



Tema 5

Liquidación del Impuesto

Liquidación del Impuesto sobre Sociedades

RESULTADO CONTABLE

+/-

CORRECCIONES FISCALES
SEGÚN LIS E IMPUTACIONES

(arts. 11-24 y 143 L)

RENTA DEL PERIODO
(Base Imponible Previa)

-

B. IMPONIBLES NEGATIVAS
DE EJERCICIOS ANTERIORES

(art. 25 L)

BASE IMPONIBLE DEL EJERCICIO

(art. 10 L)

X

TIPO IMPOSITIVO

(arts. 28 y 114 L)

CUOTA INTEGRAL

(art. 29 L)

-

BONIFICACIONES

(arts. 33-34 L)

DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN

(arts. 30-32 L)

CUOTA INTEGRAL AJUSTADA POSITIVA

≡ *Cuota Semilíquida*

-

DEDUCCIONES POR INVERSIONES
Y CREACION DE EMPLEO

(arts. 35-44 L)

CUOTA REDUCIDA POSITIVA

≡ *Cuota Líquida*

-

INGRESOS A CUENTA
RETENCIONES A CUENTA
PAGOS FRACCIONADOS

(art. 46 L)

(arts. 45-46 L)

CUOTA DIFERENCIAL

COMPENSACION DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS (Art. 25 L)



Derecho de los Sujetos Pasivos del IS (no hay obligatoriedad):

COMPENSAR la RENTA POSITIVA obtenida en el ejercicio con las **Bases Imponibles NEGATIVAS de ejercicios anteriores**



$$BI = RC \quad AF - BI(-)$$

● CUANTÍA MÁXIMA DE COMPENSACION:

- **LÍMITE:** El resultado de la compensación no puede dar una BI del ejercicio negativa.

● PLAZO DE COMPENSACION (art. 25.1 L):

- **REGLA GENERAL:** En los **períodos impositivos** que **concluyan** en los **18 AÑOS inmediatos y sucesivos**
- **ENTIDADES DE NUEVA CREACION:** Cómputo del plazo a partir del **PRIMER PERÍODO IMPOSITIVO** cuya RENTA sea POSITIVA (art. 25.3 L)

● OBLIGACIÓN DE ACREDITACIÓN (art. 25.5 L)

- ⚡ La entidad deberá poder acreditar la procedencia y cuantía de las BI (-) que pretenda compensar en el ejercicio

⇒ Exhibición de Declaración de IS, Contabilidad del ejercicio, ...



Ello supone guardar declaración, contabilidad y justificantes

- ⚡ aún cuando el ejercicio ya haya prescrito (4 años)
- ⚡ y el Código de Comercio sólo obligue a guardar contabilidad durante 6 años

TIPOS DE GRAVAMEN Y CUOTA ÍNTEGRA

TIPOS DE GRAVAMEN EN EL IS (art. 28 L)	
TIPO DE ENTIDAD	%
EN GENERAL	30
ENTIDADES DE REDUCIDA DIMENSION (art. 114 L)	25 / 30
ENTIDADES PARCIALMENTE EXENTAS (ART. 9.3 L)	25
COOPERATIVAS DE CREDITO	25
CAJAS RURALES	25
MUTUAS DE SEGUROS GENERALES	25
MUTUALIDADES DE PREVISION SOCIAL	25
SOCIEDADES DE GARANTIA RECIPROCA (SGR)	25
SOCIEDADES DE REAFIANZAMIENTO DE SGR	25
COMUNIDADES DE MONTES VECINALES EN MANO COMÚN	25
COOPERATIVAS FISCALMENTE PROTEGIDAS	20
ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS (acogidas a Ley 49/02)	10
SOCIEDADES Y FONDOS DE INVERSIÓN MOBILIARIA	1
SOCIEDADES Y FONDOS DE INVERSIÓN INMOBILIARIA	1
FONDOS DE PENSIONES	0
SOCIEDADES DE HIDROCARBUROS	35
ENTIDADES ZONA ESPECIAL CANARIA (ZEC)	4

D. Adicional 8ª L
Régimen Transitorio

20 / 25%
Entidades con CN < 5mill€
y < 25 empleados,
por incentivo empleo
D. Adicional 12ª L

Régimen especial
(art. 123.3 L)

CUOTA ÍNTEGRA (art. 29 L): (puede ser POSITIVA o CERO, nunca < 0)

● Si $BI \leq 0 \Rightarrow$ **CUOTA ÍNTEGRA** = 0 [BI a compensar en los 18 años siguientes (art. 25 L)]

● Si $BI > 0 \Rightarrow$ **CUOTA ÍNTEGRA** = TIPO DE GRAVAMEN x BASE IMPONIBLE

Minoraciones de la Cuota Integra: tipología (arts. 33-43 LIS)

MINORACIONES DE LA CUOTA	LIMITE S/ CUOTA INTEGRADA	TRASLADO DEL EXCESO
BONIFICACIONES (arts. 33-34 L)	Sin Límite (hasta alcanzar Cuota Íntegra)	-----
DED. DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA (Dividendos) (art. 30 L)	Sin Límite (hasta alcanzar C.I.)	7 AÑOS
DED. DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL (art. 31 L)	Sin Límite (hasta alcanzar C.I.)	10 AÑOS
DEDUCCIONES “DE INCENTIVO” (arts. 35-43 L) <ul style="list-style-type: none"> • Por Acts. I+D e Innovación Tecnológica (*) • Por protección y difusión bienes Patrimonio Histórico • Por Inversión en Producciones Cinematográficas • Por Inversión en Edición de Libros • Por Inversión en Bienes protección Medio Ambiente • Por Gastos Formación Profesional nuevas tecnologías • Por Creación Empleo Trabajadores con Discapacidad • Por Reinversión de Beneficios Extraordinarios 	Límite: 25% [C.I. - (BONIF. + D.D.I.)] (*) Caso particular: puede ser 50% (art. 44 L)	15 AÑOS [18 en (*)]
<ul style="list-style-type: none"> • Por donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02 	Límite de Base: B. de Ded. ≤ 10% B.I.	10 AÑOS

BONIFICACIONES (Arts. 33 y 34 L)

● **FUNDAMENTO:** RAZONES DE POLITICA ECONOMICA o POLITICA SOCIAL

● **CALCULO DE LA BONIFICACIÓN:**

1º paso : CUOTA BONIFICABLE = T. GRAVAMEN x RENTA BONIFICADA

2º paso : **BONIFICACION** = COEFICIENTE (BONIFICACIÓN) x CUOTA BONIFICABLE

● **TIPOLOGÍA:**

	COEFICIENTE
• Actividades en Ceuta y Melilla (art. 33 L)	50%
• Exportación de Prod. Cinematográfica y Libros (art. 34.1 L)	25% ⁽¹⁾
• Servicios Públicos Locales (art.. 34.2 L)	99%

⁽¹⁾ Régimen transitorio desde 01/01/07 que deroga la bonificación para periodos que se inicien a partir de 01/01/14

Ver: D.A. 9ª: El coeficiente anual se calcula multiplicando 99% por: 0,875 – 0,750 – 0,625 – 0,500 – 0,375 – **0,250** – 0,125

● **EXCESOS:** No trasladables ⇒ Si **Bonificación > C.I.** se pierde el derecho (por el exceso)

● **APLICACIÓN:** En el articulado de la Ley aparecen **después** de las Deducciones por Doble Imposición

↳ **pero:** como no se establece un **orden obligatorio** de aplicación
y el exceso no es trasladable mientras que los de las D.D.I. sí



De coincidir ambas, será preferible aplicar primero las Bonificaciones

Incluso puede ser preferible no aplicar B.I. (-) si todavía queda plazo

DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNA: DIVIDENDOS (Art. 30 L)

● FUNDAMENTO: ∃ DOBLE TRIBUTACIÓN de los BENEFICIOS:

- ✎ 1º. En la Sociedad que **los obtiene**
- ✎ 2º. Cuando son objeto de *distribución en forma de Dividendos* siendo **percibidos como ingresos** por otra Sociedad

● REGLA GENERAL: DEDUCCIÓN PARCIAL

- **Si B.I. incluye:**
 - Dividendos ó
 - Participaciones en Beneficiosde Entidades Residentes en España



Deducción: 50% C.I. que corresponda a la B.I. que generen

⇒ 50% [t x importe íntegro]

Excesos: 7 AÑOS siguientes ⁽¹⁾

● DEDUCCION PLENA

- **Si:**
 - % PARTICIPACION ≥ 5% (Directa + Indirecta)
 - Mantenido durante el año anterior
- **ó Si:**
 - **BENEFICIOS distribuidos por:**
 - Mutuas Seguros Generales
 - Entidades Previsión Social
 - Soc. Garantía Recíproca
 - Asociaciones



Deducción: 100% C.I. que corresponda a la B.I. que generen

⇒ 100% [t x importe íntegro]

Excesos: 7 AÑOS siguientes ⁽¹⁾

NO soportarán retención
(art. 140.4.d) L y art. 59 p) R)

⁽¹⁾ Régimen transitorio: el importe pendiente de aplicar se recalculará con el tipo impositivo vigente en el período en el que se aplique (D.Transitoria 20ª 1 y 3 L)

Ejercicio 1 : Deducción por Doble Imposición Interna (art. 30 L)

Sea una sociedad A sujeta al régimen general de tributación por IS, al tipo de gravamen del 30%. Durante el ejercicio 0 ha tenido ingresos por dividendos de otras sociedades residentes en España, y gastos derivados de la gestión de la cartera, según el cuadro siguiente:

SOCIEDAD	DIVIDENDO	FECHA EXIGIBILIDAD DIVIDENDO	GASTO
B	15.000 € íntegros	30/05 del año 0	150 €
C	15.800 € netos	10/09 del año 0	- - -
D	31.600 € netos	15/10 del año 0	250 €
E	10.000 € íntegros	25/10 del año 0	80 €

La Sociedad A participa en la B en un 40% desde el ejercicio (-13); en la C en un 2% desde el ejercicio (-18); en la D en un 1% desde el ejercicio (-10).

Durante el mes de febrero del ejercicio 0 la sociedad B adquirió una participación del 30% en la C, que posteriormente transmitió el 15 de enero del ejercicio 1.

La entidad E es una sociedad de inversión mobiliaria que cotiza en bolsa, de la que la Sociedad A posee un 6%.

Establecer las deducciones por doble imposición interna en la sociedad A.

Ejercicio 1. Deducción por Doble Imposición Interna (art. 30 L)

Por dividendos de SOCIEDAD B % Participación > 5%

Importe de la deducción: 100 % (15.000 x 0,30) = 4.500 €

Notas:

1. La base de la deducción es el importe de los dividendos íntegros y los gastos de gestión no minoran la base de deducción.
2. Dado que la deducción es plena, la SOCIEDAD B no ha aplicado retención al abonar el dividendo a la SOCIEDAD A (ver art. 140.4.d) L y art 59.p) R). **Retención = 0**

Por dividendos de SOCIEDAD C % Participación = 2% + (40% x 30% =12%) = 14%

PERO NO SE HA MANTENIDO DURANTE 1 AÑO

Importe de la deducción: 50 % [(15.800/0,79) x 0,30] = 3.000 €

Nota:

Dado que la deducción no es plena, C ha aplicado una retención al abonar el dividendo a la empresa A de **21% 20.000 = 4.200 €**

Ejercicio 1. Deducción por Doble Imposición Interna (art. 30 L)

Por dividendos de SOCIEDAD D % Participación < 5%

Importe de la deducción: 50 % (31.600 / 0,79) x 0,30 = 6.000 €

Nota:

Dado que la deducción no es plena, D ha aplicado una retención al abonar el dividendo a la sociedad A por un importe de: **21% 40.000 = 8.400 €** (ver art. 140.4.d) L y art 59.p) R).

Por dividendos de SOCIEDAD E Sociedad de Inversión mobiliaria

Importe de la deducción: 0 €

Notas:

1. La participación en una Soc. de Inversión Mobiliaria no genera derecho a deducción (art. 58.2 b) L).
2. Aunque la participación es superior al 5%: **Retención = 21% 10.000 = 2.100 €** .

DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

● FUNDAMENTO:

- 2 Soberanías Fiscales distintas que
- EXIGEN 2 IMPUESTOS *de la misma naturaleza*
- A un mismo Sujeto Pasivo o a distintos S.P.
- sobre *las mismas rentas*

→ Genera
DOBLE TRIBUTACIÓN

● REGULACION LIS:

≠ mecanismos

- Art. 21: **Exención** por D.I.I. sobre Dividendos y Transmisión de Acciones
 - Art. 32: **Deducción** por DIVIDENDOS y Participaciones en Beneficios ⁽¹⁾
- Art. 22: **Exención** de rentas de Establecimiento Permanente en el extranjero
 - Art. 31: **Deducción** por IMPUESTOS SOPORTADOS por el Sujeto Pasivo ⁽¹⁾

⁽¹⁾ Régimen transitorio: el importe pendiente de aplicar se recalculará con el tipo impositivo vigente en el período en que se aplique (D.Transitoria 20ª 1 y 3 L)

Deducción por D.I. INT. por IMPUESTOS SOPORTADOS EN EL EXTRANJERO

(Art. 31 L)

- **REQUISITO DE LA SOCIEDAD:** tributación en España por OB. PERSONAL
- **BASE DE DEDUCCIÓN** (art. 31.2 L):
 - IMPORTE NETO RENTA EXTRANJERA
 - + IMPUESTO SATISFECHO EN EL EXTRANJERO
 - + RETENCION SOPORTADA
- **DEDUCCIÓN:**
 - “LA MENOR DE”*
 - IMPORTE EFECTIVO satisfecho en el extranjero por razón de gravamen análogo al IS soportado por rentas obtenidas fuera de España
 - C.I. que correspondería en España si se hubieran obtenido en territorio español
- **EXCESOS SOBRE LA CUOTA INTEGRAL:** aplicables en los 10 años siguientes (art. 31.4 L) ⁽¹⁾

Ejercicio 2. Dedución por Doble Imposición Internacional: Impuesto soportado por el Sujeto Pasivo (art. 31L)

Una sociedad residente en España y que tributa en el régimen general obtiene durante el ejercicio 0 rentas de **operaciones realizadas en un país extranjero, sin mediación de establecimiento permanente**, por importe neto de 50.000 euros, siendo el impuesto satisfecho en el extranjero de 20.000 euros.

Determinar la deducción por doble imposición correspondiente a esta sociedad

Solución:

Cuantía del impuesto pagado en el Extranjero = 20.000 €

Cuantía del impuesto que se pagaría en España = 21.000 €

$$0,30 \times (50.000 + 20.000) = 21.000 \text{ €}$$

Importe de la deducción: = 20.000 €

Notas:

1. En la BI debe incluirse, como renta obtenida, el importe íntegro: 50.000 + 20.000
2. La sociedad no puede aplicar la exención del art. 22 L ya que no son rentas obtenidas a través de un establecimiento permanente.

Determinar la deducción por doble imposición si la empresa fuese una ERD que tributase al 25%

Ejercicio 3. Dedución por Doble Imposición Internacional: Dividendos y participaciones en beneficios (art. 32L)

Una sociedad M, residente en territorio español y que tributa en el régimen general, tiene el 100% del capital de una sociedad filial F, residente en el extranjero. Esta filial obtiene durante el ejercicio 0 un beneficio de 1.000 € sometido a un tipo de gravamen efectivo del 28%, siendo distribuido la totalidad del beneficio restante a la sociedad M a final de año. Además se sabe que el dividendo recibido por la sociedad M está gravado en dicho país a un tipo impositivo del 15%, y que la filial F ha obtenido el 25% de sus rentas en España.

Determinar el tratamiento fiscal de esta renta en la liquidación del IS español de la sociedad M.

Solución:

1. Se incumple el requisito recogido en el art. 21.1.c) L, por lo que la renta no goza de exención.
2. Beneficio de F: 1.000 € -- Cuota a pagar por F (28%): 280 € -- Dividendo a repartir: 720 €
3. Dividendo neto recibido por M (100% capital y tipo impositivo del 15%): $720 - 108 = 612$ €
 - Dividendo íntegro: 720 €
 - Cuota a pagar por M (0.15*720): 108 €

Base Imponible de M: $612 + 108 + 280 = 1.000$ € (art. 32.1 L)

Cuota Íntegra: $0.30 * 1.000 = 300$ €

Deducción por Doble Imposición Internacional: 300 €

- 108 € (D.I. Jurídica) + 280 € (D.I. Económica) = 388 € (art. 31 y 32 L)
- Límite conjunto de la deducción: $0.30 * 1.000 = 300$ € (art. 32.3 L)

Cuota a pagar: 0 €

Nota: El exceso de gravamen sobre la deducción ($388 - 300 = 88$ €) no tiene la consideración de gasto fiscalmente deducible.

DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA INVERSIÓN (Arts. 35 - 44 L)

● PARÁMETROS COMUNES:

- **Base de la Deducción:** Cuantía que da derecho a Deducción
- **% de Deducción:** Fijado para cada tipo de Deducción
- **C.I. Ajustada +:** [C.I. - BONIFICACIONES - D.D.I.] (art. 44.1 L)
- **% Límite:** % que aplicado s/ C.I.Ajustada (+) \Rightarrow límite para el conjunto de deducciones en el ejercicio

● MECÁNICA DE LAS DEDUCCIONES: **Deducción = % Deducción x Base de Deducción**

● DISTINGUIREMOS

ENTRE:

1. DED. POR REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS (art. 42 L)
2. OTRAS DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA INVERSIÓN
3. DEDUCCIÓN POR DONACIONES A ENTIDADES ACOGIDAS A LEY 49/02



¿ Por qué esta distinción ?

- ⚡ Porque la tercera se aplica sobre la C.I.Ajustada (+) sin que sea de aplicación el **Límite (%)** sobre la misma
- \Rightarrow esto es, su única limitación es no superar la C.I. Ajustada (+)

Deducciones para incentivar la inversión (arts. 35 - 44 L y D.A. 10ª L)

MODALIDAD DE DEDUCCION	art. L	DEDUCCIÓN (%)	COEFICIENTES REDUCTORES (2007-2014)	LIMITE s/ C.I.Aj. (+) (CONJUNTO)
<ul style="list-style-type: none"> • Actividades de I + D e I.T.: <ul style="list-style-type: none"> ↳ Gastos en INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO: Adicionalmente: <ul style="list-style-type: none"> - Para gastos personal investigador: 20 % - Para Inversiones en Inm. Material e Intangible: 10 % ↳ INNOVACIÓN TECNOLÓGICA: 12 % 	35.1	30 % / 50%	0,92 en 2007 0,85 a partir de 2008	25 % ó 50 % si: [Ded. 35] ⁽¹⁾ > 10% C.I.Aj. (+) <small>(1) Deducción correspondiente al propio ejercicio</small>
• Fomento de Tecnologías de la Información (sólo ERDs):	36	----	Derogada desde 01.01.11	
• Inversión y gastos en Actividades de Exportación:	37	----	Derogada desde 01.01.11	
• Inv. y gastos protección y difusión Bienes Pat. Histórico:	38.1	15 %	0,875 - 0,750 - 0,625 - 0,500 - 0,375 - 0,250 - 0,125 - D	
• Inversión en Producciones Cinematográficas: <ul style="list-style-type: none"> ↳ Coproductor financiero: 5 % 	38.2	18 %	Se derogará a partir 2014	
• Inversión en Edición de Libros:	38.3	5 %	0,875 - 0,750 - 0,625 - 0,500 - 0,375 - 0,250 - 0,125 - D	
• Inversiones de Empresas de Transporte por Carretera:	38.4 y 5	----	Derogadas desde 01.01.11	
• Inversión y gastos en servicios de Guardería Infantil:	38.6	----	Derogada desde 01.01.11	
• Inversión en Bienes para Protección Medio Ambiente:	39.1	8 %	----	
• Inv. vehículos ecológicos y activos para E. Renovables:	39.2 y 3	----	Derogadas desde 01.01.11	
• Gastos de Formación Profesional en nuevas TICs:	40.3	5 % / 10%	0,2 en 2012	
• Creación Empleo Trabajadores/as con Discapacidad:	41	6.000 € pers/año	----	
• Por Reinversión de Beneficios Extraordinarios:	42	12%	----	
• Contratación primer trabajador con contrato indefinido:	43.1	3.000 €	Ojo!!: aplicable a partir de 2013	
• Contratación trabajadores indefinidos (plantilla < 50):	43.2	50% prestación	Ojo!!: aplicable a partir de 2013	

D. por Donaciones a entidades acogidas a Ley 49/02:

35 %

Límite: Base de Deducción ≤ 10% BI

Ejercicio 4: Deducción por actividades de I+D e Innovación Tecnológica (art. 35 L)

Enunciado:

Al comienzo del año 0 una empresa adquiere una nave por 500.000 € (correspondiendo 200.000 € al valor del suelo) y un equipo de fotometría por 300.000 €, con la finalidad de montar un laboratorio propio para actividades de I+D, que está en condiciones de entrar en funcionamiento en esa fecha.

La empresa recibió 150.000 € de subvención para financiar la adquisición del equipo.

Los gastos de funcionamiento del laboratorio son los siguientes:

- Amortización del edificio (2%):	6.000 €
- Amortización del equipo (12%):	36.000 €
- Otros gastos de funcionamiento:	188.000 €

de esta última partida, 75.000 € corresponden a salarios de una investigadora dedicada en exclusiva a la investigación en la empresa

Calcúlese la **deducción por actividades de I+D**, sabiendo que la empresa no realizó inversión alguna de I+D en los tres ejercicios anteriores

Ejercicio 4: Deducción por actividades de I+D e Innovación Tecnológica (art. 35 L)

Solución:

1. Deducción general por *Gastos en I+D*

a) Base de la Deducción: (art. 35.1.b L)

Amortización del edificio: 2% x (500.000 - 200.000) = 6.000

Amortización del equipo: 12% 300.000 = 36.000

Gastos de funcionamiento: 188.000

Minoración por subvención imputada como ingreso en N: - 11.700

↪ Subvención a imputar en N: 12% x 150.000 = 18.000

↪ Cuantía a minorar (art. 35.1.b.3º párrafo L): .. 65% x 18.000 = 11.700

Total Base de Deducción : 218.300

b) % de Deducción en N: (art. 35.1.c 1º y D.A. 10ª.2 L)

Como Media Gasto I+D (N-1 + N-2) = 0

corresponde aplicar el 50% *sobre toda la Base* ⇒ 0,85 x 50% = 42%

c) Deducción por los *Gastos en I+D*: 42% x 218.300 = 91.686

Ejercicio 4: Deducción por actividades de I+D e Innovación Tecnológica (art. 35 L)

Solución:

2. Deducción adicional por *Gastos de Personal adscrito a I+D*

a) % de Deducción en N: (art. 35.1.c 1º y D.A. 10ª.2 L) $0,85 \times 20\% = 17\%$

b) Deducción por *Gastos de Personal I+D*: $17\% \times 75.000 = 12.750$

3. Deducción adicional por *Inversión afecta a I+D*

(art. 35.1.c 2º y D.A. 10ª L)

Por inversión en inmovilizado material e intangible

(excluidos los inmuebles y terrenos) 10% del importe invertido

en el año de adquisición

a) % de Deducción en N: (art. 35.1.c 2º y D.A. 10ª.2 L) $0,85 \times 10\% = 8\%$

b) Base de la Deducción: $300.000 - 11.700$ (subvención) = **288.300**

c) Deducción por *Inversión afecta a I+D*: $8\% \times 288.300 = 23.064$

4. TOTAL Deducción por I+D: $91.686 + 12.750 + 23.064 = 127.500$

Ejercicio 5: Deducción por Gastos de Formación del Personal en TICs (art. 40 L)

Como consecuencia de su política de formación del personal, Alpha S.A presenta el siguiente cuadro de gastos de formación en nuevas tecnologías de la información:

Ejercicio	Gasto en F.P.
N-2	3.500
N-1	4.000
N	3.000

Calcular el importe de la Deducción en el año N.

Solución:

Media de los 2 años anteriores: $(3.500 + 4.000) / 2 = 3.750 \text{ €}$

Importe de la deducción: $1\% 3.000 = 30 \text{ €}$

¿Cuál sería el importe de la Deducción si los gastos del ejercicio N ascendiesen a 4.500 €?

Media de los 2 años anteriores: $(3.500 + 4.000) / 2 = 3.750 \text{ €}$

Importe de la deducción: $1\% 3.750 + 2\% (4.500 - 3.750) = 52,50 \text{ €}$

Ejercicio 6: Deducción por contratación de trabajadores/as con discapacidad (art. 41 L)

Una empresa contrató el 1 de abril del ejercicio (-1) a dos personas con discapacidad por tiempo indefinido y jornada completa. El 1 de julio del ejercicio 0 contrato a otro trabajador con discapacidad en las mismas condiciones.

Calcular la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad a la que tiene derecho la empresa en los ejercicios 0 y 1 (suponiendo que en el ejercicio 1 no se producen alteraciones en la plantilla).

Año 0

Media trabajadores/as que cumplen requisitos en N-1: $2 \times 9/12 = 1,5$

Media trabajadores/as que cumplen requisitos en N: $2 + (1 \times 6/12) = 2,5$

Incremento del promedio de plantilla con derecho a deducción: $1,0$

Importe de la deducción: $1,0 \times 6.000 = 6.000 \text{ €}$

Año 1

Media trabajadores/as que cumplen requisitos en N: $2 + (1 \times 6/12) = 2,5$

Media trabajadores/as que cumplen requisitos en N+1: $3,0$

Incremento del promedio de plantilla con derecho a deducción: $0,5$

Importe de la deducción: $0,5 \times 6.000 = 3.000 \text{ €}$

DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS (Art. 42 L)

Si: Transmisión onerosa de elementos patrimoniales que genera Renta Positiva (R)

Y dentro de un plazo determinado:

se reinvierte el importe obtenido en la transmisión

⇒ **DEDUCCIÓN = % x Renta**

Tipo impositivo	%
General ó ERD	12%
35%	17%
25%	7%
20%	2%

- **¿Qué supone la Dedución?:** la renta obtenida tributa al 18% (= tipo impositivo del ahorro en IRPF)
- **Periodo de aplicación:** Periodo en que se produzca la reinversión (o periodo de transmisión si la reinversión fue previa)
- **Base de Dedución:** **Renta Fiscal:** Renta Contable Positiva obtenida - Corrección Monetaria
- **CONDICIONES**
 1. Tipo de bienes **transmitidos:**
 - ELEMENTOS INM. MATERIAL, INTANGIBLE ó INV. INMOBILIARIAS **afectos** a AE en funcionamiento ≥ 1 año (dentro de los 3 anteriores)
 - PARTICIPACIONES ≥ 5% EN SOCIEDADES y con posesión ≥ 1 año
 2. Tipo de bienes en los que **se reinvierte:**
 - ELEMENTOS INM. MATERIAL, INTANGIBLE ó INV. INMOBILIARIAS **afectos** a AE cuya entrada en funcionamiento se produzca en el plazo de reinversión
 - PARTICIPACIONES ≥ 5% EN SOCIEDADES (que no residan en P. Fiscal)
 3. **plazo** para la reinversión:
 - Entre **1 año antes** y **3 años después** de la entrega del bien transmitido
 - ó según plan especial de reinversión aprobado por la Administración
 4. **mantenimiento** de la inversión: 5 AÑOS (3 si son bienes muebles) salvo pérdida justificada o vida útil inferior
- **Si se transmite el bien en que se invirtió antes del plazo anterior: Pérdida de la Dedución** (art. 42.8.b) L
 - ↳ Salvo: reinversión del importe de la transmisión (ó VNC si inferior)
- **La reinversión de una cantidad < al importe obtenido en la transmisión: Dedución parcial** (art. 42.7 último párrafo L)
 - ↳ Base de la deducción: % renta fiscal que se corresponda con el % del importe de la transmisión reinvertido
- **Las subvenciones recibidas para financiar la inversión no se computan en el importe de la reinversión**

Ejercicio 7: Deducción por Reinversión (art. 42 L)

Una sociedad sometida al tipo general del Impuesto, **ha transmitido** a principios del ejercicio 0 una máquina de su inmovilizado material que utilizaba en su actividad económica y que había sido adquirida, y puesta en condiciones de funcionamiento, a principios del ejercicio (-2) por 90.000 €, ascendiendo la amortización acumulada en el año 0 a 19.200 €. El precio total de venta ascendió a 80.000 €.

La empresa **adquiere** al final del ejercicio 0 otro elemento de inmovilizado material también afecto a su actividad económica (y que ya está en funcionamiento) por 60.000 €.

Determinar si procede aplicar la deducción por reinversión y, de ser el caso, su cuantía.

Solución:

Comprobemos que se cumplan todas las condiciones (art. 42 L):

- Obtención una Renta positiva obtenida por 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.
- La reinversión es, en este caso, **PARCIAL**, ya que sólo se reinvierte un % del importe obtenido en la transmisión, cumpliéndose los requisitos sobre el tipo de bien adquirido (un elemento de inmovilizado material) y los plazos (está entre el año anterior y los tres siguientes).

$$\text{Renta fiscal} = \text{VT} - \text{VNC} \quad 80.000 - (90.000 - 19.200) = 9.200$$

$$\text{Base de la deducción:} \quad (60.000 / 80.000) * 9.200 = 6.900$$

$$\text{Importe de la deducción:} \quad 12\% (6.900) = 828 \text{ €}.$$

Ejercicio 8: Liquidación IS

Una empresa tiene como Resultado Contable del ejercicio N un beneficio de 28.000 €. Se sabe que:

- a) El conjunto de ajustes fiscales a practicar es de + 22.000 €.
- b) Tiene una BI negativa pendiente de comensar del ejercicio N-3 de - 4.000 €
- c) Es ERD y tiene una plantilla de 28 trabajadores
- d) Tiene derecho a las siguientes deducciones:
 - por Doble Imposición Interna: 500 €
 - por Reinversión en elementos afectos: 1.000 €
 - por Actividades I+D: 2.500 €
- e) Pagos Fraccionados realizados: 2.300 €

Calcular la **Cuota Diferencial del IS** en el ejercicio N.

1) Resultado Contable:	28.000
2) Ajustes Fiscales al Resultado Contable:	+ 22.000
<hr/>	
3) Base Imponible Previa:	+ 50.000
4) Compensación BI (-) de ejercicios anteriores:	- 4.000
<hr/>	
5) Base Imponible del ejercicio N:	+ 46.000
<hr/>	
6) Cuota Intgra: (Base Imponible < 300.000) 25% x 46.000 =	11.500

Ejercicio 8: Liquidación IS

Una empresa tiene como Resultado Contable del ejercicio N un beneficio de 28.000 €. Se sabe que:

- a) El conjunto de ajustes fiscales a practicar es de + 22.000 €.
- b) Tiene una BI negativa pendiente de comensar del ejercicio N-3 de - 4.000 €
- c) Es ERD y tiene una plantilla de 28 trabajadores
- d) Tiene derecho a las siguientes deducciones:
 - por Doble Imposición Interna: 500 €
 - por Reinversión en elementos afectos: 1.000 €
 - por Actividades I+D: 2.500 €
- e) Pagos Fraccionados realizados: 2.300 €

Calcular la **Cuota Diferencial del IS** en el ejercicio N.

6) Cuota Íntegra:	11.500
7) Deducciones por Doble Imposición Interna:	- 500

8) Cuota Intgra Ajustada Positiva:	11.000
9) Deducciones de Incentivo:	
- Límite: como Ded. I+D > 10% CIA+ \Rightarrow 50% x 11.000 = 5.500	
- Deducción por Actividades de I+D:	2.500
- Deducción por Reinversión:	1.000

Ejercicio 8: Liquidación IS

Una empresa tiene como Resultado Contable del ejercicio N un beneficio de 28.000 €. Se sabe que:

- a) El conjunto de ajustes fiscales a practicar es de + 22.000 €.
- b) Tiene una BI negativa pendiente de comensar del ejercicio N-3 de - 4.000 €
- c) Es ERD y tiene una plantilla de 28 trabajadores
- d) Tiene derecho a las siguientes deducciones:
 - por Doble Imposición Interna: 500 €
 - por Reinversión en elementos afectos: 1.000 €
 - por Actividades I+D: 2.500 €
- e) Pagos Fraccionados realizados: 2.300 €

Calcular la **Cuota Diferencial del IS** en el ejercicio N.

9) Deducciones de Incentivo:		- 3.500
- Deducción por Actividades de I+D:	2.500	
- Deducción por Reinversión:	1.000	

10) Cuota Líquida: 11.000 - 2.500 - 1.000 =		7.500
11) Pagos Fraccionados:		- 2.300

12) Cuota Diferencial (a ingresar):		+ 5.200

Ejercicio 9: Liquidación IS

Una empresa de hostelería que inició su actividad en el ejercicio (-5) con 10 trabajadores, ha tenido en el presente ejercicio ingresos por importe de 4 millones de euros (en el ejercicio anterior los ingresos ascendieron a 6 millones de euros) y un Resultado Contable de 400.000 €. Se sabe que:

- a) La plantilla se ha mantenido estable durante todo el periodo.
- b) El 18 de marzo vendió en 600.000 € un terreno adquirido en el ejercicio (-4) por 200.000 € (operación correctamente contabilizada) y con el importe de la venta el 1 de julio compró mobiliario usado, que ha comenzado a amortizar al coeficiente máximo, con una cuota inicial de 30.000 € (coeficiente $k = 0,3$).
- c) Tiene una Base Imponible negativa del ejercicio (-4) pendiente de compensar por 10.000 €, y las siguientes deducciones pendientes: 4.000 € por doble imposición interna y 18.000 € por inversión medioambiental, en ambos casos procedentes del ejercicio (-2).
- d) Pagos fraccionados realizados durante el ejercicio: 20.000 €.

Calcular la **Cuota Diferencial del IS** en el ejercicio N.

SOLUCIÓN

1. La empresa es una ERD de pequeña dimensión, con una cifra de negocios inferior a 5 millones € en el ejercicio actual y una plantilla media inferior a 25 empleados, con respecto a la que cumple el requisito de mantenimiento de empleo pero no la condición de incremento. Por lo tanto, tributará a los tipos del 20-25% fijados en la Disp. Adic. 12ª pero no podrá aplicar la libertad de amortización que establece el art. 109 LIS. Sin embargo, sí podrá aplicar el art. 113 LIS para la amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión. En cuanto a la enajenación, es un activo inmobiliario y procede la corrección inflacionaria, pero al tratarse de un terreno no habrá amortizaciones previas.

SOLUCIÓN

Transmisión del Inmueble - Causa tres tipos de repercusiones fiscales: un ajuste en la base imponible por corrección inflacionaria (art. 15.9), un ajuste en la Base Imponible por aceleración de las amortizaciones practicadas sobre el valor del mobiliario adquirido (art. 113) y una Deducción en Cuota por Reinversión de Beneficios Extraordinarios (art. 42).

a) Ajuste por corrección inflacionaria

Valor de Transmisión	600.000
Valor Contable (amortizaciones acumuladas = 0)	<u>200.000</u>
Renta Contable	+ 400.000

Elemento inmobiliario y renta contable positiva ⇒ corrección inflacionaria (art. 15.9 LIS)

Valor Contable actualizado: $200.000 \times 1,0446$	208.920
Valor Contable Actualizado – Valor Contable = $208.920 - 200.000$	8.920
Dado que $K = 0,3$, procede su aplicación :	
Corrección monetaria : $8.920 \times 0,3$	2.676
Renta Fiscal = $400.000 - 2.676$	397.324
Ajuste Negativo en Base	- 2.676

SOLUCIÓN

b) Ajuste por Aceleración de Amortizaciones

Amortizaciones contabilizadas (al 10%): $600.000 \times 10\% \times 0,5$	30.000,00
Amortizaciones fiscalmente deducibles : $(600.000 \times 10\% \times 0,5) \times 3$	90.000,00
Ajuste negativo en Base $(90.000 - 30.000) =$	- 60.000,00

c) Deducción por Reinversión

Base de la Deducción (Reinversión total): toda la renta fiscal	397.324,00
Importe de la Deducción $(12\% \times 397.324)$	47.678,88

LIQUIDACIÓN

1) Resultado Contable:	400.000,00
2) Ajustes Fiscales - $(2.676 + 60.000)$	- 62.676,00
3) Base Imponible Previa:	337.324,00
4) Compensación BI (-) de ejercicios anteriores:	- 10.000,00
5) Base Imponible del ejercicio N:	327.324,00

SOLUCIÓN

5) Base Imponible del ejercicio N:	327.324,00
6) Cuota Intgra: (Disp. Adic. 12 ^a)	66.831,00
300.000 x 20%	60.000
Resto 27.324 x 25%	6.831
7) Deducciones por Doble Imposición Interna (del ejercicio (-2))	- 4.000,00
8) Cuota íntgra ajustada:	62.831,00
9) Deducciones por Incentivo	- 15.707,75
Suma de deducciones : 18.000 + 47.678,88	65.678,88
Límite (no hay deducciones por I+D+i): 25% x 62.831 = 15.707,75	
Sobrepasa los límites con solo aplicar la deducción procedente del ejercicio (-2). Puesto que es la más antigua, la mejor opción para el sujeto pasivo será computar este año esa deducción hasta el límite y trasladar la diferencia y la Deducción por Reinversión a los ejercicios siguientes. Pendiente de aplicar: 49,971,13 €.	
10) Cuota Líquida	47.123,25
11) Pagos Fraccionados	- 20.000,00
12) Cuota Diferencial	+ 27.123,25