

PRÁCTICA 5 Deducciones sobre la Cuota

SOLUCIÓN

- a) En este apartado se plantea la aplicación de la **deducción por doble imposición interna de dividendos (art. 30 L)**.

Según el art. 30 L la sociedad ha de proceder al cálculo de la deducción de manera individualizada para cada grupo de títulos tomando el importe íntegro como base la deducción. Las deducciones parciales a practicar por Auta.SA. son las siguientes:

1. Por dividendos de DELCOSA:

Dado que Delcosa es una mutua general de seguros no se exige el requisito de tener participación igual o superior al 5% para la aplicación de la deducción al 100%. Por otra parte, los gastos no minoran la base de deducción y en consecuencia tendremos:

- Base de la deducción (dividendo íntegro) : 1.500 €
- Importe de la deducción: $(1.500 \times 0,30) \times 100\% =$ **450 €**

Además, en este caso, dado que la deducción es plena, Delcosa no ha aplicado retención al abonar el dividendo a Autasa (ver art. 140.4.d) L y art 59.p) R).

2. Por dividendos de FOCOSA:

En este caso Auta.SA. participa directamente en el capital de Focosa en un porcentaje superior al 5% y desde hace más de un ejercicio (contando desde la adquisición hasta la fecha de exigibilidad del dividendo), por lo que tiene derecho a la deducción plena (100%). Así, tendremos:

- Base de la deducción (dividendo íntegro) : 3.000 €
- Importe de la deducción : $(3.000 \times 0,30) \times 100\% =$ **900 €**

Además, de nuevo la deducción es plena, por lo que Focosa no ha retenido sobre el dividendo abonado a Autasa (ver art. 140.4 d) L y art 59 p) R).

3. Por dividendos de VIELASA:

En este caso, la participación de Auta.SA. en Vielasa es:

- Directa: un 0,6%
- Indirecta: un 4% (40% x 10%)

Por tanto, dado que la participación total que cumple la condición de plazo (4,6%) es inferior al 5%, la deducción es parcial (50%). Así:

- Base de la deducción (dividendo íntegro): 2.000 €
- Importe de la deducción: (2.000 x 0,30) x 50% = **300 €**

Además, dado que la deducción no es plena, Vielasa ha debido practicar retención al 21% sobre el dividendo abonado a Auta.SA. (Ver arts. 58.1.a) R y 64.a) R y D.A.14ª L). Auta.SA. sólo ha ingresado el dividendo neto (descontada la retención), pero debe computar en su contabilidad (y en su BI) como ingreso el importe íntegro. Así, la retención soportada es un pago a cuenta que Auta.SA. ha hecho y que debe restarse de la cuota líquida en su liquidación. Así:

- Retención soportada: 21% x 2.000 = **420 €**

Nota: Adicionalmente, al practicar la liquidación, en este apartado de la D. por D.I. Interna tendremos que tener en cuenta la deducción pendiente de aplicar del ejercicio N-1, la cual asciende a 500 €.

En ese punto, según la D.Transitoria 20ª 1 y 3 L, la deducción debe recalcularse al tipo de gravamen del ejercicio N. En este caso el tipo impositivo de Auta.SA. correspondiente al ejercicio N-1 (2011), 30%, coincide con el tipo del ejercicio N, por lo que no es necesario recalcular la Deducción pendiente de aplicar.

b) En este apartado se trata de la aplicación de la deducción por doble imposición internacional por impuestos soportados en el extranjero (art 31 L).

Según el art. 31.3 L esta deducción debe calcularse por separado para el conjunto de las rentas obtenidas en cada país. Así, en cada caso será deducible **la menor** entre: la cuantía del impuesto soportado en el país de obtención de la renta, y la cuantía del impuesto que se pagaría por esa renta si se hubiera generado en España.

1. Por las rentas obtenidas en el país A:

- Impuesto extranjero: 3.000
- Renta a integrar en Base Imponible: 10.000 + 3.000 = 13.000
- Impuesto a pagar en España: 0,30 x 13.000 = 3.900

⇒ La cuantía a deducir será el impuesto pagado en el país A: **3.000**

2. Por las rentas obtenidas en el país B:

- Impuesto extranjero: 2.500
- Renta a integrar en Base Imponible: 5.000 + 2.500 = 7.500
- Impuesto a pagar en España: 0,30 x 7.500,00 = 2.250

⇒ La cuantía a deducir será el impuesto que corresponde en España: **2.250**

3. Por las rentas obtenidas en el país C:

- No puede aplicar ninguna deducción por doble imposición internacional ya que la renta obtenida en el país C no fue gravada en el extranjero. Así, tendrá que incluir en la BI del IS español la renta íntegra (igual que en los 2 casos anteriores) que en este caso asciende a 20.000 €, aunque no podrá deducir nada en cuota por este concepto.

Nota: Adicionalmente, en la liquidación debemos tener en cuenta la deducción pendiente del ejercicio N-2. Según la D.Transitoria 20ª 2 y 3 L la deducción tiene que recalcularse al tipo de gravamen del ejercicio N. Sin embargo, de nuevo el tipo de gravamen de N-2 (2010): 30%, coincide con el de N, por lo que no es necesario recalcular la deducción.

Pero, supongamos que la Deducción pendiente fuera de N-5 (año 2007, tipo impositivo: 32,5%). En ese caso tendríamos que recalcular la Deducción: $1.722 \times (0,30/0,325) = 1.589,54 \text{ €}$ (siendo 32,5% el tipo impositivo del sujeto pasivo correspondiente al ejercicio N-5 (2007), y 30% el tipo impositivo del ejercicio N).

Además: este importe no hace falta compararlo con el impuesto efectivamente pagado en N-5 en el extranjero, porque del enunciado se deduce que es menor. En caso de que la deducción pendiente de aplicar procediese de lo efectivamente pagado en el extranjero, habría que recalcular lo que le correspondería pagar en España (al tipo impositivo de N), volver a compararlo con lo efectivamente pagado en el extranjero en N-5 y elegir el menor de ellos.

c) No es posible aplicar la deducción por inversiones medioambientales ya que la Xunta de Galicia no ha certificado la convalidación de la inversión (art. 39.1 L).

[Nota: Si la empresa hubiese obtenido la certificación correspondiente, entonces podría aplicar una deducción en cuota del 8% del importe de la inversión minorado en la subvención recibida:

$$(100.000 - (50\% \times 100.000)) \times 8\% = 4.000 \text{ €]}$$

d) Según el artículo 38.3) L, las inversiones en la edición de libros dan derecho a una deducción del 5% (una vez eliminada la parte de la inversión financiada con subvenciones). Hay que aplicar la D.A.10ª.4 L para calcular el % de deducción en N.

En este caso tenemos:

- Base de la deducción: 35.000 - 3.000 = 32.000
- Porcentaje de deducción: 5% * (0.250) = 2%
- Importe de la deducción: 2% x 32.000 = 640

- e) Nos encontramos ante un **proyecto de I+D** que entendemos que da derecho a deducción en el IS (art. 35.1 L)

Como no se ha superado la media de los gastos de los dos años anteriores el porcentaje de deducción es del 25%. No consideramos específicamente los gastos de personal cualificado ya que el enunciado no nos informa de los mismos, así como tampoco nos ofrece datos sobre posibles inversiones llevadas a cabo durante el ejercicio.

- Base de la deducción: $15.000 + 25.000 + 10.000 = 50.000$

- Importe de la deducción por I+D: $25\% \times 50.000 = 12.500$

- f) Para establecer la deducción por **gastos de formación profesional en TICs** a la que puede tener derecho la empresa debemos determinar la media de los gastos por este concepto de los dos años anteriores (art. 40 L):

- Media de los 2 años anteriores: $(12.000 + 8.000) / 2 = 10.000$

- Importe de la subvención que
minora la Base de Deducción: $65\% \times 6.000 = 3.900$

- Base de la deducción ejercicio N: $16.000 - 3.900 = 12.100$

Nota: Dado que el gasto del ejercicio (12.100) supera la media de los dos ejercicios anteriores (10.000) procede aplicar deducción al 1% hasta la media y al 2% por el exceso (véase D.A. 10ª.1 L).

- Importe de la deducción: $(10.000 \times 1\%) + (2.100 \times 2\%) = 142$

- g) Para determinar la cuantía de la **deducción por creación de empleo para trabajadores/as con discapacidad** a la que pueda tener derecho debemos calcular (art. 41 L) :

- Media trabajadores/as que cumplen requisitos en N-1: ... $1 \times 6/12 = 0,5$

- Media trabajadores/as que cumplen requisitos en N: $1 + (1 \times 6/12) = 1,5$

- Incremento del promedio de plantilla que da derecho a deducción: 1,0

- Importe de la deducción: $1,0 \times 6.000 = 6.000$

- h) Se plantea la posibilidad de aplicar la **deducción por reinversión de beneficios extraordinarios**, de acuerdo con el art. 42 L.

Comprobamos si se cumplen todas las condiciones:

- 1) se produce la transmisión onerosa de un inmovilizado material afecto a la actividad económica y en funcionamiento al menos un año antes de la transmisión dentro de los tres anteriores,
 - 2) se obtiene en la operación una renta positiva y
 - 3) se produce la reinversión de una parte del importe obtenido en la transmisión, cumpliéndose los plazos y el tipo de bien adquirido,
- ⇒ procede aplicar la Deducción por Reinversión de Beneficios Extraordinarios.

La deducción será del 12% del importe de la renta positiva obtenida en la transmisión al haberse integrado en la Base Imponible sometida al tipo general del impuesto.

Ahora bien, como sólo reinvierte el 50% de lo obtenido en la transmisión (125.000 de un total de 250.000 €) la base de la deducción será la parte proporcional de la renta que corresponda a la cantidad reinvertida (art. 42.7 último párrafo L).

Ha de señalarse, además, que en el Ejercicio N, a efectos de calcular su liquidación, también se aplicará a esta deducción el límite a que se refiere el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 L.

- **Base de la deducción:** $100.000 \times 50\% = 50.000$
- **Deducción aplicable :** $12\% \times 50.000 = \mathbf{6.000}$

- i) Adicionalmente a las ya comentadas, en el apartado de Deducciones por Incentivos tendremos también que tener en cuenta las dos deducciones pendientes de ejercicios anteriores:

- Deducción por creación de empleo de N-3: 2.000
- Otras deducciones por incentivos pendientes de N-1: 14.000

LIQUIDACIÓN DEL IS

| | |
|--|----------------|
| Base Imponible Previa: | 350.000 |
| Bases Imponibles negativas de ejercicios anteriores: | - 5.000 |
| <hr/> | |
| Base Imponible: | 345.000 |
| Cuota Intgra (al 30%): | 103.500 |
| Deducciones por doble imposición: | - 9.122 |
| a) por D. Imp. Internacional N-2: | 1.722 |
| b) por D. Imp. Interna de Dividendos N-1: | 500 |
| c) por D. Imp. Interna de Dividendos N: | 1.650 |
| d) por D. Imp. Internacional N: | 5.250 |
| <hr/> | |
| Cuota íntegra ajustada positiva: | 94.378 |
| D. por Reinversión de Benef. Extr. (afectada por el límite sobre C.I.Aj.): | - 6.000 |
| Otras deducciones por Incentivos (afectadas por el límite sobre C.I.Aj.): | - 35.282 |

Límite sobre C. INT. AJ (+): ... $50\% \times 94.378 = 47.189$

Procede la aplicación del límite del 50% y no del 25% toda vez que el importe de la deducción por I+D del ejercicio (12.500) excede del 10% de la cuota íntegra ajustada positiva (9.438) (art. 44 L).

Las deducciones aplicables son:

| | IMPORTE | APLICADA | PENDIENTE |
|-----------------------------------|---------|----------|-----------|
| Reinversión Beneficios Extraord. | 6.000 | 6.000 | 0 |
| Creación empleo N-3: | 2.000 | 2.000 | 0 |
| Otras deducciones pendientes N-1: | 14.000 | 14.000 | 0 |
| I + D: | 12.500 | 12.500 | 0 |
| Edición de libros: | 640 | 640 | 0 |
| Formación Profesional: | 142 | 142 | 0 |
| Creación de Empleo discapacidad: | 6.000 | 6.000 | 0 |
| TOTAL : | 41.282 | 41.282 | 0 |

Se comprueba que el total de Deducciones aplicables no supera el límite establecido.

| | |
|--------------------------------------|-------------------|
| Cuota Líquida Positiva: | 53.096 |
| Retenciones soportadas: | - 420 |
| Pagos Fraccionados realizados: | - 6.120 |
| <hr/> | |
| CUOTA A INGRESAR: | + 46.556 € |