

3. ¿ Como se liquida el Impuesto de Sociedades?: cálculo de la Base Imponible, tipos impositivos y deuda tributaria

En el impuesto de Sociedades lo que se **grava** es la **obtención de renta** por parte del sujeto pasivo (la sociedad).

Esta renta es gravada en el IS y **posteriormente en el impuesto personal de los socios** de la sociedad, cuando se distribuya en forma de dividendo.

La liquidación del Impuesto de Sociedades se realiza según el siguiente esquema:

Esquema de liquidación impuesto sobre sociedades	
	Resultado contable
+/-	Ajustes extracontables (correcciones al resultado contable) (1)
=	Base imponible previa
-	Compensación bases impositivas negativas de ejercicios anteriores (2)
=	Base imponible
×	Tipo de gravamen (3)
=	Cuota íntegra (4)
-	Deducciones para evitar la doble imposición (4.1)
-	Bonificaciones (4.2)
=	Cuota íntegra ajustada positiva
-	Deducción por inversiones y por creación de empleo (4.3)
=	Cuota líquida positiva (5)
-	Retenciones e ingresos a cuenta (6)
=	Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver
-	Pagos fraccionados
=	Cuota diferencial
+	Incremento por pérdida de beneficios fiscales de ejercicios anteriores
+	Intereses de demora
=	Líquido a ingresar o a devolver

Para determinar la base imponible, **se parte del resultado contable**, siempre que se haya determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las leyes relativas a la determinación de ese resultado, así como en las demás disposiciones dictadas en desarrollo de dichas normas.

El resultado contable no es asumido de forma incondicional por el IS, sino que **debe ser objeto de corrección**, con el propósito de **determinar la base imponible**.

Estas correcciones sobre el resultado contable pueden ser de dos tipos:

- (2) la posible compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.
- (1) la necesidad de efectuar sobre el resultado extraído de la contabilidad determinados ajustes extracontables exigidos por la norma fiscal.

(1) Ajustes extracontables

El resultado de la empresa se obtiene por la diferencia entre los ingresos y los gastos del ejercicio. Para **su admisibilidad como partidas deducibles, los gastos deben cumplir** las siguientes condiciones:

- justificación.
- contabilización.
- imputación (para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero del 2008, se permite la deducción fiscal, sin necesidad de su imputación contable de las pérdidas de las filiales a cualquier nivel)
- necesidad

La norma fiscal establece de forma expresa una serie de **gastos que no tienen la consideración de deducibles:**

- Retribución de los fondos propios
- Contabilización de tributos
- Recurso permanente de las Cámaras de Comercio
- Multas y sanciones
- Donativos y liberalidades
- Saneamiento de activo
- Pérdidas del juego
- Fondos internos
- Gastos de servicios en operaciones con paraísos fiscales
- Participaciones en beneficios de los administradores
- Obra benéfico-social de las Cajas de Ahorro
- Participaciones preferentes

Nota: La disposición adicional undécima de la ley 4/2008, establece la libertad de amortización con mantenimiento de empleo para inversiones en inmovilizado material o inversiones inmobiliarias nuevos, efectos a actividades económicas, no siendo necesaria su contabilización y aplicables a todas las entidades. Aplicable a los ejercicios 2009-2010-2011-2012

Para calcular la Base Imponible del IS, hay que tener en cuenta también las reglas de valoración que establece la norma fiscal. Dentro de estas normas tiene especial importancia la valoración de las operaciones vinculadas

¿Que son las operaciones vinculadas?

Cuando **entre las partes que intervienen** en una operación exista **relación de dependencia o vinculación**, la ley establece **unas normas para valorar dichas operaciones**, de tal manera que no se obtengan ahorros fiscales ilícitos. Dichas operaciones **se deben valorar al precio de mercado** que, en circunstancias normales, se acordaría entre sociedades independientes.

Además de tener que valorar las operaciones vinculada a precio de mercado, el sujeto pasivo **está obligado a documentar las operaciones vinculadas** que se realicen a partir del 19 -02-09. El Real Decreto de 9 de Julio del 2010 regula las obligaciones de documentar las operaciones vinculadas. En este RD se establecen dos límites que eximen de esta obligación.

(3) Tipo de gravamen

Una vez hemos calculado la Base Imponible del IS, partiendo del resultado contable, aplicamos el tipo impositivo.

Los **tipos de gravamen aplicables en el IS**, para los ejercicios que se inicien dentro del año 2010 se indican en el cuadro adjunto:

Entidad	%
En general	30
Entidades de reducida dimensión	25/30
Cooperativas fiscalmente protegidas	20
Cooperativas de crédito	25
Cajas rurales	25
Mutuas de seguros generales	25
Mutualidades de previsión social	25
Sociedades de garantía recíproca (SGR)	25
Sociedades de rea fianzamiento de SGR	25
Entidades parcialmente exentas	25
Partidos políticos	25
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	25
Entidades sin fines lucrativos (L 49/2002)	10
Sociedades y fondos de inversión:	
- mobiliaria	1
- inmobiliaria	1
Fondos de pensiones	0
Sociedades de hidrocarburos	35

Nota importante

Para los ejercicios que se inicien en el **2009, 2010 y 2011**, se establece un tipo de **gravamen reducido del 20%** para los primeros 120.202,41€ y **del 25%** para el resto.

Los **requisitos para beneficiarse** de este incentivo son:

- Mantenimiento o creación de empleo
- Cifra de negocios inferior a 5 millones de euros
- Plantilla media inferior a 25 empleados

(4) Cuota íntegra

La cuota íntegra o cuota tributaria del IS **es la cuantía** resultante de **aplicar el tipo de gravamen** de la entidad **sobre la base imponible positiva** obtenida en el período impositivo.

Una vez calculada la cuota íntegra, **se aplican las siguientes deducciones y bonificaciones:**

(4.1) 1ª/ Deducción por doble Imposición Interna. Si la compañía ha recibido dividendos o ha integrado rentas procedentes de la transmisión de participaciones, hemos de aplicar la deducción por doble imposición interna que será del 50% de la cuota íntegra que corresponda a la Base Imponible de dichos beneficios o si la participación es superior al 5%, la deducción será del 100%.

(4.1) 2ª/ Deducción por doble Imposición Internacional. Si percibimos dividendos procedentes de una participación de al menos un 5% de una entidad no residente que hayamos integrado en la Base Imponible, podremos deducirnos el impuesto pagado por la filial en el extranjero que corresponda proporcionalmente a los dividendos recibidos. También se puede aplicar esta deducción cuando la compañía haya integrado rentas de una sucursal radicada en el extranjero y que hayan sido grabadas allí.

(4.2) 3ª/ Bonificaciones y deducciones para incentivar actividades aplicables a ejercicios iniciados en el 2010:

Modalidad	2010 %
Bonificación actividad exportadora de produce. Audiovisuales, libros etc	50
Inversiones en edición de libros	3
Producción cinematográfica	18
Coproductor financiero	5
Medioambientales: Instalaciones y energías renovables	2
Medioambientales: Vehículos industriales	3
Sistemas de navegación y localización de vehículos	2
Plataformas acceso personas discapacitadas	2
Empresas exportadoras	3
Investigación y desarrollo (*)	25/42
Innovación tecnológica	8
Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (ERD)	3
Bienes del Patrimonio Histórico Español	8
Formación profesional	1/2
Reinversión de beneficios extraordinarios	12
Contribuciones a sistemas de previsión social y patrimonios protegidos	2
Servicios de guardería infantil	2

*Existe una deducción adicional por gastos en personal investigador cualificado

(4.3) Deducción por creación de empleo

Existe **derecho a deducir** de la cuota íntegra ajustada positiva o minorada la cantidad de 6.000 euros **por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla de trabajadores con discapacidad con contrato de trabajo indefinido a jornada completa**, experimentado en el período impositivo, respecto de la plantilla media de trabajadores con discapacidad y dicho tipo de contrato del ejercicio inmediato anterior

(5) QUOTA LÍQUIDA. Líquido a ingresar o a devolver

Una vez practicadas las deducciones por inversiones sobre la cuota íntegra ajustada positiva, **se obtiene la cuota líquida positiva del ejercicio, que puede ser cero o positiva, pero nunca negativa**. Esta cantidad minorada por las (6) retenciones e ingresos a cuenta, da lugar a la (7) cuota del ejercicio a ingresar o devolver.