

Unidad 5

Impuesto sobre sociedades



CONTENIDO

- 5.1 Introducción al IS
- 5.2 Características del impuesto
- 5.3 Tipo de gravámenes
- 5.4 Esquema de cálculo del impuesto
- 5.5 El modelo 200
- 5.6 Pagos fraccionados
- 5.7 El impuesto sobre sociedades y la contabilidad
 - 5.7.1 Los libros obligatorios y las cuentas anuales



UNIDAD 5

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

5.1 Introducción al IS

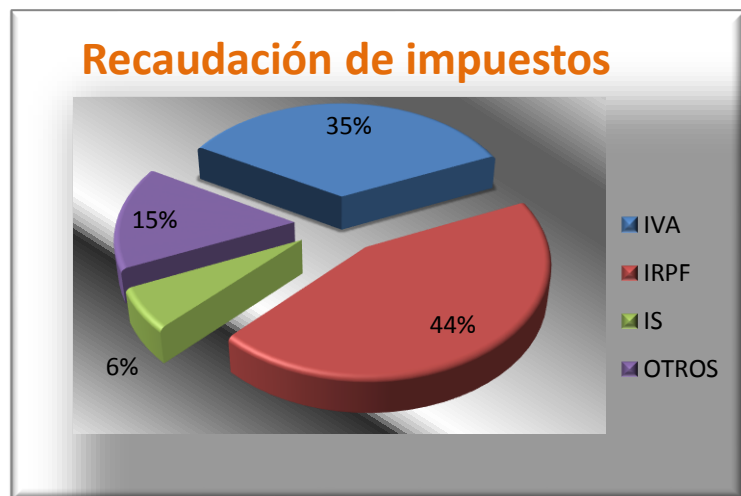
Al igual que las rentas percibidas por personas físicas tributan en el Impuesto sobre la renta de las personas físicas, en el caso de que la manifestación de renta sea efectuada por una persona jurídica (sociedad, cooperativa, fundación, etc...), la obligación de tributar se lleva a cabo a través del Impuesto sobre Sociedades.

Junto al I.R.P.F., el I.S. completaría la tributación de todo tipo de rentas percibidas por el conjunto de personas físicas y personas jurídicas.

El Impuesto sobre sociedades es un tributo de carácter directo y de naturaleza personal que grava los rendimientos obtenidos por las personas jurídicas o entes sin personalidad jurídica que se considere sujeto (como por ejemplo, un U.T.E.), dentro de su ámbito de aplicación en el territorio nacional.

Desde un punto de recaudador, el I.S. es un tributo que genera una recaudación muy escasa, en comparación al I.V.A. e I.R.P.F.

Así, y a modo de exposición, a Mayo de 2012 (último informe publicado por la A.E.A.T. a la fecha de redacción de este curso), los ingresos correspondientes al I.S. constituían únicamente 6% del total de ingresos por recaudación tributaria.



5.2 Características del impuesto

El Impuesto sobre sociedades es un impuesto directo. Esto es así porque grava la renta como manifestación directa de la capacidad económica del sujeto pasivo.

Es un impuesto personal, esto es debido a que tiene en consideración las características particulares de los sujetos pasivos a la hora de calcular su cuantía de la prestación tributaria del obligado tributario.

Es un impuesto cuya fecha de devengo coincide con el ejercicio económico de la entidad, lo cual hace indicar que no necesariamente deba de ser el 31 de diciembre de cada año.

La duración del período impositivo puede ser:

- Doce meses
 - ✓ Coincidente con el año natural
 - ✓ No coincidente con el año natural
- Inferior a doce meses

En ningún caso el período impositivo puede ser superior a los doce meses.

El impuesto se devenga el último día del ejercicio económico.

La presentación del impuesto será en el plazo de los 25 días siguientes a los 6 meses de la conclusión del período, por lo que en aquellas entidades cuyo ejercicio económico finalice el 31 de diciembre, el plazo para presentar la declaración será el 25 de julio del año siguiente al del ejercicio económico al que corresponda.

5.3 Tipo de gravámenes

El Impuesto sobre sociedades no dispone de un tipo de gravamen único, sino que en función de diversas características de las entidades afectadas, tendrá un tipo de gravamen. La siguiente tabla muestra los tipos aplicables:

SUJETOS PASIVOS	TIPOS	2015	2016
Tipo general		28%	25%
Entidades de nueva creación excepto que tributen a un tipo inferior, aplicarán esta escala el primer período con BI positiva y el siguiente		15%	15%
Entidades con cifra negocio < 5 M€ y plantilla < 25 empleados		25%	25%
Empresas Reducida Dimensión (cifra negocio < 10M€), excepto que tributen a tipo diferente del general	Parte de BI hasta 300.000 €	25%	25%
	Resto	28%	25%
Mutuas de seguros generales y mutualidades de previsión social		25%	25%
Sociedades garantía recíproca			
Colegios profesionales, cámaras oficiales y sindicatos de trabajadores			
Entidades sin fines lucrativos que cumplen Ley 49/2002			
Fondos de promoción de empleo			
Uniones y confederaciones de cooperativas			
Entidad de derecho público Puertos del Estado y las Autoridades Portuarias.			
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común			
Partidos políticos (Art. 11 LO 8/2007)			
Sociedades cooperativas de crédito y cajas rurales	Resultado cooperativo	28%	25%
	Resultado extracoop.	30%	30%
Cooperativas fiscalmente protegidas	Resultado cooperativo	20%	20%

	Resultado extracoop.	28%	25%
Sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario. (SOCIMI) (Art. 9 Ley 11/2009)	En general	0%	0%
		19% (1)	19% (1)
Entidades sin fines lucrativos que sí cumplen Ley 49/2002		10%	10%
Entidades de la Zona Especial Canaria (Art. 43 Ley 19/1994)		4%	4%
SICAV con determinadas condiciones indicadas en art. 29.4 LIS que remite a la Ley 35/2003 de Instituciones de Inversión Colectiva		1%	1%
Fondos de inversión de carácter financiero con determinadas condiciones indicadas en art. 28.5.b) TRLIS			
Sociedades y fondos de inversión inmobiliaria con determinadas condiciones indicadas en art. 29.4 LIS			
Fondo de regulación del mercado hipotecario			
Fondos de pensiones		0%	0%
Entidades de crédito, así como las dedicadas a exploración, investigación y explotación de yacimientos de hidrocarburos y otras actividades reguladas en Ley 34 /1998		30%	30%

(1) Gravamen especial sobre dividendos distribuidos a socios con participación en capital social igual o superior al 5 % y dichos dividendos, en sede de socio, están exentos o tributan a tipo inferior al 10%.

Como podrá observar el alumno, la diversidad es bastante manifiesta, si bien para el fin del presente curso, es decir, las PYMES, el tipo más usual es el 20%-25% en función de las características de la sociedad. Serían los casos que se rotulan en naranja en la tabla anterior. Igualmente, destacable para el alumno es la aplicación del tipo reducido del 15% para las sociedades de nueva creación, correspondiendo este tipo al primer ejercicio en el que la sociedad obtenga base imponible positiva y el siguiente.

5.4 Esquema de cálculo del impuesto

Para obtener el resultado del impuesto, en el Impuesto sobre sociedades se parte del resultado contable obtenido por la empresa realizándose a continuación, los ajustes extracontables establecidos en la normativa.

Posteriormente, en caso de obtener resultado positivo, se compensarán los resultados negativos de ejercicios anteriores. Una vez compensados los resultados negativos, si la base imponible fuese positiva, se aplicará el tipo de gravamen que proceda, conforme la tabla expuesta en el apartado anterior para obtener la cuota íntegra previa.

Obtenida la cuota íntegra previa, las cooperativas pueden deducir las cuotas a compensar de ejercicios anteriores. En todo caso, tras este paso, estaremos ante la cuota íntegra del impuesto.

Tras aplicar las bonificaciones y deducciones que procedan, se obtendrá la cuota líquida que se minorará con las retenciones y pagos fraccionados ya soportados en el ejercicio, obteniéndose la cuota diferencial que en la mayoría de casos será la resultante a pagar.

Como indicábamos anteriormente, existen bonificaciones y deducciones en el cálculo de este impuesto. Los comentaremos a continuación.

Se aplicarán las bonificaciones y deducciones que correspondan, con el objeto de obtener la cuota a pagar por este impuesto.

La ley 27/2014 del Impuesto sobre sociedades, establece las siguientes bonificaciones:

BONIFICACIONES	% BONIFICACIÓN	RENTAS BONIFICADAS
Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla (Art. 33 LIS)	50%	Obtenidas en Ceuta, Melilla, siempre que sean operaciones que cierren en estos territorios ciclo mercantil.
Bonificación por prestación de servicios públicos locales (Art. 34 LIS)	99%	Derivadas de servicios prestados por entidades locales, o dependientes del Estado o de Comunidades Autónomas, de competencia municipal o provincial, en los casos previstos en la normativa.

Igualmente, dicha Ley establece las siguientes deducciones con el objeto de incentivar determinadas actividades económicas:

DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES	PORCENTAJE DEDUCCIÓN	BASE DE DEDUCCIÓN
Deducción por actividades de I+D (art. 35.1 LIS)	25%	Gastos del período en I+D, hasta la media de los 2 años anteriores.
	42%	Gastos del período en I+D, sobre el exceso respecto o de la media de los 2 años anteriores.
	17%	Gastos de personal de investigadores cualificados de I+D.
	8%	Inversiones afectas a I+D (excepto edificios y terrenos).
Deducción por actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	12%	Gastos del período en Innovación tecnológica.
Deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas (siempre que cumplan los requisitos del art. 36.1 LIS)	20%	Hasta 1M €
	18%	Sobre el exceso de 1M €
		Coste total de producción junto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidad y promoción a cargo de productor hasta límite de 40% del coste de producción.
Deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España (siempre que cumplan los requisitos del art. 36.2 LIS)	15%	Gastos realizados en España directamente relacionados con la producción, siempre que sean al menos de 1M €.
Deducción por producción de determinados espectáculos en vivo (siempre que cumplan los requisitos del art. 36.3 LIS)	20%	Costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos.
Deducción por creación de empleo (siempre que cumplan los requisitos del art. 37 LIS)	3.000 €	Todas las empresas: por el primer trabajador menor de 30 años con contrato de tiempo indefinido regulado en el artículo 4 de Ley 3/2012 de reforma laboral.
	50%	Empresas con menos de 50 trabajadores, además de la deducción anterior, la cantidad que resulte menor de: prestación por desempleo pendiente de percibir o importe correspondiente a 12 mensualidades de la prestación que tuviera reconocida.
Deducción por creación de empleo para discapacitados (art. 38 LIS)	9.000 €	Por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con discapacidad ≥33% e <65% .
	12.000 €	Por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con discapacidad ≥ 65% .

Gastos no deducibles fiscalmente

Existen una serie de gastos que, aún contabilizados por la empresa, no son deducibles desde el punto de vista fiscal, por lo que determinarán un ajuste vía corrección de diferencias. Estos gastos no deducibles fiscalmente, conforme al art.15 de la LIS, serán los siguientes:

1. Los que representen una retribución de los fondos propios.
2. Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.
3. Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.
4. Las pérdidas del juego.
5. Los donativos y liberalidades.
6. Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.
7. Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en países o territorios calificados como paraísos fiscales, o que se paguen a través de personas o entidades residentes en estos, excepto que el contribuyente pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada.
8. Los gastos financieros devengados en el período impositivo, derivados de deudas con entidades del grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el contribuyente acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones.
9. Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la Ley 35/2006, o de ambas, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, que excedan, para cada perceptor, del mayor de los siguientes importes:
 - 1.º 1 millón de euros.



2.º El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. No obstante, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del citado Estatuto, siempre que, en ambos casos, se deban a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, será el importe establecido con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

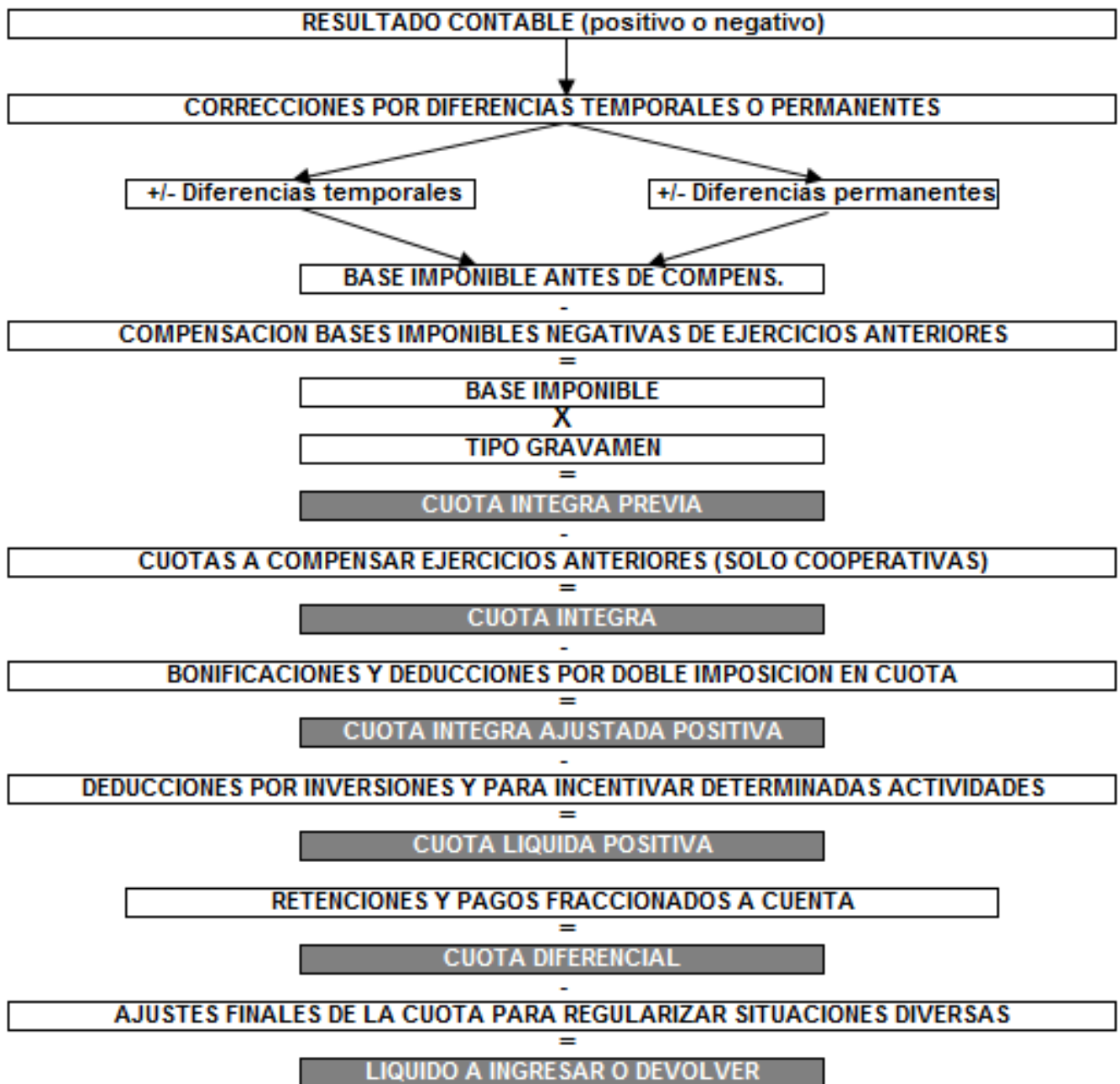
A estos efectos, se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en las que concurren las circunstancias previstas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

10. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por ciento.

Al igual que en el IRPF, respecto a los gastos que puedan tener consideración de uso particular, como un vehículo, la afectación deberá demostrarse por cualquier medio de prueba aceptado en Derecho. Al no mencionarse ninguna descripción del usuario del vehículo para usos particulares ni el origen, en su caso, del derecho a tal uso, la parte proporcional de la amortización y demás gastos correspondientes a este uso, no tendrán la consideración de fiscalmente deducibles en la determinación de la base imponible de la entidad, de acuerdo con lo establecido en el artículo 15 de la LIS.

Por último, comentar respecto a las dietas por comidas o los gastos de desplazamientos de trabajadores, los importes que se abonen por estos conceptos serán fiscalmente deducibles siempre y cuando se pruebe que dichos gastos responden a los fines de la entidad, estén debidamente contabilizados y justificados y se encuentren correlacionados con los ingresos, esto incluye a los trabajadores de empresas subcontratadas.

Esquema del cálculo del impuesto de sociedades



5.5 El modelo 200

A la hora de liquidar el Impuesto sobre Sociedades, para ejercicios iniciados a partir de 2.012 existirá un modelo único, el modelo 200. Existe, para grupos fiscales un modelo específico, el modelo 220, pero este último no tiene interés para el objetivo de este curso.

El modelo 200 es un modelo extenso, todo ello debido al elevado número de tipologías de casos que le pueden afectar.

En el modelo 200, dentro de los apartados que le son de aplicación, por regla general, a una PYME, nos detendremos en los aspectos más importantes.

Así, en dicho modelo se deberán de trasladar los datos que proceden del balance de situación de la empresa, separando el activo, el pasivo y el patrimonio neto. Igualmente, se cumplimentará la cuenta de pérdidas y ganancias y el estado de cambios en el patrimonio neto, todo ello, habitualmente en los modelos abreviados o específicos de PYME que se contemplan en el nuevo plan general contable 2007. El modelo se acompaña al final de esta unidad, debido al extenso tamaño del mismo.

El resultado de este modelo será la cuota a pagar o a devolver que resultará de la diferencia entre la cuota líquida positiva menos los pagos fraccionados y retenciones que tenga en su haber el sujeto pasivo.

5.6 Pagos fraccionados

Al igual que lo llevan a cabo los empresarios autónomos, las sociedades que son sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tienen la obligación de efectuar un pago fraccionado, es decir, un pago a cuenta de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo que esté en curso el día primero de los meses de abril, octubre y diciembre.

Estos pagos fraccionados deben de realizarse durante los primeros veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre y serán denominados 1P, 2P y 3P respectivamente. Para llevar a cabo el pago fraccionado se utilizará el modelo 202.

Existen dos modalidades de pago fraccionado:

Modalidad regulada en artículo 45.2 TRLIS

En este caso, para determinar la cuantía del pago fraccionado de cada uno de los períodos indicados, se procederá de la siguiente manera:

- Se tomará como base de cálculo la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el día 1 del mes que corresponda (abril, octubre o diciembre), minorada en las deducciones y

bonificaciones recogidas en TRLIS incluyendo todas aquellas otras que le fueren de aplicación al sujeto pasivo, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquel, siempre que dicho período impositivo haya sido de duración anual.

- A dicha base de cálculo se le aplicará un determinado porcentaje (18 por 100 para períodos impositivos iniciados en 2012, 2013 y 2014), obteniendo como resultado la cuantía del pago fraccionado correspondiente.

En el caso de que el último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el día 1 del mes que corresponda tenga una duración inferior al año, se deberá tener en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de doce meses.

Modalidad regulada en Artículo 45.3 TRLIS

La cuantía del pago fraccionado, en este caso, es el resultado de aplicar el porcentaje correspondiente (según el tipo de entidad) sobre la parte de base imponible del período de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural, teniendo en cuenta, en su caso, los límites para la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

Entre otras, se deducirán determinadas bonificaciones que le fueren de aplicación al sujeto pasivo en el período correspondiente, así como las retenciones soportadas e ingresos a cuenta practicados al sujeto pasivo y los pagos fraccionados realizados con anterioridad correspondientes al mismo período impositivo.

Existen, para los sujetos pasivos que superen determinado límite (cifra de negocios superior a 20.000.000 euros) ciertos límites mínimos del pago fraccionado resultante y, en relación con las modalidades, únicamente quedarían obligados al caso regulado en el artículo 45.3 los siguientes sujetos pasivos:

- Sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012, 2013 o 2014, respecto de los que se realizan los pagos fraccionados.
- Sujetos pasivos que se acojan al Régimen de las Entidades Navieras en Función del Tonelaje.


Los porcentajes indicados son los siguientes:

- ✓ **12 %.**
- ✓ **6 %**, para aquellas entidades en las que al menos el 85 % de los ingresos de los tres, nueve u once meses de cada año natural o, para sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a las que resulte de aplicación las exenciones de los artículos 21 y 22 o la deducción del artículo 30.2, ambos del TRLIS.

5.6.1 El modelo 202

Para llevar a cabo el pago fraccionado del impuesto sobre sociedades utilizaremos el modelo 202.

Como todo modelo tributario, la parte superior viene destinada a la identificación del sujeto pasivo, ejercicio y período, además de la fecha de inicio del período impositivo.

 MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS	Agencia Tributaria Teléfono: 901 33 55 33 www.agenciatributaria.es	Pago fraccionado Impuesto sobre Sociedades Impuesto sobre la Renta de no Residentes <small>(establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)</small>	Modelo <h1>202</h1>
Identificación (1)			
N.I.F. <input type="text"/>		Apellidos y nombre o razón social <input type="text"/>	
Devengo (2)			
Ejercicio <input type="text"/>		Período (*) <input type="text"/>	
<small>(*) Consigne "1P" (abril), "2P" (octubre) o "3P" (diciembre), según corresponda.</small>			
Fecha de inicio del período impositivo <input type="text"/>		Espacio reservado para el número de justificante <input type="text"/>	
C.N.A.E. actividad principal <input type="text"/>			

A continuación tenemos un bloque destinado a proporcionar información adicional sobre el tipo de sujeto pasivo o entidad a la que pertenece, así como el tipo de gravamen que es aplicable al ejercicio en curso.

Datos adicionales (3)	
<input type="checkbox"/>	Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje
<input type="checkbox"/>	Entidades que aplican incentivos de empresa de reducida dimensión.
<input type="checkbox"/>	Volumen de operaciones de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo es superior a 6.010.121,04 euros.
<input type="checkbox"/>	Cooperativa fiscalmente protegida
<input type="checkbox"/>	Otras entidades con posibilidad de aplicar dos tipos impositivos (ej. entidades ZEC)
<input type="checkbox"/>	Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en curso.
Importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo:	
<input type="checkbox"/>	- Igual o superior a 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros
<input type="checkbox"/>	- Igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros
<input type="checkbox"/>	- Igual o superior a 60 millones de euros
<input type="checkbox"/>	Entidades en las que al menos el 85% de los ingresos del período impositivo declarado en este pago fraccionado, correspondan a rentas en las que resulte de aplicación la exención prevista en los arts. 21 y 22 o la deducción prevista en el art. 30.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

A continuación nos encontramos con el bloque destinado a la liquidación del pago fraccionado. Como hemos comentado en este apartado, existen dos modalidades, la del artículo 45.2 y la del artículo 45.3. Según la modalidad elegida, se cumplimentará un apartado u otro.

Liquidación (4)				
A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 45.2 TRLIS				
Base del pago fraccionado.....		01	<input type="text"/>	
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria)		02	<input type="text"/>	
A ingresar		03	<input type="text"/>	
B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 45.3 TRLIS				
Resultado contable (después del IS)		04	<input type="text"/>	
Correcciones al resultado contable:				
	Aumentos		Disminuciones	
Corrección por Impuesto sobre Sociedades	05	<input type="text"/>	06	<input type="text"/>
30% del importe de los gastos de amortiz. contable (excluidas empresas de reducida dimensión) ..	36	<input type="text"/>	37	<input type="text"/>
Resto correcciones al resultado contable, excepto comp. BI Negativa ej. ant.	07	<input type="text"/>	08	<input type="text"/>
TOTAL	38	<input type="text"/>	39	<input type="text"/>
25% del importe de los dividendos y las rentas devengadas de fuente extranjera (art. 26.Segundo.Uno RDL 20/2012)		09	<input type="text"/>	
Base imponible previa.....		13	<input type="text"/>	
Compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores		14	<input type="text"/>	
B.1) Caso general (empresas con porcentaje único)				
Base del pago fraccionado.....		16	<input type="text"/>	
Porcentaje			17 <input type="text"/>	
Compensación de cuotas negativas de periodos anteriores (sólo cooperativas)		40	<input type="text"/>	
Resultado previo (clave ([16] x [17]) - [40])		18	<input type="text"/>	

Bonificaciones correspondientes al período computado (total)	27	
Retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre ingresos período computado (total).....	28	
Volumen de operaciones en Territorio Común (%)		29
Pagos fraccionados anteriores correspondiente al período computado en Territorio Común (total).....	30	
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria).....	31	
Resultado	32	
Mínimo a ingresar (sólo para empresas con CN igual o superior a 20 millones de euros)	33	
Cantidad a ingresar (mayor de claves [32] y [33])	34	

Por último, encontraremos el espacio destinado, como en los restantes modelos tributarios, a identificar si es declaración complementaria, negativa o la cuantía y datos bancarios para su abono.

Información adicional (5)

Comunicación de datos adicionales a la declaración Número de referencia de sociedades (NRS)

Complementaria (6)

Si esta autoliquidación es COMPLEMENTARIA de otra autoliquidación anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período indíquelo seleccionando esta casilla

En este caso, indique a continuación el número de justificante de la liquidación anterior

Negativa (7)

Declaración negativa

Ingreso (8)

Ingreso efectuado a favor del Tesoro Público: cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de autoliquidaciones especiales.

Importe (casilla [34] ó [03]).....

Forma de pago de la cantidad consignada en la casilla I:

ADEUDO EN CUENTA CON OBTENCIÓN DE N.R.C.

DOMICILIACIÓN

NÚMERO DE REFERENCIA COMPLETO (N.R.C.)

Código IBAN

E S | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

5.7 El impuesto sobre sociedades y la contabilidad

El impuesto sobre sociedades está muy ligado a la contabilidad, y todo ello por su base de cálculo parte del resultado de la contabilidad financiera de la entidad.

El resultado contable debe de ser determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio así como en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

Al partir del resultado contable, pueden aparecer diferencias respecto a los aspectos regulados en el TRLIS, por lo que será necesario efectuar los ajustes y correcciones correspondientes.

Otro aspecto importante es que, para que un gasto sea deducible, es requisito que esté contabilizado. Si un gasto no está incluido en la cuenta de pérdidas y ganancias, no será deducible fiscalmente.

Por otra parte, hay que tener en consideración que todos los sujetos pasivos, incluidos los que no tienen la consideración de empresa, están obligados a llevar contabilidad en la forma que se disponga en las normas por las que se rigen o en su defecto por el Código de Comercio.

El Código de Comercio indica que todos los libros y documentos contables deben ser llevados, cualquiera que sea el procedimiento utilizado:

- Con claridad
- Por orden de fechas
- Sin espacios en blanco, interpolaciones, tachaduras ni raspaduras

El código de comercio también indica que se deberán salvar inmediatamente que se adviertan, los errores u omisiones padecidos en las anotaciones contables que se efectúen por la empresa.

5.7.1 Los libros obligatorios y las cuentas anuales

La normativa mercantil exige la llevanza de los siguientes libros contables:

- Libro de inventarios y cuentas anuales
- Libro diario

El libro diario registrará día a día todas las operaciones que realice la empresa.

El libro de inventario y cuentas anuales se abrirá con el balance inicial detallado de la empresa, transcribiéndose trimestralmente los balances de sumas y saldos así como al final del ejercicio se transcribirán el inventario de cierre de ejercicio y las cuentas anuales.

Establece el artículo 30 del Código de Comercio que los empresarios presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar en el Registro Mercantil del lugar donde tuvieren su domicilio, para que antes de su utilización se ponga en el primer folio de cada uno diligencia de los que tuviere el libro y, en todas las hojas de cada libro, el sello del Registro.

En cambio, hay que indicar que será válida la realización de asientos y anotaciones por cualquier procedimiento idóneo sobre hojas que después habrán de ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios, los cuales serán legalizados antes de que transcurran los cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio.

Por otra parte, al cerrar el ejercicio contable el empresario deberá formular las cuentas anuales de su empresa, las cuales deberán redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Las Cuentas Anuales comprenderán los siguientes documentos que, en su conjunto, forman una unidad:

- El balance, en el que figurarán de forma separada el activo, el pasivo y el patrimonio neto.
- La cuenta de pérdidas y ganancias que recogerá el resultado del ejercicio
- Estado que refleje los cambios en el patrimonio neto

- Estado de flujos de efectivo
- La memoria, que completará, ampliará y comentará la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales.

El Código de Comercio establece que los empresarios deberán de conservar los libros contable, así como la correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, de forma debidamente ordenados, durante un plazo de seis años, a contar a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales.

Aunque la prescripción de los tributos, actualmente está establecida en 4 años, y la conservación obligatoria es de 6, puede darse el caso en que la administración, para regularizar un ejercicio necesite de los libros de años que, aunque prescritos, incidan en el resultado de los años no prescritos. Por ello, es importante tener en consideración el plazo indicado de 6 años de la normativa mercantil.

Por último, indicar que el cese de la actividad no exime al sujeto pasivo de su obligación de conservar los libros contables y demás documentación financiera, así como en la disolución de las sociedades, lo deberán llevar a cabo sus liquidadores.

EJERCICIO

Nuestra empresa Ejemplo, S.L. ha obtenido en el ejercicio 2.012 un resultado antes de impuestos de 135.000,00.- euros.

Tiene bases imponibles negativas del ejercicio 2.011 de 10.000,00 euros y del 2.010 de 12.000,00 euros.

Además, tiene retenciones practicadas por 10.000,00 euros.

Durante el ejercicio donó un camión que fue adquirido hace 4 años por 20.000,00 euros y la amortización acumulada es de 10.000,00 euros, teniendo un valor de mercado a la fecha de la transmisión de 15.000,00 euros.

Por otra parte, por una revisión de tributos de la AEAT en 2.012 por el ejercicio 2.009 con resultado de diferencias en la cuota de 10.000,00 euros, intereses 1.000,00 euros y sanción de 3.000,00 euros.

Es una empresa calificada como de pequeña dimensión a la que le es aplicable el tipo impositivo del 25%.

Resultado:

Resultado contable antes de impuestos:	135.000,00 euros
--	------------------

DIFERENCIAS PERMANENTES

Donación: $20.000 - 10.000 = 10.000$

Se contabilizó una pérdida por 10.000

Result. Fiscal $15.000 - 10.000 = 5.000$

Fiscalmente, procederá un ajuste

positivo de $10.000 + 5.000$

15.000,00 euros

La sanción no es deducible fiscalmente

3.000,00 euros

Base imponible previa

153.000,00 euros

Compensación bases negativas

-10.000,00 euros

Compensación bases negativas

-12.000,00 euros

Base imponible

131.000,00 euros

Tipo impositivo (25%)

Cuota íntegra

32.750,00 euros

Bonificaciones

0,00 euros

Cuota líquida

32.750,00 euros

Retenciones y pagos a cuenta

10.000,00 euros

Cuota diferencial

22.750,00 euros

