derechos de traspaso	1- Registrar sólo si se ha pagado en el año. 2- Amortizar según reglas contables y cotejar con reglas fiscales específicas.
	Aplicaciones informáticas	1- Verificar los criterios contables de registro, valoración y amortización. 2- Si no tienen fecha cierta de extinción, comprobar los requisitos fiscales para deducir amortizaciones.
Inmovilizado material	1- Comprobar que no son existencias.	
	2- Verificar los criterios contables de registro y valoración cuando se adquieren mediante operaciones especiales (donaciones, permutas, etc).	
	3- Si requieren más de un año para su puesta en condiciones de uso, verificar el tratamiento de los gastos financieros.	
	4- Comprobar que las amortizaciones siguen criterios contables adecuados.	
	5- Contrastar amortizaciones contables con métodos fiscalmente admisibles.	
	6- Verificar la posibilidad de aplicar regímenes especiales de amortización (bienes usados, libertad de amortización, etc)	
	7- Valorar si en el ejercicio se han producido pérdidas de valor reversibles, y dotar pérdidas por deterioro según criterios contables, comprobando su adecuada justificación para su deducibilidad fiscal.	
	8- Verificar si ha habido en el ejercicio recuperaciones de valor que obliquen a revertir el deterioro.	
Inversiones inmobiliarias	Leasing	1- Atención a las nuevas reglas de contabilización.
		2- Verificar cumplimiento de requisitos fiscales para la deducción de las cuotas.
		3- Comprobar el límite fiscal de deducción. Preparar cuadro de ajustes.
		4- ¿Se han incumplido los requisitos en el ejercicio? Si es así, recuperar las deducciones fiscales de ejercicios anteriores.
		5- Si el arrendamiento con opción de compra es no financiero, deducir sólo la amortización.
		6- Si hay contratos de renting, comprobar la no incorporación de opción de compra.
Inversiones financieras a largo plazo	Inversiones financieras a largo plazo	1- Verificar el registro contable, especialmente si hay derechos de suscripción, intereses devengados y no vencidos o gastos inherentes a la operación.
		2- Si existen correcciones de valor, verificar que se ajustan a las normas contables.
		3- Comprobar los límites fiscales de deducción para valores no cotizados.
		4- Ajustar las correcciones de valor correspondientes a renta fija no cotizada y a paraísos fiscales.
	Fondo de comercio financiero	1- Comprobar si en el ejercicio se han adquirido empresas en el extranjero con fondo de comercio financiero. 2- Verificar si se cumplen los requisitos para su deducibilidad fiscal, descartar incompatibilidades y asegurar el cumplimiento de las obligaciones de información.
Cuestiones comunes al inmovilizado:	1- Verificar si ha habido en el ejercicio operaciones que ocasionen un tratamiento fiscal diferente al contable.	
	2- Aplicar el tratamiento fiscal específico a las siguientes operaciones:	- A título gratuito
		- Permutas.
		- Operaciones societarias.
	3- Si ha habido bajas de elementos con resultados positivos, comprobar la aplicación de incentivos o beneficios fiscales. Identificar correctamente las rentas fiscales de estas operaciones.	

EXISTENCIAS (PGC Grupo 3)	Clases de existencias	1- Adquiridas por la empresa:	- Registro por su precio de adquisición, inclusión de gastos accesorios a las compras y exclusión de los intereses por aplazamiento del pago. - Verificar importes de las subvenciones directamente asociadas a la adquisición.
		2- Existencias producidas por la propia empresa:	- Cómputo de costes directos e indirectos. Exclusión de otros costes (administración, etc). - Continuidad de los criterios de reparto o distribución de los costes indirectos. - Posible incorporación al coste de los gastos financieros.
		1- Verificar su aplicación uniforme.	
		2- Información en la memoria de los cambios justificados de métodos de valoración y de las diferencias de valoración por aplicación de métodos distintos al coste medio ponderado.	
	Correcciones valorativas	1- Documentar adecuadamente las causas de envejecimiento.	
		2- Dotar la pérdida por deterioro si las pérdidas de valor son reversibles.	
		3- Análisis de la deducibilidad de la pérdida por deterioro para fondos fonográficos, editoriales o audiovisuales.	
		4- Si se produce la reversión de pérdidas por deterioro dotadas en ejercicios anteriores, verificar su tratamiento fiscal y revertir el posible ajuste.	
	Existencias de naturaleza inmobiliaria	1- Verificar la valoración de las promociones en curso, y el tratamiento de los gastos financieros para aquellas con ciclo de producción superior al año.	
		2- Verificar el coste de los solares.	
		3- Verificar el destino de los inmuebles. Si se traspasa a inmovilizado comprobar:	- Correcta imputación de costes. - Contabilización del correspondiente ingreso. - Posible tributación a efectos de IVA como autoconsumo.
ACREEDORES Y DEUDORES POR OPERACIONES COMERCIALES (PGC Grupo 4)	Proveedores y acreedores varios	¿Ha habido operaciones con entidades o personas vinculadas? En caso afirmativo:	1- Comprobar que se han valorado a mercado utilizando algún método de los admitidos por la LIS. 2- Verificar la documentación existente. 3- Si hay gastos entre vinculadas, reparto de costes o se prestan servicios, asegurarse además que las operaciones presentan ventajas para el destinatario. 4- Si no se ha aplicado el valor de mercado, plantear ajustes extracontables. 5- ¿Puede ser aconsejable formular un acuerdo previo de valoración?.
		En relación con el IVA:	1- Comprobar que se han aplicado las reglas en materia de vinculación. 2- Si ha habido anticipos satisfechos, verificar que se ha deducido el IVA cuando ha existido el pago efectivo.
	Clientes y deudores por operaciones de tráfico	1- Comprobar la posible aplicación de las reglas de operaciones vinculadas.	
		2- Comprobar la repercusión de IVA en los anticipos recibidos.	
		3- Verificar en las dotaciones de pérdidas por deterioro por insolvencias que se cumplen los requisitos para su deducibilidad fiscal.	
		4- Verificar en las reversiones del deterioro por insolvencias el tratamiento fiscal que tuvo su dotación.	
		5- Verificar en las entidades de crédito que se cumplen los límites específicos para la deducción fiscal de las pérdidas por deterioro por insolvencias.	
		6- Valorar si puede abordarse la modificación de la base imponible del IVA por insolvencias de clientes con suficiente antigüedad.	
	Administraciones públicas	1- En relación con los activos y pasivos por diferencias temporarias y créditos fiscales:	- Verificar la coherencia de los saldos de activos y pasivos por diferencias temporarias con los cuadros de ajustes. - Registrar los nuevos que nazcan en el ejercicio. - Decidir sobre la posible activación de créditos fiscales.
		2- En relación con el IVA:	- Comprobar el tratamiento dado a las cuotas soportadas no deducibles. - Si hay prorrateo, calcular la definitiva y regularizar. - Verificar que se ha autorrepercutido el IVA en las adquisiciones intracomunitarias y en los casos de inversión del sujeto pasivo. - Comprobar las regularizaciones. - Valorar la posibilidad de solicitar la devolución de IVA mensual para el futuro. - Efectuar conciliación del IVA soportado y repercutido con importe de gastos e ingresos declarados.
	Criterios de imputación temporal	1- Verificar que se ha cumplido con el principio de inscripción contable.	
		2- En las empresas constructoras o inmobiliarias comprobar la aplicación de los criterios de imputación temporal propios de su actividad (adaptación sectorial del PGC/90, salvo la nueva doctrina del ICAC sobre traspaso de riesgos en ventas inmobiliarias).	
		3- Tener en cuenta posibles ajustes por aplicación de criterios de imputación fiscal especiales, distintos de los contables (recuperación de valor, operaciones a plazo, etc.)	
	Provisiones a corto plazo	1- Verificar que los saldos por provisiones por ventas con garantías vivas, gastos de reparación o revisión o devoluciones de ventas cumplen los requisitos para su deducibilidad fiscal.	
		2- Comprobar que las provisiones y pérdidas por deterioro de empresas constructoras e inmobiliarias se han dotado conforme a los criterios contables y su deducibilidad fiscal.	

CUENTAS FINANCIERAS (PGC Grupo 5)	Deudas a corto plazo con partes vinculadas	¿Existe vinculación? Verificar que se liquidan intereses de mercado y que se dispone de la documentación exigida en la LIS.
	Inversiones financieras a corto plazo en partes vinculadas	- Si existen saldos pendientes de desembolso: Verificar condiciones en los acuerdos y la posibilidad de liquidar intereses de mercado por aplicación de las reglas de vinculación.
	Dividendos activos a pagar definitivos o a cuenta: Verificar los acuerdos de reparto para:	- Comprobar que no hay limitaciones dada la información estatutaria y el balance formulado al efecto.
		- Comprobar la fecha de exigibilidad y aplicar retenciones en función de la misma, aunque esté pendiente de pago.
		- Evitar la permanencia de los saldos en el tiempo sin justificación, o liquidar intereses.
	Créditos a corto plazo al personal	- Verificar condiciones y si existen retribuciones en especie en función del tipo de interés. Si es así, comprobar ingreso a cuenta y retención sobre los intereses efectivos.
	Cuentas corrientes con socios, administradores y partes vinculadas.	- Verificar si existe soporte documental y, en su caso, las condiciones por si resulta de aplicación el interés de mercado.
		- Verificar si corresponde practicar retenciones.
	Partidas pendientes de aplicación	- No deberían permanecer más allá del cierre. Revisión, identificación del origen y aplicación.
	Fianzas y depósitos a corto plazo	- Verificar si hay vinculación entre las partes para la aplicación de las reglas de operaciones vinculadas.
		- Atención a las normas de registro contable y de valoración.
	Tesorería	- Verificar la aplicación del tipo de cambio y la imputación de las diferencias a resultados.
	Deterioro del valor	- Verificar que no hay límites a la deducibilidad de la pérdida por deterioro para insolvencias de deudores.

COMPRAS Y GASTOS (PGC Grupo 6)

Para todos los gastos	- Verificar que se dispone de la justificación documental necesaria para su deducción fiscal.	
	- Verificar que se ha respetado el criterio de devengo en su contabilización.	
Compras	- Verificar en operaciones con entidades vinculadas la aplicación de valores de mercado y que se dispone de la documentación necesaria.	
	- Verificar que no se trata de gastos no deducibles.	
Variación de existencias	- Verificar el adecuado registro contable y valoración, especialmente en lo referente a descuentos y gastos de transporte.	
	- Verificar el adecuado registro contable y valoración de las existencias iniciales y finales.	
Gastos de I+D	- Comprobar que los gastos de transporte de compras no consumidas están incorporados en el valor de las existencias finales.	
	- Revisar la contabilidad analítica de los proyectos. Adscribir los gastos directos e indirectos a los mismos y activar los que corresponda según las normas contables.	
Arrendamientos y cánones	- Verificar que los proyectos están bien documentados.	
	- Verificar si se ha practicado retención, según lo dispuesto en la LIS, si ha habido:	1- Arrendamiento de bienes muebles, inmuebles, negocios o minas. 2- Pago de cánones.
Reparación y conservación	- Comprobar si resulta aplicable alguna excepción a la obligación de retener.	
	- Verificar la posible aplicación de convenios para evitar la doble imposición en el pago de cánones a no residentes.	
Servicios profesionales independientes	- Revisar mediante un muestreo que no procede su activación por tratarse de mejoras o ampliaciones.	
Gastos de transporte	- Verificar que se han practicado retenciones y cotejar los pagos con las cantidades incluidas en las declaraciones de retenciones y su resumen anual.	
Primas de seguro	- Comprobar que se ha practicado retención a las personas físicas cuando son servicios profesionales (en su caso, si existe estimación objetiva, verificar que se ha retenido el 1%).	
Publicidad, propaganda y relaciones públicas	- Verificar su correcta imputación temporal.	
	- Comprobar que no existen partidas que puedan considerarse liberalidades.	
Tributos	- Tener en cuenta que no es deducible el IVA soportado por gastos de atenciones con clientes, asalariados o terceras personas.	
	- Comprobar que se ha determinado correctamente el gasto por IS, teniendo en cuenta las especialidades de grupos consolidados y reducida dimensión.	
Gastos de personal	- Ajustar siempre los saldos por IS.	
	- Revisar si se han incluido sanciones, multas o recargos para ajustar positivamente.	
Gastos financieros	- Verificar que se han aplicado las reglas contables para la activación de activos por impuestos diferidos y pasivos por diferencias temporarias imponibles.	
	- Si se han modificado los tipos del IS en el ejercicio, comprobar que se ajustan los saldos de activos por impuestos diferidos y pasivos por diferencias temporarias imponibles.	
Pérdidas de activos no corrientes y gastos excepcionales	- Verificar que en la memoria se incluyen las menciones establecidas por la normativa fiscal.	
	- Efectuar conciliación con la base de retenciones.	
Amortizaciones, pérdidas por deterioro y otras dotaciones	- Efectuar muestreo del tipo de retención aplicado.	
	- Verificar si ha habido pagos a administradores para comprobar:	1- Que se ha retenido el porcentaje correspondiente.
		2- Que los estatutos amparan el pago.
Gastos de personal	3- Que el importe no excede del procedente según los estatutos.	
	- Verificar si se han pagado retribuciones en especie para comprobar su valoración según normas fiscales y, en su caso, el ingreso a cuenta.	
Gastos financieros	- Verificar la existencia de provisiones para pago de bonus o similares a los efectos de su deducibilidad.	
	- Verificar la existencia de dotaciones a fondos internos para contingencias análogas a las de la Ley de Planes y Fondos de Pensiones.	
Pérdidas de activos no corrientes y gastos excepcionales	- Verificar si se han pagado indemnizaciones exentas para comprobar que su importe se ha establecido según las normas laborales.	
	- Fijar especial atención en la valoración de las retribuciones satisfechas por las sociedades profesionales a sus socios personas físicas y en los criterios de operaciones vinculadas.	
Amortizaciones, pérdidas por deterioro y otras dotaciones	- Verificar si se satisfacen a entidades vinculadas no residentes para comprobar si resulta aplicable la subcapitalización.	
	- Si se decide su capitalización, comprobar que se cumplen las reglas contables para ello. En especial, que se activan los anteriores a las ventas (correlación ingresos y gastos).	

VENTAS E INGRESOS (PGC Grupo 7)

Ventas	- Comprobar que se han aplicado correctamente las normas contables de registro y valoración, con especial atención al devengo.	
	- Verificar la aplicación del valor de mercado y que se dispone de la documentación necesaria en las operaciones con entidades vinculadas.	
	- Comprobar la aplicación de los criterios contables propios de las empresas que realizan actividades inmobiliarias:	1- Ventas sólo cuando estén sustancialmente terminadas las promociones y la empresa ha transferido al comprador los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad.
		2- Si hay prestaciones de servicios, aplicar el método de porcentaje de realización.
Cifra de negocios	- Verificar su correcta determinación a los efectos de aplicación de beneficios fiscales.	
Variación de existencias	- Comprobar que se ha procedido a la regularización de existencias adecuadamente.	
Trabajos realizados por otras empresas	- Verificar su importe y su imputación correcta a ingresos del ejercicio.	
Subvenciones a la explotación	- Verificar que se han llevado a ingresos del período, con independencia del cobro.	
Otros ingresos de gestión	- Si existen operaciones en común, verificar que se han imputado los resultados correspondientes.	
	- Verificar que las retenciones soportadas son las procedentes. Valorar la posible existencia de causas de exoneración de retenciones para el siguiente ejercicio.	
	- Verificar que se cumplen los requisitos para la aplicación de la reducción en base imponible por cesión de activos intangibles.	
Ingresos financieros	Si se perciben dividendos:	- Comprobar el devengo.
		- Comprobar que se han registrado por su importe bruto.
		- Verificar la aplicación de deducciones para evitar la doble imposición interna al 50% o 100% y si resulta de aplicación alguna restricción.
		- Si proceden del extranjero, asegurarse de que se imputan a la base imponible por el importe bruto, y aplicar en su caso la exención o deducción para evitar la doble imposición.
		- Si existen rentas procedentes de establecimientos permanentes, verificar la aplicación de los mecanismos para evitar la doble imposición internacional.
Beneficios por venta de activos no corrientes	- Verificar que el resultado contabilizado respeta las normas contables de registro y valoración.	
	- Verificar la aplicación del valor de mercado y que se dispone de la documentación necesaria en las operaciones con entidades vinculadas.	
	- Comprobar si procede practicar ajuste por corrección monetaria en la entrega de inmuebles.	
	- Verificar la aplicación de la exención o deducción por doble imposición en la venta de acciones o participaciones en sociedades.	
	- Comprobar si se puede aplicar la deducción por reinversión, verificando las inversiones "aptas" realizadas en el propio ejercicio y en el año anterior a la fecha de venta de los activos que generan la renta.	
Excesos y aplicación de provisiones y pérdidas por deterioro	- Si se han registrado contablemente, comprobar si sus dotaciones en origen fueron deducibles. Si no lo fueron, practicar ajuste negativo.	
Operaciones a plazo	- Valorar la posible aplicación del régimen fiscal de imputación a las operaciones de 2010 (posible ajuste negativo).	
	- Practicar los ajustes que procedan de operaciones realizadas en ejercicios pasados (normalmente ajuste positivo).	

GASTOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO	General	- Verificar que si la entidad no aplica el PGC PYMES, tiene abierto en la contabilidad el grupo 8. Gastos imputables al patrimonio neto.
	Gastos financieros por valoración de activos financieros	- Si la entidad tiene activos financieros mantenidos para la venta, al final del ejercicio verificar si existen cambios en su valor razonable que deban registrarse contra patrimonio neto. - Ante deterioros o enajenaciones de activos financieros mantenidos para la venta, revisar los traspasos de beneficios desde el patrimonio neto a la cuenta de pérdidas y ganancias.
	Operaciones de cobertura	- Si existen pérdidas por operaciones de cobertura en flujos de efectivo, determinar si procede su registro contra patrimonio neto, y determinar si afectan a resultados las constituidas en ejercicios anteriores para traspasarlas a la cuenta de pérdidas y ganancias. - Si existen inversiones en sociedades (dependientes, asociadas, sucursales y negocios conjuntos) cuyas actividades se lleven a cabo en moneda funcional distinta, verificar la imputación a patrimonio neto de los cambios de valor de los instrumentos de cobertura. - En caso de venta de estas inversiones, comprobar que se efectúa la transferencia de resultados por coberturas a la cuenta de pérdidas y ganancias. - Recordar que los ajustes por valor razonable que van a patrimonio neto no tienen eficacia fiscal hasta que no sean traspasados a resultados.
	Diferencias de conversión	- Si la moneda funcional es distinta del euro, verificar que las diferencias de cambio se imputan a patrimonio neto, y a cuenta de pérdidas y ganancias cuando corresponde según las normas contables. - Recordar que los gastos imputados al patrimonio neto sí tienen eficacia fiscal.
	Impuesto sobre beneficio	- Verificar que se ha registrado el efecto impositivo correspondiente a las operaciones registradas contra el patrimonio neto. - Recordar que los gastos derivados de la contabilización del IS no son deducibles a efectos fiscales.
	Subvenciones, donaciones y legados	- Si existen subvenciones, donaciones o legados no reintegrables, comprobar que se han imputado al patrimonio neto, y que se traslada a resultados del ejercicio la cantidad procedente en aplicación de las reglas contables correspondientes.
	Retribución a largo plazo de prestación definida	- Si la empresa tiene registradas retribuciones de prestación definida que han dado lugar al reconocimiento de activos, imputar a patrimonio neto los posibles ajustes de valoración de esos activos derivados de la aplicación de los límites señalados en la normativa contable. - Recordar que los gastos imputados al patrimonio neto sí tienen eficacia fiscal.
	Activos no corrientes en venta	- Si la empresa mantiene activos no corrientes en venta, verificar que las variaciones en su valor razonable se imputan al patrimonio neto, y que se realizan las transferencias a cuenta de resultados cuando se produce su baja o enajenación. - Recordar que los ajustes por valor razonable que van a patrimonio neto no tienen eficacia fiscal hasta que no sean traspasados a resultados.
	Participaciones en empresas del grupo o asociadas	- Verificar que los cambios en el valor razonable de las inversiones en empresas del grupo se imputan a patrimonio neto cuando lo establezcan las normas contables de registro y valoración. - Recordar que los ajustes por valor razonable que van a patrimonio neto no tienen eficacia fiscal hasta que no sean traspasados a resultados.
INGRESOS IMPUTADOS AL PATRIMONIO NETO	General	- Verificar que si la entidad no aplica el PGC PYMES, tiene abierto en la contabilidad el grupo 9. Ingresos imputables al patrimonio neto.
	Ingresos financieros por valoración de activos financieros	- Si la entidad tiene activos financieros mantenidos para la venta, al final del ejercicio verificar si existen cambios en su valor razonable que deban registrarse contra el patrimonio neto. - Ante deterioros o enajenaciones de activos financieros mantenidos para la venta, revisar los traspasos de pérdidas desde el patrimonio neto a la cuenta de pérdidas y ganancias.
	Operaciones de cobertura	- Si existen beneficios por operaciones de cobertura en flujos de efectivo, determinar si procede su registro contra patrimonio neto y si afectan a resultados las constituidas en ejercicios anteriores para traspasarlas a la cuenta de pérdidas y ganancias. - Si existen inversiones en sociedades (dependientes, asociadas, sucursales y negocios conjuntos) cuyas actividades se lleven a cabo en moneda funcional distinta, verificar la imputación a patrimonio neto de los cambios de valor de los instrumentos de cobertura. - En caso de venta de estas inversiones. Comprobar que se efectúa la transferencia de resultados por coberturas a la cuenta de pérdidas y ganancias. - Recordar que los ajustes por valor razonable que van a patrimonio neto no tienen eficacia fiscal hasta que no sean traspasados a resultados.
	Diferencias de conversión	- Si la moneda funcional es distinta del euro, verificar que las diferencias de cambio se imputan a patrimonio neto, y a cuenta de pérdidas y ganancias cuando corresponde según las normas contables. - Recordar que los ingresos imputados al patrimonio neto no tienen eficacia fiscal.
	Subvenciones, donaciones y legados	- Si existen subvenciones, donaciones o legados no reintegrables, comprobar que se han imputado al patrimonio neto, y que se traslada a resultados del ejercicio la cantidad procedente en aplicación de las reglas contables correspondientes.
	Retribución a largo plazo de prestación definida	- Si la empresa tiene registradas retribuciones de prestación definida que han dado lugar al reconocimiento de activos, imputar a patrimonio neto los posibles ajustes de valoración de esos activos derivados de la aplicación de los límites señalados en la normativa contable. - Recordar que los ingresos imputados al patrimonio neto no tienen eficacia fiscal.
	Activos no corrientes en venta	- Si la empresa mantiene activos no corrientes en venta, verificar que las variaciones en su valor razonable se imputan al patrimonio neto, y que se realizan las transferencias a cuenta de resultados cuando se produce su baja o enajenación. - Recordar que los ajustes por valor razonable que van a patrimonio neto no tienen eficacia fiscal hasta que no sean traspasados a resultados.
	Participaciones en empresas del grupo o asociadas	- Verificar que los cambios en el valor razonable de las inversiones en empresas del grupo se imputan a patrimonio neto cuando lo establezcan las normas contables de registro y valoración. - Recordar que los ajustes por valor razonable que van a patrimonio neto no tienen eficacia fiscal hasta que no sean traspasados a resultados.