



UNA AÑO MÁS Y REBASADO EL PERÍODO DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO QUE AFECTA A LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF) DE CUYAS NOVEDADES PARA EL EJERCICIO 2003 DIMOS UN AVANCE EN EL NÚMERO 32 (ABRIL-JUNIO 2003) DE ESTA REVISTA, LAS SOCIEDADES Y DEMÁS ENTIDADES JURÍDICAS, CON CARÁCTER GENERAL, TIENEN UNA CITA INELUDIBLE EN EL MES DE JULIO CON LA DECLARACIÓN DE SOCIEDADES. EN ESTE ARTÍCULO ABORDAREMOS, DE UNA MANERA SENCILLA Y TOTALMENTE PRÁCTICA, UN SUPUESTO DONDE CALCULAREMOS EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES RELATIVO AL EJERCICIO 2003 PARA FINALIZAR CON SU LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA.

**E.R.**

### PLANTEAMIENTO DEL SUPUESTO

La compañía mercantil «TEAM, S.A.», con un volumen de ingresos en el ejercicio 2002 de 1.202.024,21 euros, ha obtenido en el ejercicio 2003 un resultado contable antes de impuestos por importe de 60.101,21 euros.

### CUESTIONES PLANTEADAS

Liquidar el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2003 y la cantidad a pagar, teniendo en cuenta lo siguiente:

1. En el ejercicio 2003 vende activos fijos nuevos por importe de 30.050,61 euros, siendo su valor contable de 6.010,12 euros, y obteniendo una plusvalía de 8.006,80 euros. En el mismo ejercicio adquiere bienes de activo fijo nuevo por importe 30.050,61 euros, practicando una amortización contable en estos bienes nuevos por importe de 3.009,06 euros.

2. La sociedad amortiza en el ejercicio al tipo lineal máximo del 10% mobiliario adquirido el día 1 de julio de 2003, cuyo precio de adquisición es de 120.202,42 euros y la dotación de 12.020,24 euros.

3. En la cuenta de pérdidas y ganancias figuran contabilizados como gastos, un recargo por presentación fuera de plazo de declaración de retención del 2.º trimestre del ejercicio por importe de 300,51 euros y una sanción e intereses de demora por retenciones del 1.º trimestre de 1.051,77 euros.

4. La sociedad formaliza un contrato de arrendamiento financiero cuyo bien objeto del contrato con equipos de medida y control:

## La liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2003: supuesto práctico



Valor contable: 400.000 euros  
Coeficiente de amortización según tablas: 20%  
Duración del contrato: tres años

CUOTAS	RECUPERACIÓN COSTE	CARGA FINANCIERA	TOTAL
2003	122.000	28.000	150.000
2004	133.500	16.500	150.000
2005	144.500	5.500	150.000
Total	400.000	50.000	450.000

5. Durante el ejercicio 2003, la sociedad mercantil ha realizado gas-

tos en el departamento de personal, recibiendo una subvención por el inmovilizado afecto de 1.000 euros que ha imputado como ingreso en la proporción de la depreciación, es decir, el 10% sobre el valor de adquisición del inmovilizado de 10.000 euros.

6. Las retenciones y los pagos a cuenta del período ascienden a 110,50 y 990 euros, respectivamente.



**PROPUESTA DE SOLUCIÓN**

1. Se trata de una empresa de reducida dimensión, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 122 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, con un volumen de operaciones inferior a 5 millones de euros, para los períodos impositivos iniciados antes del 27 de abril de 2003, a partir de esta fecha el límite es de 5 millones de euros, para los períodos impositivos iniciados antes del 27 de abril de 2003 –a partir de esta fecha, el límite es de 6 millones–, y cuyo **resultado contable antes de impuesto** es de 60.101,21 euros.

2. Según lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 43/1995, no tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible: «(...) c) las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y el recargo de presentación fuera de plazo de declaraciones-liquidaciones y autoliquidaciones.»

En este supuesto tenemos unos gastos contables que fiscalmente no son deducibles y que proceden, por un lado, del recargo tributario por presentación fuera de plazo de la retención del 2.º trimestre y una sanción e intereses de demora. Dando lugar a diferencias permanentes producidas entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos del ejercicio que no revierten en períodos subsiguientes, excluidas las pérdidas compensadas, según lo dispuesto en la Norma de Valoración 16.º del Plan General de Contabilidad, y en consecuencia el ajuste quedaría así:

A) DIFERENCIAS PERMANENTES

1. Aumentos: gastos contables que fiscalmente no son deducibles:

	EUROS
Recargo tributario	300,51
Sanción tributaria	1.051,77
Total	1.352,28

3. Según el artículo 127.1 de la Ley 43/1995, los elementos del inmovilizado material afectos a explotaciones económicas en los que se materialice la reinversión del importe obtenido en la transmisión onerosa de elementos del inmovilizado material podrán amortizarse en función del coeficien-

Pag. 6		Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes) 2003	
Modelo		201	
LIQUIDACIÓN (I)			
N.I.F.	Apellidos y nombre o razón social		
ANTD19563	TEAM S.A.		
Resultado contable	60	101,21	
<b>Correcciones al resultado contable:</b>			
	Aumentos		Deducciones
Agrupaciones de interés económico y ordenes temporales de empresas. Transparencia fiscal (régimen territorial)	581		582
Amortización libre y acelerada	583	6.018,12	584
Operaciones de arrendamiento financiero	585		586
Deducciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente	587		588
Impuesto sobre Sociedades	589		590
Otros gastos contabilizados no deducibles fiscalmente	591	1.352,28	
Aplicación del valor nominal de mercado	592		593
Corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria	594		595
Retención de dividendos extracomunitarios (disposición transitoria 3ª Ley 24/2001)	596		597
Gastos e ingresos contabilizados en ejercicios diferentes al de su devengo	598		599
Operaciones a plazo a su precio aplicado	600		601
Subcapitalización	602		603
Aprovisiones y colaboración a favor de entidades sin fines lucrativos	604		605
Régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)	606		607
Régimen fiscal de entidades parcialmente exentas	608		609
Valoración de bienes y derechos operaciones Cap. VII T5, VIII Ley 43/1995	611		612
Régimen fiscal entidades de tenencia valores extranjeros	613		614
Exención doble impositiva arts. 20 bis y 20 ter Ley 43/1995	615		616
Instalación de empresas en el extranjero art. 20 cuater Ley 43/1995	617		618
Operación pluriempresa de concentración empresarial (Reg. art. 14ª Ley 43/1995)	619		620
Otras correcciones	621		622
Cooperativas: 50% Deducción obligatoria al Fondo Reserva Obligatorio	623		624
Reducción base imponible: Pasivos mercedes Canarias (Ley 18/1994)	625		626
Reducción base imponible: Factor de agotamiento	627		628
Reducción base imponible: Comunitarios titulares de bienes inmuebles en mano común	629		630
Compensación bases imponibles negativas períodos anteriores	631		632
<b>Base imponible</b>	633	10	445,48
Sólo sociedades cooperativas	Resultados cooperativas		634
	Resultados extracooperativas		635
Sólo sistemas especiales de venta	Sector no residentes		636
acortados, UTG y sociedades	Sector no residentes		637
temporales (Reg. transitorio)	Sector no identificados		638
Sólo entidades 25C (base imponible a tipo de gravamen especial)	639		640
Tipo de gravamen (*)	641	30%	
Cuota íntegra previa (*)	642		643
Cuota íntegra previa (*)	644		645
Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas	646		647
Cuota íntegra	648		649

te que resulte de multiplicar por 3 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas. La reinversión deberá realizarse dentro del plazo al que se refiere el apartado 4 del artículo 36 ter de la Ley del Impuesto.

AJUSTE:

Amortización contable	3.009,06
Amortización fiscal: 3.009,06 x 3	- 9.027,18
Ajuste extracontable negativo	- 6.018,12

En el caso del punto 3 de las cuestiones planteadas, hemos dotado la amortización de todo el año, siendo el gasto fiscal de medio año. Produciéndose una diferencia por la siguiente cuantía:

AJUSTE:

Amortización contable	12.020,24
Amortización fiscal	- 6.010,12
Ajuste extracontable positivo	6.010,12



La norma de valoración 16.<sup>a</sup> del Plan General de Contabilidad dispone que las diferencias producidas entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos del ejercicio, cuyo origen está en los diferentes criterios temporales de imputación empleados para determinar ambas magnitudes y que, por lo tanto, revierten en períodos subsiguientes, son diferencias temporales.

Siguiendo con el supuesto, el régimen especial de los contratos de arrendamiento financiero se recoge en el art. 128 de la Ley 43/1995, y en nuestro caso el cuadro de seguimiento del impuesto diferido generado por los ajustes extracontables sería: (ver cuadro 1)

En el año 2003 tenemos un ajuste extracontable negativo que se realiza en la declaración del impuesto, por diferencia entre:

Gasto contable:	80.000
Gasto fiscal:	122.000
Ajuste extracontable negativo:	- 42.000

Así el ajuste por diferencias temporales sería:

A) DIFERENCIAS TEMPORALES

1. Disminución: libertad amortización	- 6.018,12
Arrendamiento financiero	- 42.000,00
2. Aumento: amortización mobiliario	6.010,12
Total	- 42.008,00

4. Una vez calculados los ajustes de las diferencias permanentes y temporales nos da una **base imponible** de 19.445,49 euros.

5. Como hemos señalado al inicio se trata de una empresa de reducida dimensión, y, en consecuencia, se aplica el tipo de gravamen del artículo 127 bis de la Ley 43/1995, es decir, a la parte de la base imponible de 0 a 90.151,81 un tipo de gravamen del 30% y el resto de la base imponible al 35%.

Y la **cuota íntegra** será  $19.445,49 \times 30\% = 5.833,65$ .

6. Según el artículo 36 de la Ley 43/1995, la base de la deducción en gastos de formación profesional la componen el importe de los gastos efectuados por la empresa en el perio-

CUADRO 1

AÑOS	2003	2004	2005	2006	2007	TOTAL
Amortización dotación contable	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000	400.000
Dotación fiscal máxima posible	160.000	160.000	80.000	0	0	400.000
Dotación fiscal máxima cuota pagada	122.000	133.500	144.500	0	0	400.000
Ajuste extracontable negativo	42.000	53.500	64.500	0	0	160.000
Ajuste extracontable positivo	0	0	0	80.000	80.000	160.000
I.S. diferido	12.600	16.050	19.350	- 24.000	- 24.000	0



TIPO DE GRAVAMEN CUADRO 2

General .....	35%
Entidades de reducida dimensión.....	30% / 35%
Mutuas de seguros, entidades de previsión social, sociedades de garantía recíproca, sociedades de reafianzamiento y comunidades titulares.....	25%
Entidades parcialmente exentas .....	25%
Entidades que reúnan los requisitos para disfrutar del régimen fiscal establecido en la Ley 49/2002 .....	10%
Fondo de inversión mobiliaria, fondos de inversión de activos de mercado monetario con cotización en bolsa de valores .....	1%
Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria, con ciertos requisitos .....	1%
Fondo de regulación de carácter público del mercado hipotecario .....	1%
Cooperativas fiscalmente protegidas:	
• Cooperativas de crédito y cajas rurales .....	25%
• Resto de cooperativas.....	20%
Sociedades dedicadas a la explotación, investigación y explotación de yacimientos .....	40%
Entidades de la Zona Especial Canaria .....	tramos

do impositivo minorados en 65% de las subvenciones recibidas y que se haya computado como ingreso en dicho período.

El cálculo de la deducción sería:

BASE DE LA DEDUCCIÓN

20.000 (gasto) + 1.000 (amortización inmovilizado) - 650 (65% de la subvención) = 20.350

Importe de la deducción: 20.350 x 5% = 1.017,5

En relación con las deducciones téngase en cuenta que a partir del año 2002 desaparece la reinversión de be-

neficios extraordinarios para convertirse en una deducción en la cuota íntegra según establece el artículo 36 ter de la Ley 45/1995.

En nuestro caso, la plusvalía obtenida por la transmisión de activos fijos asciende a 8.006,80 euros.

Deducción: 8.006,80 x 20% = 1.601,36

En general, diremos:

Deducción por gasto de formación profesional 1.017,5

Deducción por reinversión en beneficios extr. 1.601,36

Debemos tener en cuenta que determinadas deducciones tienen un límite conjunto en la cuota íntegra. En nuestro caso, la deducción por gasto de formación profesional no debe ser superior al 35% de la cuota líquida, requisito que se cumple. La deducción por reinversión en beneficios extraordinarios no está obligada a cumplir dicho límite conjunto. (ver cuadros 2 y 3)

7. Siguiendo el esquema de liquidación tendremos una **cuota líquida** de 3.214,79 euros.

De esta cuota líquida debemos restar las **retenciones y pagos a cuenta** (ver cuadro 4) practicadas durante el ejercicio, que son 1.100,50; resultando una **cuota diferencial** de 2.114,29 euros que coincide con la cantidad a ingresar.

Para finalizar, debemos de tener en cuenta lo dispuesto en la norma de valoración 16.<sup>a</sup> del Plan General de Contabilidad, en la que se establece que las diferencias producidas entre la base imponible y el resultado con-



table antes de impuesto del ejercicio cuyo origen esté en los diferentes criterios de imputación empleados para determinar ambas magnitudes y que, por lo tanto, revierten en ejercicios subsiguientes son **diferencias temporales** y no serán tenidas en cuenta a los efectos de calcular el gasto por impuesto sobre sociedades del ejercicio. ■

## ASIENTO IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS:

_____	X	_____	
14.716,69 I.S.	a	I.S. Diferido	12.602,4
_____	a	H.P. Acreedora	2.114,29
_____	X	_____	

## TIPO RETENCIÓN 2003

## CUADRO 4

General .....	15%
Arrendamientos y subarrendamientos bienes inmuebles.....	15%
Ganancias patrimoniales: Transmisión de acciones.....	15%
Otras rentas: Derechos de imagen.....	20%

## BONIFICACIONES Y DEDUCCIONES

## CUADRO 3

## DEDUCCIONES PARA EVITAR DOBLE IMPOSICIÓN:

Dividendos y plusvalías de fuente interna .....50% / 100%

Soportada por el sujeto pasivo imposición internacional .....efectivamente satisfecho

Rentas obtenidas a través de establecimiento Permanente.....100%

Dividendos y participaciones en beneficios imposición internacional .....efectivamente pagado

Dividendos y plusvalías en fuente extranjera .....100%

## BONIFICACIONES:

Por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.....50%

Por actividades exportadoras.....99%

Por actividades de prestación de servicios públicos locales .....99%

Para empresas navieras en territorio Canario .....90%

Para empresas productoras de bienes corporales en Canarias.....30%

En las Cooperativas fiscalmente protegidas.....50%

## DEDUCCIONES:

Bienes de interés cultural.....10%

Contribuciones a planes de pensiones.....10%

Coproducción producciones cinematográficas .....5%

Exportación .....25%

Edición de libros .....5%

Fomento, tecnologías, información y comunicación .....10%

Formación profesional .....5% / 10%

I+D .....30% / 50%

Investigación tecnológica .....15% / 10%

Producción cinematográfica.....20%

Protección medio ambiente .....10%

Reinversión en beneficios extraordinarios .....20%

Transporte por carretera.....10%

### Novedades legislativas 2003 relativas al impuesto sobre sociedades

- Ley 7/2003, de 1 de abril, de modificación de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada.
- Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica.
- Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del IRPF.
- Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de presupuestos generales del estado para 2003.
- Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

### RECUERDE: Novedades fiscales 2003



► Se suprime el régimen de transparencia fiscal para las entidades cuyos ingresos procedan de actividades profesionales, artísticas o deportivas. No obstante, se establece un régimen transitorio de disolución.

► Nuevo régimen especial de sociedades patrimoniales para las entidades de cartera o mera tenencia de bienes. La tributa-

ción viene desarrollada en la Ley del IRPF. Así, la base imponible en una parte general al tipo único del 40% y la parte especial al tipo del 15%.

► Se establece el régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento financiero.

► Nuevo límite de operaciones para las empresas de reducida dimensión,

pasando a ser de 6 millones de euros

► Actualización de los coeficientes de corrección monetaria para el año 2003 aplicables a las transmisiones de bienes inmuebles.

► Los porcentajes de las deducciones aplicables a las actividades y programas prioritarios de mecenazgo y otros incentivos

de interés general, se elevan en cinco puntos porcentuales.

► Deducción del 10% de la cuota íntegra por las aportaciones realizadas en inversiones y gastos de locales para prestar el servicio de guardería de los hijos de los trabajadores.

► Deducción en la cuota íntegra del 20% por reinversión de las plusvalías obtenidas en la transmisión onerosa de determinados bienes.

► Amortización acelerada de un 10% para las inversiones en activos nuevos realizadas en 2003 y 2004.

► Se amplía el concepto de aplicación e interpretación de la deducción por actividades de I+D+i.

► Se incrementa a 6.000 euros la deducción por creación de empleo para trabajadores minusválidos.