



Universidad de Jaén

Facultad de Ciencias Sociales  
y Jurídicas

Trabajo Fin de Grado

**RENDIMIENTOS DE  
ACTIVIDADES ECONÓMICAS.  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
DE LAS PERSONAS FÍSICAS  
VS IMPUESTO SOBRE  
SOCIEDADES**

**Alumno: Marta Cruz Amate**

**Mayo, 2019**

## CONTENIDO

|                                                                                            |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| RESUMEN.....                                                                               | 4  |
| ABSTRACT .....                                                                             | 4  |
| 1. INTRODUCCIÓN .....                                                                      | 5  |
| 2. ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y SU TRIBUTACIÓN .....                                           | 7  |
| 2.1. Introducción .....                                                                    | 7  |
| 2.2. Tributación de las actividades económicas .....                                       | 7  |
| 2.3. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas .....                                 | 7  |
| 2.3.1. Rendimientos del trabajo.....                                                       | 8  |
| 2.3.2. Rendimientos del capital .....                                                      | 8  |
| 2.3.2.1. Rendimientos de capital inmobiliario .....                                        | 8  |
| 2.3.2.2. Rendimientos de capital mobiliario.....                                           | 9  |
| 2.3.3. Rendimientos de las actividades económicas.....                                     | 9  |
| 2.3.3.1. Ámbito de aplicación de la modalidad simplificada .....                           | 10 |
| 2.3.3.2. Ámbito de aplicación de la modalidad normal.....                                  | 10 |
| 2.3.4. Imputación de rentas .....                                                          | 11 |
| 2.3.5. Ganancias y pérdidas patrimoniales .....                                            | 12 |
| 2.3.5.1. Cuantificación de las ganancias y pérdidas patrimoniales .....                    | 12 |
| 2.3.6. Determinación de la renta sujeta a gravamen. Base Liquidable General y del Ahorro13 |    |
| 2.3.7. Mínimo personal y familiar .....                                                    | 13 |
| 2.3.8. Cuotas íntegras y cuota líquida .....                                               | 14 |
| 2.4. Impuesto sobre sociedades.....                                                        | 17 |
| 2.4.1. Base imponible .....                                                                | 18 |
| 2.4.2. Cuota líquida .....                                                                 | 19 |
| 2.5. Tributación de sociedades profesionales.....                                          | 21 |
| 2.6. Modalidades de tributación de las actividades económicas.....                         | 22 |

|                                                 |    |
|-------------------------------------------------|----|
| 3. OBJETO DEL ESTUDIO .....                     | 24 |
| 3.1. Metodología .....                          | 24 |
| 3.2. Fuentes de información .....               | 25 |
| 4. ANÁLISIS Y RESULTADOS.....                   | 26 |
| 4.1. Supuesto 1: ingresos bajos .....           | 26 |
| 4.2. Supuesto 2: ingresos medios .....          | 32 |
| 4.3. Supuesto 3: ingresos altos .....           | 40 |
| 4.4. Supuesto 4: Sociedades Profesionales ..... | 46 |
| 5. CONCLUSIONES .....                           | 53 |
| BIBLIOGRAFÍA.....                               | 55 |

## ÍNDICE DE CUADROS

|                                                                                                                    |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Cuadro 1. Cálculo del rendimiento neto a integrar en la base imponible. ....                                       | 11 |
| Cuadro 2. Mínimos personales, por descendientes, por ascendientes y por discapacidad.....                          | 14 |
| Cuadro 3. Gravamen estatal correspondiente a la BLG. ....                                                          | 14 |
| Cuadro 4. Gravamen autonómico de Andalucía a la BLG. Ejercicio 2018. ....                                          | 15 |
| Cuadro 5. Tipo de gravamen autonómico y estatal correspondiente a la BLA.....                                      | 15 |
| Cuadro 6. Liquidación y cesión del IRPF 2018. Esquema I. ....                                                      | 16 |
| Cuadro 7. Liquidación y cesión del IRPF 2018. Esquema II. ....                                                     | 17 |
| Cuadro 8. Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en método de estimación directa. (I).....   | 20 |
| Cuadro 9. Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en método de estimación directa. (II) ..... | 21 |
| Cuadro 10. Tributación de Sociedades Profesionales. ....                                                           | 22 |

## ÍNDICES DE TABLAS

|                                                                          |    |
|--------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabla 1. Tabla de amortización del elemento de transporte.....           | 27 |
| Tabla 2. Tabla de amortización de equipos para procesar información..... | 28 |

|                                                                                 |    |
|---------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabla 3. Cálculo de la Base Liquidable General. Supuesto 1. ....                | 28 |
| Tabla 4. Amortización del elemento de transporte en IS. ....                    | 31 |
| Tabla 5. Ajuste 1. Enunciado 1. ....                                            | 31 |
| Tabla 6. Amortización del equipo para procesar información en IS.....           | 31 |
| Tabla 7. Ajuste 2. Enunciado 1. ....                                            | 31 |
| Tabla 8. Tabla de amortizaciones Maquinaria 1. ....                             | 34 |
| Tabla 9. Tabla de amortización Maquinaria 2.....                                | 34 |
| Tabla 10. Tabla de amortización Mobiliario.....                                 | 34 |
| Tabla 11. Cálculo de la Base Liquidable General y del Ahorro. Supuesto 2.....   | 35 |
| Tabla 12. Ajuste 1. Supuesto 2.....                                             | 39 |
| Tabla 13. Ajuste 2. Supuesto 2.....                                             | 39 |
| Tabla 14. Ajuste 3. Supuesto 2.....                                             | 39 |
| Tabla 15. Ajuste por beneficios patrimoniales.....                              | 39 |
| Tabla 16. Amortización de la maquinaria. Supuesto 3. ....                       | 42 |
| Tabla 17. Amortización de Edificio. Supuesto 3. ....                            | 42 |
| Tabla 18. Cálculo de Base Liquidable General. Supuesto 3. ....                  | 42 |
| Tabla 19. Cálculo de la Base Liquidable General. Enunciado 4.....               | 47 |
| Tabla 20. Base liquidable General en Sociedades Profesionales. Enunciado 3..... | 51 |

## **RESUMEN**

En la actualidad española, dos de los grandes impuestos, a través de los cuales la Agencia Tributaria recauda la mayoría de sus ingresos, son el Impuesto de Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siendo estos dos tributos los encargados de gravar las actividades económicas realizadas, entre otros, por los diferentes empresarios.

Por esta razón, resulta interesante estudiar, desde el punto de vista del propietario, qué tipo de ventajas podría tener tributar en uno frente al otro, para ello se realizará un estudio comparativo entre ambos. Además, en el presente trabajo, se hace hincapié en uno de los casos más problemáticos que podemos apreciar en el contexto actual, la tributación de las actividades profesionales debido a las características particulares que éstas tienen, dedicando un apartado propio al estudio de esta casuística.

## **ABSTRACT**

Currently in Spain, two of the major taxes, through which the Tax Agency collects most of its income, are Corporation Tax and Personal Income Tax, these two taxes being responsible for taxing the economic activities carried out, among others, by different entrepreneurs.

For this reason, it is interesting to study, from the point of view of the owner, what type of advantages it could have to pay tax on one against the other, for this a comparative study will be made between the two. In addition, in the present work, emphasis is placed on one of the most problematic cases that we can appreciate in the current context, the taxation of professional activities due to the particular characteristics that you have, dedicating a separate section to the study of this casuistry.

## 1. INTRODUCCIÓN

Una vez cursadas las diferentes áreas que se establecen en el Plan de Estudios del Grado de Administración y Dirección de Empresas en la Universidad de Jaén, se ha de realizar un Trabajo Fin de Grado (TFG) en el cual se plasmaran las distintas competencias que se han desarrollado a lo largo de este periodo, en relación con la formación de directivos.

En concreto este trabajo se centrará en el estudio de la tributación y la fiscalidad de la empresa, pues en mi opinión personal, es uno de los aspectos más interesantes que ha tenido mi formación estos años. Además de ser una tarea cuyo conocimiento es obligado para los profesionales de la gestión administrativa, pues a través de esta competencia, las organizaciones evitan tener grandes sanciones derivadas de una mala liquidación de impuestos, pero no solo se limita a esto, sino que, además, un buen administrativo podría realizar aproximaciones de las cantidades a abonar por las empresas a las Administraciones Públicas elaborando planes y estando así preparado para ellas. De manera que, en este aspecto, la fiscalidad empresarial podría convertirse en un factor más dentro de la estrategia corporativa, proporcionándole fortalezas frente a sus competidores.

El cometido de este trabajo consiste en precisar las diferencias que se encuentran las empresas al tributar sus actividades empresariales a través del Impuesto de Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Para ello, este estudio se ha dividido en dos grandes bloques, uno referente al marco teórico y otro al ámbito práctico.

En el marco teórico, como no podría ser de otra manera, se ha realizado a partir de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por otro lado por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. En este apartado, se ha tratado de explicar de forma teórica como se lleva a cabo la liquidación de estos dos grandes impuestos, de las características de estos y que es lo que ambos se proponen gravar. Esta sección, tiene el objetivo de servir como base para posteriormente tener las herramientas suficientes para la realización de los enunciados que serán propuestos en la parte práctica.

En esta primera parte, también, se realizará una diferenciación entre actividades económicas habituales y las profesionales. Se ha querido introducir esta categorización en la investigación porque actualmente son muchos los casos mediáticos en los que se han producido errores fiscales en estas actividades, y cuyas multas suponen para los afectados

grandes sumas de dinero. Esto es debido a las diferentes problemáticas de gravamen que encuentran los individuos que están obligados a tributar, debido a la actividad profesional que realizan a través de esta opción.

En la segunda parte se podrá diferenciar 4 ejercicios los cuales serán resueltos a través de IRPF y por IS, teniendo en cuenta, que el último de ellos, gravará actividades profesionales y por lo tanto, se tendrá en cuenta las características específicas de estas. El objetivo de esto, es poder comparar como el hecho de contribuir por uno u otro, afecta a la cantidad a abonar por el empresario y cual sería más conveniente. Para ello, en los enunciados se cambiarán la cantidad de ingresos que han tenido los empresarios, mientras que las reducciones, así como el mínimo personal y familiar del IRPF, se mantendrán prácticamente inalterables con el fin de que los resultados que arroge el estudio se encuentren lo menos sesgados posibles.

Por último, el estudio finalizará con un apartado de conclusiones, las cuales habrán sido arrojadas de la resolución de los ejercicios y de la comparativa entre ellos. Se propone estudiar aspectos como: a partir de que cantidades de dinero parten los diferentes impuestos, la cantidad de reducciones generales que tendrá uno frente a otro, los tipos de gravamen a los que tienen que hacer frente, como afecta las condiciones personales del contribuyente o si se puede establecer una relación directa entre la cantidad de beneficios y los ingresos a realizar a consecuencia de uno u otro impuesto para el ciudadano.

## **2. ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y SU TRIBUTACIÓN**

### **2.1. Introducción**

En primer lugar, se comenzará definiendo actividad económica, con el fin de fijar los conceptos básicos, que a lo largo de este documento serán objetos de estudio. De esta manera, la Agencia Tributaria Española define actividad económica, la que suponga *“por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.”* (AEBOE, 2019: 30).

### **2.2. Tributación de las actividades económicas**

En este trabajo el objeto de estudio serán los impuestos que tienen como finalidad grabar la renta que se obtenga como resultado de las diferentes actividades económicas. Es decir, se concentrará en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IRPF) que grava las rentas generadas por los autónomos y, por otro lado, en el Impuesto de Sociedades, dado que su objetivo es gravar los rendimientos obtenidos por parte de las personas jurídicas.

### **2.3. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

*“El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter personal y directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias personales y familiares.”* (AEBOE, 2019:10).

El ámbito de aplicación de este impuesto es todo el territorio español, sin tener en cuenta los regímenes tributarios forales de País Vasco y Navarra, además, tanto en Canarias, Ceuta y Melilla han de tenerse en cuenta determinadas especialidades que se encuentran recogidas en la Ley. Si bien, en este trabajo se someterá a estudio las rentas de personas físicas que residen en la Comunidad Autónoma de Andalucía. Esto es un punto importante pues parte de este Impuesto se encuentra parcialmente cedido a las diferentes CC.AA y, por lo tanto, estudiar las rentas de una Comunidad u otra podría alterar los resultados obtenidos.

El IRPF es un impuesto anual que se devenga el 31 de diciembre de cada año. *“Por consiguiente, la declaración del IRPF del ejercicio 2018 habrá de comprender la totalidad de los hechos y circunstancias con trascendencia fiscal a efectos de dicho impuesto que resulten imputables a dicho año natural.”* (AEAT, 2019)

Los contribuyentes son tanto las personas físicas que tengan su residencia dentro del territorio español o que teniéndola en el extranjero se encuentren dentro de alguna de las circunstancias previstas en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

### **2.3.1. Rendimientos del trabajo**

Se entiende por rendimientos del trabajo *“todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas”*. (Artículo 17 - Ley IRPF).

El rendimiento neto del trabajo se obtiene, con la suma de las contraprestaciones, tanto dinerarias como en especie, obtenidas por la persona física menos los gastos deducibles en este apartado.

El rendimiento neto del trabajo formará parte de la base imponible, más concretamente constituirá una parte de la Base Imponible General.

### **2.3.2. Rendimientos del capital**

Los rendimientos de capital se diferencian entre rendimientos de capital inmobiliario y rendimientos del capital mobiliario.

#### **2.3.2.1. Rendimientos de capital inmobiliario**

*“Tienen la consideración de rendimientos íntegros de capital inmobiliario los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos”* (AEAT, 2019; 122)

A estos rendimientos íntegros se les descontarán los gastos deducibles propios de este apartado que se centrarán básicamente en dos: 1) Todos y cada uno de los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos, como por ejemplo, los intereses de capitales ajenos,

seguros, comunidad, reparaciones y conservación, tributos... y 2) las cantidades destinadas a la amortización que serán el resultado de calcular el 3% sobre el mayor del valor catastral o coste de adquisición satisfecho sin incluir el valor del suelo (AEAT, 2018)

Así obtendríamos el rendimiento neto y a este se le pueden aplicar diferentes reducciones, principalmente destacamos, las reducciones por arrendamiento de inmuebles destinados a la vivienda que producen una reducción del 60%. Finalmente, obtendremos el capital neto reducido que constituirá parte de la Base Imponible General.

#### **2.3.2.2. Rendimientos de capital mobiliario**

Se puede observar cuatro grupos diferenciados:

- 1) Rendimientos obtenidos en participaciones en fondos propios, ya sean dinerarias o en especie. Por ejemplo, dividendos, primas de asistencia y participaciones en los beneficios.
- 2) Rendimientos obtenidos por la cesión de capitales propios a terceros. Por ejemplo, intereses, letras de tesoro, bonos u obligaciones del estado
- 3) Rendimientos procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o de invalidez, salvo que tengan que tributar como rendimientos del trabajo.
- 4) Otros rendimientos del capital mobiliario. (Art. 25 de la Ley IRPF)

Si bien, para su estudio es más interesante la división según a la base imponible, general o del ahorro, a la que pasen a formar parte. De manera que el apartado 1), 2) y 3) formarán parte de la Base Imponible General, el 4) grupo pasará a constituir la Base Imponible del Ahorro.

#### **2.3.3. Rendimientos de las actividades económicas**

Para calcular los rendimientos de las actividades económicas la norma nos ofrece dos métodos diferentes: el de estimación directa y el de estimación objetiva. El resultado obtenido de los rendimientos de actividades económicas, indistintamente del método escogido, entrarán a formar parte de la Base Imponible General.

El método de estimación objetiva, más conocido como cálculo por módulos, la principal característica que tiene es que, prescinde de los flujos reales de tanto de ingresos como de gastos producidos en el desarrollo de la actividad y en lugar de estos, cogen unos indicadores objetivos que son representativos de cada sector de la actividad económica (AEAT, 2019).

En este método no profundizaremos más, pues no lo usaremos en el estudio práctico que posteriormente realizaremos, ya que, para hacer el análisis nos basaremos en los flujos reales de ingresos y gastos con el fin de poder realizar una comparativa más fiel.

Por otro lado, en el método de estimación directa encontramos dos modalidades: normal y simplificada.

#### **2.3.3.1. Ámbito de aplicación de la modalidad simplificada**

Esta modalidad tiene carácter voluntario por lo que el contribuyente puede renunciar a su aplicación. Sin embargo, para poder realizar esta modalidad se tienen que cumplir las siguientes características: 1) que no determine el rendimiento de sus actividades económicas mediante el método de estimación objetiva y que 2) el importe neto de la cifra de negocios del año anterior, correspondiente al conjunto de las actividades desarrolladas por el contribuyente, no supere los 600.000 euros anuales. (Art. 28 Reglamento del IRPF)

#### **2.3.3.2. Ámbito de aplicación de la modalidad normal.**

Por su parte, la modalidad normal deberá aplicarse obligatoriamente salvo en el caso de que todos los rendimientos, de todas las actividades económicas del contribuyente, se determinen mediante el método de estimación objetiva, siempre que cumpla alguno de los siguientes requisitos: 1) que el importe de todas las actividades económicas del contribuyente supere los 600.000 euros anuales o 2) que haya renunciado voluntariamente a la modalidad de estimación simplificada. (Art. 30.1 Ley del IRPF)

En el Cuadro 1 se puede ver de forma esquemática las operaciones necesarias para determinar la cantidad del rendimiento neto de actividades económicas que pasará a formar parte de la Base Imponible General. Este cálculo sigue la línea general que hemos visto en los anteriores apartados, es decir, se obtendrá con la suma de todos los ingresos íntegros, que en este apartado se considerarán los ingresos de explotación, honorarios, autoconsumo así como cesión gratuita entre otros. Una vez obtenida esta cantidad se le irán descontando todos los gastos deducibles, y posteriormente las reducciones oportunas en cada caso, teniendo muy en cuenta las diferentes incompatibilidades en la aplicación de éstas que aparecen en este apartado.

**Cuadro 1. Cálculo del rendimiento neto a integrar en la base imponible.**

| <b>Cuadro- resumen</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                        | <b>Estimación directa (modalidad normal)<br/>(EDN)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | <b>Estimación directa (modalidad simplificada)<br/>(EDS)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>Fase 1ª</b>         | (+) Ingresos íntegros<br>(-) Gastos deducibles<br>(-) Amortizaciones<br><br><b>(=) Rendimiento neto</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | (+) Ingresos íntegros<br>(-) Gastos deducibles (excepto provisiones y amortizaciones)<br>(-) Amortizaciones tabla simplificada<br>(=) Diferencia<br>(-) Gastos de difícil justificación: 5% s/diferencia positiva (Máximo 2.000 euros) *<br><br><b>(=) Rendimiento neto</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <b>Fase 2ª</b>         | (-) Reducción rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular cuando se imputen en un solo ejercicio (30%). Base reducción máxima: 300.000 euros<br><br><u>Régimen transitorio:</u> aplicación de esta reducción a rendimientos que vinieran percibiéndose de forma fraccionada con anterioridad a 1-1-2015<br><br><b>(=) Rendimiento neto reducido</b>                                                                                                                                                                                                                                | (-) Reducción rendimientos con período de generación superior a dos años u obtenidos de forma notoriamente irregular cuando se imputen en un solo ejercicio (30%). Base reducción máxima: 300.000 euros<br><br><u>Régimen transitorio:</u> aplicación de esta reducción a rendimientos que vinieran percibiéndose de forma fraccionada con anterioridad a 1-1-2015<br><br><b>(=) Rendimiento neto reducido</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Fase 3ª</b>         | (-) Reducción para trabajadores autónomos económicamente dependientes o con único cliente no vinculado:<br><br>* Reducción general<br>* Incremento adicional para contribuyentes con rendimiento neto de la actividad inferior a 14.450 euros y rentas distintas de las anteriores, excluidas las exentas, inferiores a 6.500 euros<br>* Incremento adicional por discapacidad<br>(-) Reducción para contribuyentes con rentas totales inferiores a 12.000 euros, incluidas las de la actividad económica (incompatible con la reducción anterior)<br>(-) Reducción por inicio de actividad<br><br><b>(=) Rendimiento neto reducido total</b> | (-) Reducción para trabajadores autónomos económicamente dependientes o con único cliente no vinculado *(incompatible con gastos de difícil justificación):<br><br>* Reducción general<br>* Incremento adicional para contribuyentes con rendimiento neto de la actividad inferior a 14.450 euros y rentas distintas de las anteriores, excluidas las exentas, inferiores a 6.500 euros<br>* Incremento adicional por discapacidad<br>(-) Reducción para contribuyentes con rentas totales inferiores a 12.000 euros, incluidas las de la actividad económica (incompatible con la reducción anterior)<br>(-) Reducción por inicio de actividad<br><br><b>(=) Rendimiento neto reducido total</b> |

(AEAT, 2019)

### 2.3.4. Imputación de rentas

*“Las imputaciones de renta constituyen un régimen especial de tributación cuya finalidad última consiste en lograr la plena identificación entre la base imponible y la capacidad económica del contribuyente, asegurando con ello la máxima eficacia en la aplicación de la progresividad del IRPF”.* (AEAT, 2018: 332)

Dentro de este apartado se diferencia: imputación de rentas inmobiliarias, de rentas, de rentas de las agrupaciones de interés económico, españolas, europeas y de las uniones temporales de empresas, las que están en régimen de transparencia fiscal internacional, por la

cesión de los derechos de imagen y por socios o partícipes de instituciones de inversión colectiva constituidas en paraísos fiscales, así como el régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español.

### **2.3.5. Ganancias y pérdidas patrimoniales**

Las ganancias y pérdidas patrimoniales se definen como las variaciones en el valor del patrimonio del constituyente que se pongan de manifiesto a causa de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que la Ley del IRPF se califique como rendimientos.

#### **2.3.5.1. Cuantificación de las ganancias y pérdidas patrimoniales**

Como regla general el importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales será la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales:

El valor de adquisición estará compuesto por (AEAT, 2019):

- El importe real por el que dicha adquisición se hubiese realizado.
- El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos, así como los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses
- A esta suma se le restará el importe de la amortización discalmente deducible.

El valor de la transmisión estará formado por (AEAT, 2019):

- El importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado siempre que este no resulte inferior al valor normal del mercado, en cuyo caso prevalecerá este.
- De la cantidad anterior se reducirán los gastos y tributos inherentes a la transmisión excluidos los intereses.

Si bien está es la regla general, pero en este apartado podemos diferenciar distintas reglas especiales de transmisión como por ejemplo la referente a los valores admitidos a negociación de en mercados secundarios.

Por otro lado, cabe destacar que hay determinadas ganancias patrimoniales que se encuentran excluidas. Uno de los casos más significantes sería el de transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, en el cual las ganancias derivadas de esta operación pueden resultar exentas cuando el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de otra vivienda habitual o en su rehabilitación. (Art. 38 Ley IRPF)

### **2.3.6. Determinación de la renta sujeta a gravamen. Base Liquidable General y del Ahorro**

Una vez obtenidos los resultados correspondientes en los diferentes apartados anteriores, estos se integrarán o compensarán en la Base Imponible General (BIG) o bien del Ahorro (BIA), según corresponda en cada caso, como se ha ido marcando en cada sección.

A continuación, se le aplicaran reducciones sobre la BIG por tributación conjunta, por atención a situaciones de dependencia y envejecimiento y por aplicaciones de renta. Pudiéndose la primera y la tercera aplicar a la BIA cuando la cantidad a reducir no se pueda minorar totalmente debido a que haría negativa la BIG, con un límite, que la BIA no podrá resultar negativa tampoco. De esta manera obtendremos la Base Liquidable General (BLG) y la Base Liquidable del Ahorro (BLA).

### **2.3.7. Mínimo personal y familiar**

*“La adecuación del IRPF a las circunstancias personales y familiares del contribuyente se concreta en el mínimo personal y familiar cuya función consiste en cuantificar aquella parte de la renta que, por destinarse a satisfacer las necesidades básicas personales y familiares del contribuyente, no se somete a tributación por el IRPF.”(AEAT, 2018; 484)*

Está compuesto por la suma de las cuantías correspondientes al mínimo del contribuyente, por descendientes, por ascendentes y por discapacidad del contribuyente, de sus descendientes y de sus ascendentes.

**Cuadro 2. Mínimos personales, por descendientes, por ascendientes y por discapacidad.**

|                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Mínimo del contribuyente</b> | 5.550 euros anuales, en general.<br>+ 1.150 euros anuales, si tiene más de 65 años.<br>+ 1.400 euros anuales, si tiene más de 75 años.                                                                                                                                                      |
|                                 | <b>Discapacidad:</b><br>3.000 euros anuales, por discapacidad del contribuyente igual o mayor del 33 por 100.<br>9.000 euros anuales, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.<br>+ 3.000 euros anuales, si necesita ayuda de terceras personas o movilidad reducida. |
| <b>Mínimo por descendientes</b> | 2.400 euros anuales por el 1º.<br>2.700 euros anuales por el 2º.<br>4.000 euros anuales por el 3º.<br>4.500 euros anuales por el 4º y siguientes.<br>+ 2.800 euros anuales, por descendiente menor de tres años.<br>(*) En caso de fallecimiento del descendiente 2.400 euros.              |
|                                 | <b>Discapacidad:</b><br>3.000 euros anuales, por discapacidad del descendiente igual o mayor del 33 por 100.<br>9.000 euros anuales, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.<br>+ 3.000 euros anuales, si necesita ayuda de terceras personas o movilidad reducida.  |
| <b>Mínimo por ascendientes</b>  | 1.150 euros anuales por cada ascendiente.<br>+ 1.400 euros anuales, si tiene más de 75 años.<br>(*) En caso de fallecimiento del ascendiente 1.150 euros.                                                                                                                                   |
|                                 | <b>Discapacidad:</b><br>3.000 euros anuales, por discapacidad del ascendiente igual o mayor del 33 por 100.<br>9.000 euros anuales, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.<br>+ 3.000 euros anuales, si necesita ayuda de terceras personas o movilidad reducida.   |

(AEAT, 2019)

### 2.3.8. Cuotas íntegras y cuota líquida

La cuota íntegra estatal y la autonómica se obtendrán aplicándole a las diferentes bases liquidables (BLG y BLA) los tipos progresivos de las correspondientes escalas estatal y autonómica, así como reduciéndoles lo correspondiente al mínimo personal y familiar.

**Cuadro 3. Gravamen estatal correspondiente a la BLG.**

| Base liquidable hasta euros | Cuota íntegra euros | Resto base liquidable hasta euros | Tipo aplicable Porcentaje |
|-----------------------------|---------------------|-----------------------------------|---------------------------|
| 0,00                        | 0,00                | 12.450,00                         | 9,50                      |
| 12.450,00                   | 1.182,75            | 7.750,00                          | 12,00                     |
| 20.200,00                   | 2.112,75            | 15.000,00                         | 15,00                     |
| 35.200,00                   | 4.362,75            | 24.800,00                         | 18,50                     |
| 60.000,00                   | 8.950,75            | En adelante                       | 22,50                     |

(AEAT, 2019)

**Cuadro 4. Gravamen autonómico de Andalucía a la BLG. Ejercicio 2018.**

| Base liquidable<br>-<br>hasta euros | Cuota íntegra<br>-<br>Euros | Resto base liquidable<br>-<br>hasta euros | Tipo aplicable<br>-<br>Porcentaje |
|-------------------------------------|-----------------------------|-------------------------------------------|-----------------------------------|
| 0,00                                | 0,00                        | 12.450,00                                 | 10,00                             |
| 12.450,00                           | 1.245,00                    | 7.750,00                                  | 12,00                             |
| 20.200,00                           | 2.175,00                    | 7.800,00                                  | 15,00                             |
| 28.000,00                           | 3.345,00                    | 7.200,00                                  | 16,50                             |
| 35.200,00                           | 4.533,00                    | 14.800,00                                 | 19,00                             |
| 50.000,00                           | 7.345,00                    | 10.000,00                                 | 19,50                             |
| 60.000,00                           | 9.295,00                    | 60.000,00                                 | 23,50                             |
| 120.000,00                          | 23.395,00                   | En adelante                               | 25,50                             |

(AEAT, 2019)

**Cuadro 5. Tipo de gravamen autonómico y estatal correspondiente a la BLA.**

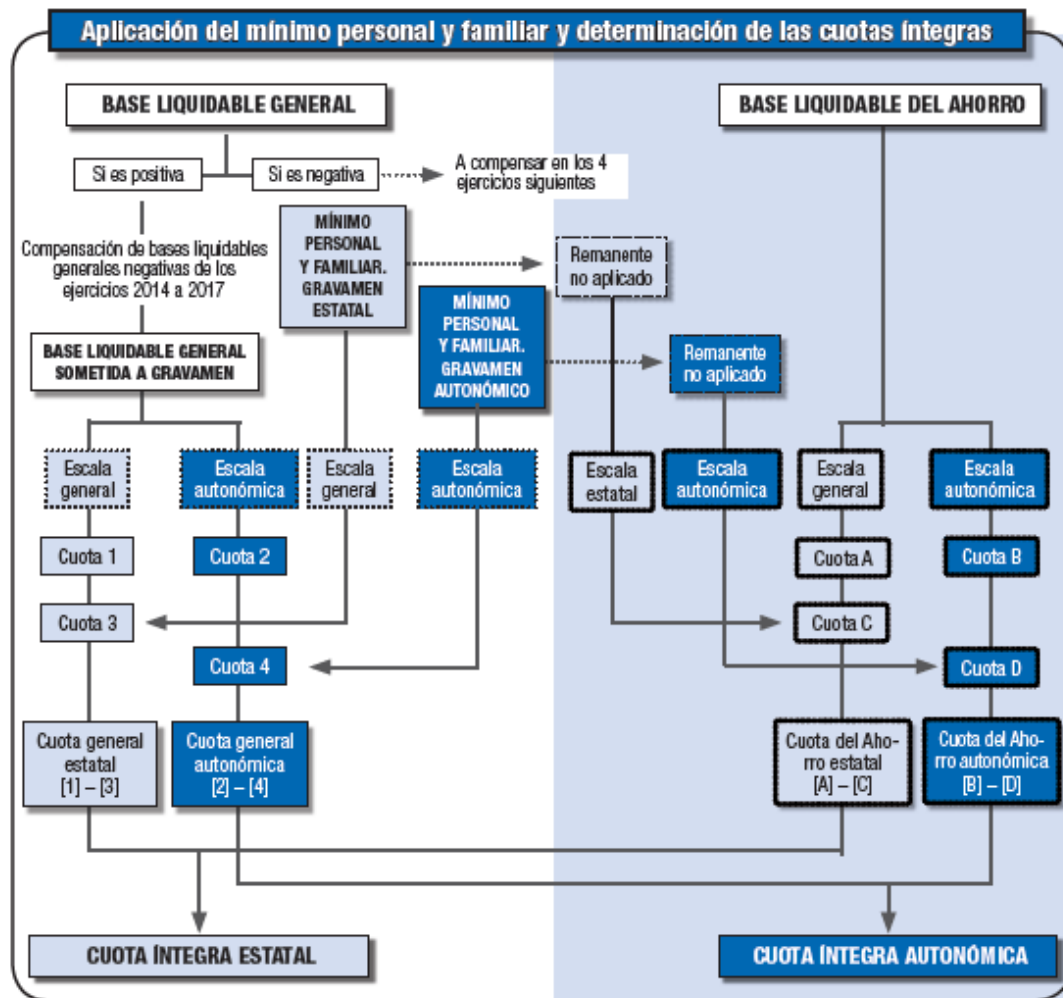
| Base liquidable del<br>ahorro<br>-<br>Hasta euros | Incremento en<br>cuota íntegra<br>estatal<br>euros | Resto base liquidable<br>del ahorro<br>-<br>Hasta euros | Tipo apli-<br>cable<br>-<br>Porcentaje |
|---------------------------------------------------|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 0                                                 | 0                                                  | 6.000                                                   | 9,50                                   |
| 6.000,00                                          | 570                                                | 44.000                                                  | 10,50                                  |
| 50.000,00                                         | 5.190                                              | En adelante                                             | 11,50                                  |

(AEAT, 2019)

Una vez obtenida las dos cuotas íntegras, se les restan las deducciones previstas en la normativa del IRPF, consiguiendo las Cuotas Líquidas Estatal y Autonómica que, juntas, constituirán la Cuota Líquida.

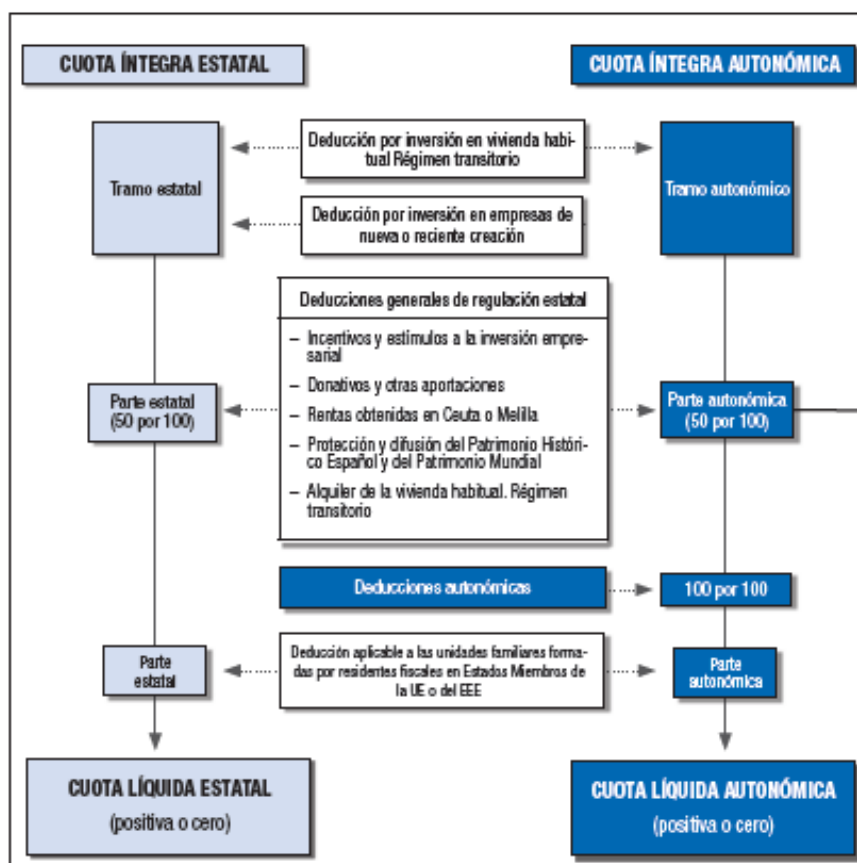
A continuación, a modo de resumen y para marcar como se llevaría a cabo la liquidación del IRPF, se adjuntará dos cuadros resúmenes en los cuales partiendo desde la base Liquidable General y del Ahorro, se observan los pasos a seguir hasta que finalmente se alcanza la Cuota Líquida Autonómica y Estatal.

Cuadro 6. Liquidación y cesión del IRPF 2018. Esquema I.



(AEAT, 2019)

Cuadro 7. Liquidación y cesión del IRPF 2018. Esquema II.



(AEAT, 2019)

## 2.4. Impuesto sobre sociedades

El impuesto de sociedades “es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas de esta Ley.” (Art. 1 de la Ley IS)

Este impuesto se aplicará en el territorio español en su conjunto sin tener en cuenta los regímenes tributarios forestales de País Vasco y Navarra. (Art. 2 de la Ley IS)

Sus contribuyentes son aquellas entidades con personalidad jurídica, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil, y algunos casos que en los que la empresas no tiene personalidad jurídica, como es el caso de fondos de inversión, uniones temporales de empresas o fondos de pensiones, siempre que su residencia se encuentre en territorio español, hecho que se presupondrá cuando se dé alguno de estos requisitos (AEAT, 2018: 13):

“- Que se hubiesen constituido conforme a las leyes españolas.

- Que tengan su domicilio social en territorio español.

- *Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.*”

Además, *“están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades todos los contribuyentes del mismo, independientemente de que desarrollen o no actividad durante el periodo impositivo y de que obtengan o no rentas sujetas al impuesto.”* (AEAT, 2018; 15)

Por otro lado, el periodo impositivo coincidirá, por regla general, con el ejercicio económico de la entidad que salvo que se declare lo contrario, se entenderá coincidente con el año natural. Mientras que su declaración se presentará en el plazo de 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo.

#### **2.4.1. Base imponible**

Se puede diferenciar dos métodos para determinarla: la estimación directa y el de estimación objetiva. Este último se basa en hallar la base imponible total o parcialmente mediante la aplicación de módulos, índices o signos, así al igual que hicimos con el IRPF, nos centraremos únicamente en el método de aplicación directa para obtener un resultado más acorde en la comparativa. (Art. 10 de Ley IS)

Se parte del resultado contable de la entidad, el cual habrá sido calculado de acuerdo a según las diferentes reglas que lo regulan. Este resultado se deberá ser corregido cuando haya criterios diferentes entre la normativa contable y la Ley de Impuesto sobre Sociedades. Estas correcciones se realizarán a través de ajustes positivos y negativos, teniendo en cuenta algunas variaciones que se producirán en las empresas de reducida dimensión.

Una empresa se considera como de reducida dimensión cuando su cifra de negocios en el periodo impositivo inmediatamente anterior sea inferior a 10 millones de euros. *“También serán de aplicación en los 3 periodos impositivos inmediatos y siguientes a aquel período impositivo en que la entidad alcancen la referida cifra de negocios de 10 millones de euros siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquel período como en los 2 períodos impositivos anteriores a este último”* (Art. 101 de la Ley IS).

Una vez obtenida la base imponible previa a reducciones y compensaciones, a esta , se le aplicaran las deducciones oportunas, así como la compensación de bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación en años anteriores, teniendo en cuenta los límites

cuantitativos, que será la cantidad mayor de 1.000.000€ o un tanto por ciento de la base imponible previa a reducciones y compensaciones, el cual se asigna en relación a la cifra de negocios.

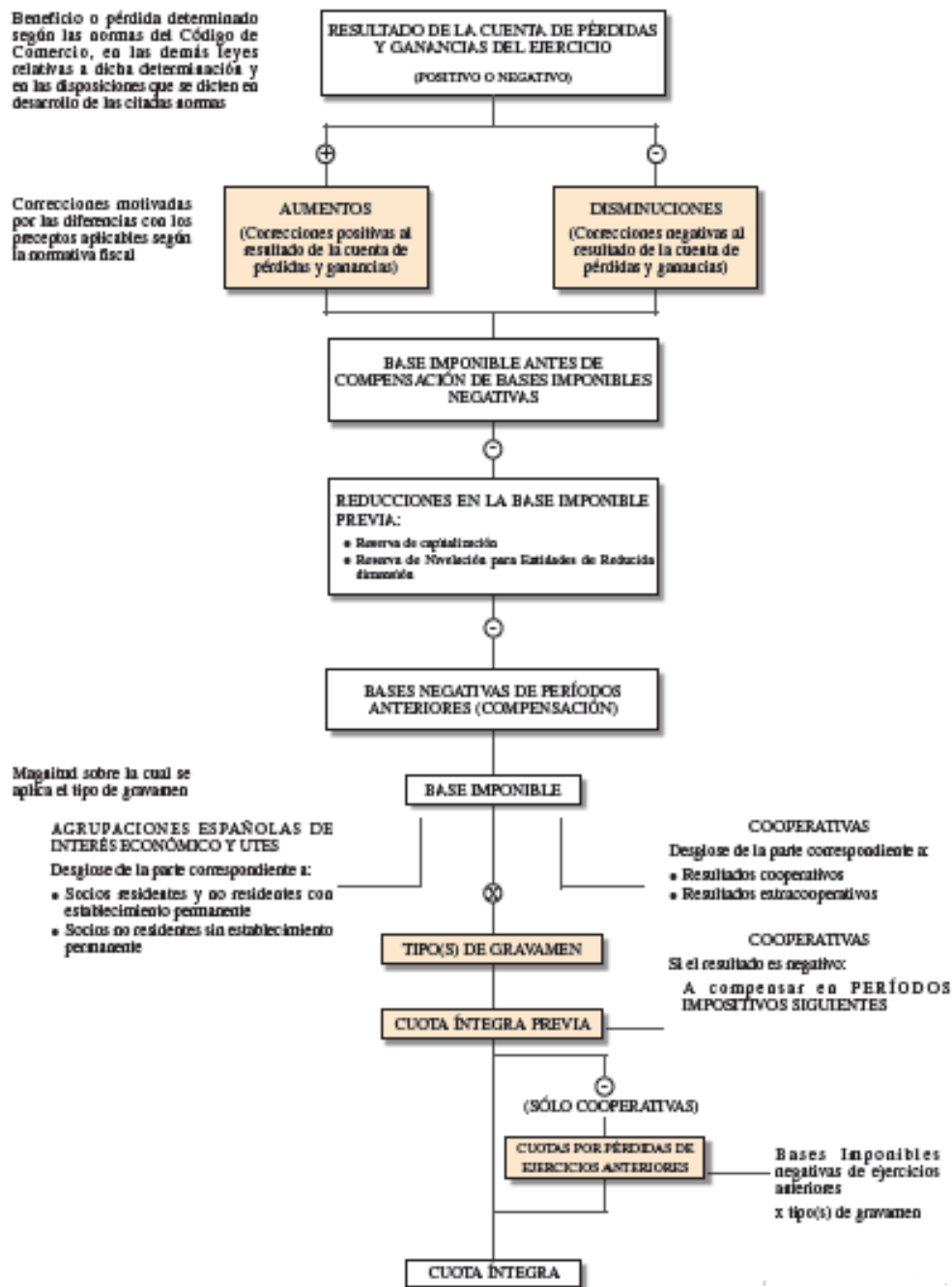
Así calcularíamos La Base Imponible según el método de estimación directa.

#### **2.4.2. Cuota líquida**

La Base Imponible se someterá a un tipo de gravamen que con carácter general se encontrará en el 25%, calculando así la cuota íntegra. A esto se le aplicará las deducciones para evitar la doble imposición internacional, así como las bonificaciones, obteniendo la cuota íntegra ajustada positiva.

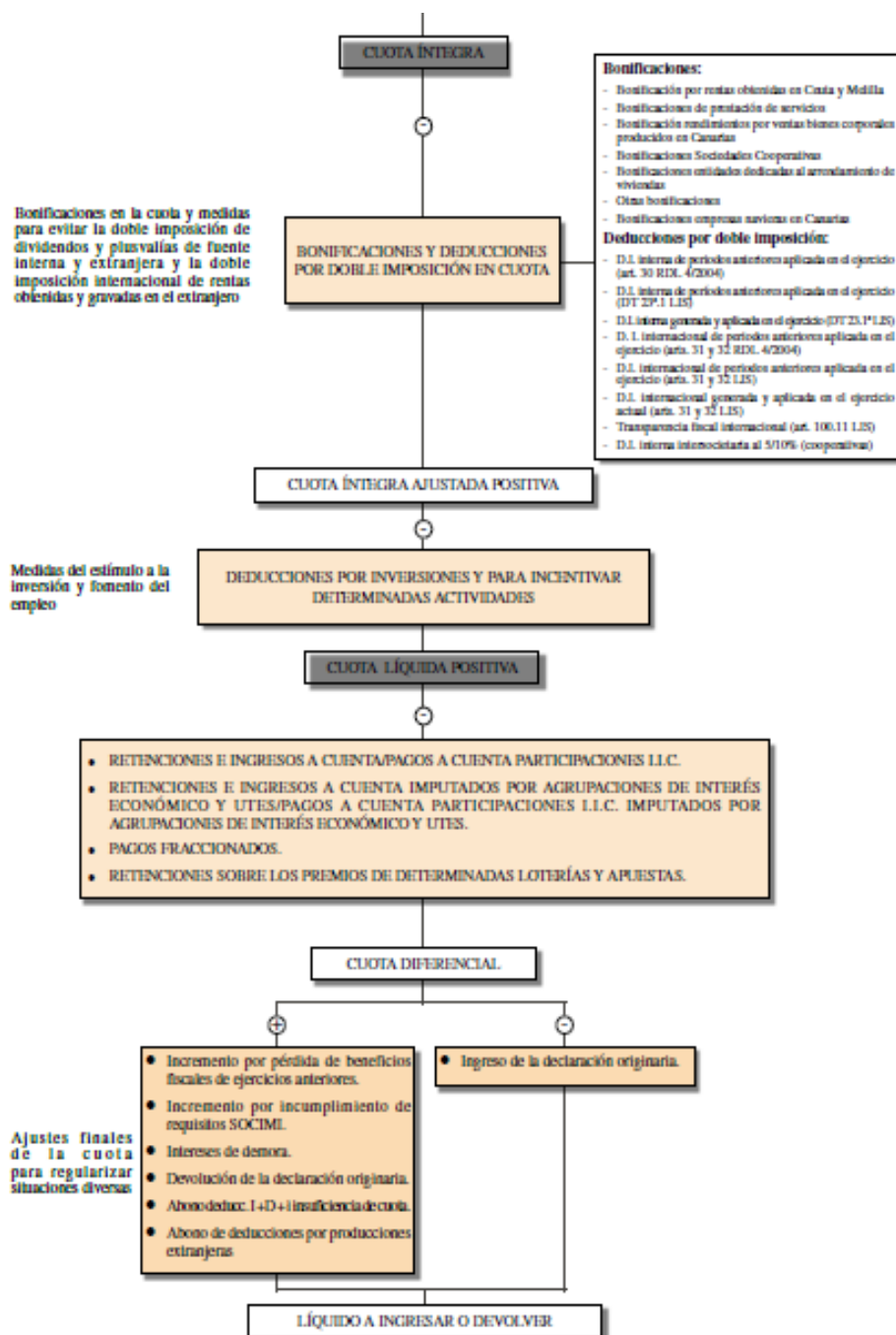
A esta se le imputarán las deducciones por inversión como son: la deducción por I+D, innovación, producciones cinematográficas, artes escénicas y musicales o creación de empleo. El resultado de esto se le llamará Cuota Líquida.

Cuadro 8. Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en método de estimación directa. (I)



(AEAT, 2018)

Cuadro 9. Esquema general de liquidación del Impuesto sobre Sociedades en método de estimación directa. (II)



(AEAT, 2018)

## 2.5. Tributación de sociedades profesionales

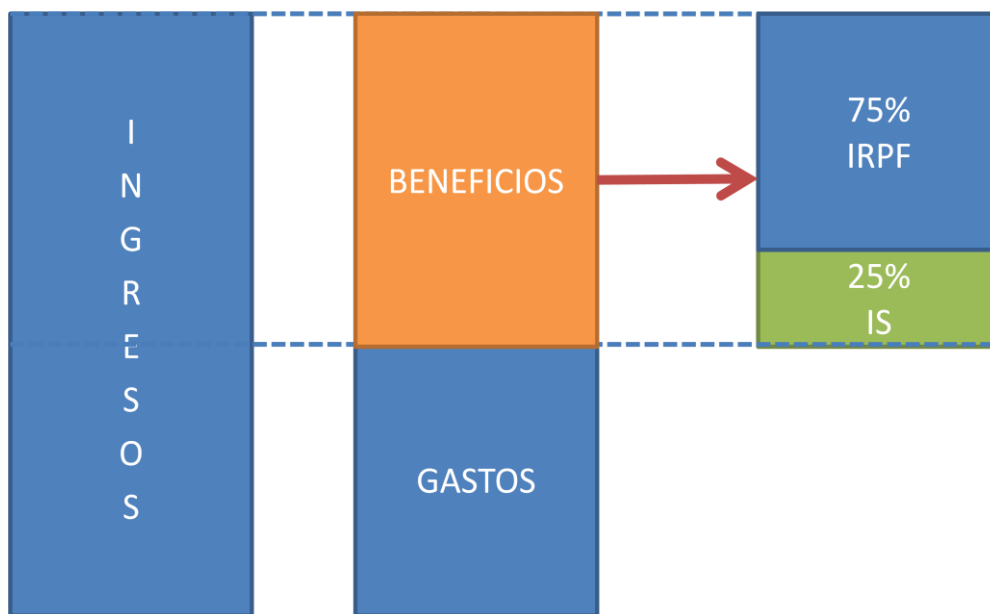
“Las sociedades que tengan por objeto social el ejercicio en común de una actividad profesional deberán constituirse como sociedades profesionales. Se entiende como actividad profesional aquélla para cuyo desempeño se requiere titulación universitaria oficial, o titulación profesional para cuyo ejercicio sea necesario acreditar una titulación universitaria

*oficial, e inscripción en el correspondiente Colegio Profesional.”(Art. 1, Ley de Sociedades Profesionales)*

Estas sociedades tienen la peculiaridad de que sus rendimientos, llamados en este caso, rendimientos profesionales pues vienen derivados de la ejecución de *“las actividades incluidas en las Secciones Segunda (actividades de carácter general) y Tercera (actividades profesionales de carácter artístico o deportivo) de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.”* (AEAT, 2018; 187). Este hecho hace que se produzca una diferenciación en la tributación de estas empresas.

Si bien, en lo referente a este apartado, la problemática se encuentra en la tributación de los socios de estas empresas, pues un 75% de los rendimientos obtenidos de esta, se han de imputar directamente en el Impuesto sobre Rentas de las Personas Físicas que tendrá que presentar el socio indistintamente del Impuesto de Sociedades que le corresponda presentar a la sociedad en sí. (Resolución Vinculante V2961-17)

**Cuadro 10. Tributación de Sociedades Profesionales.**



(Elaboración propia)

## 2.6. Modalidades de tributación de las actividades económicas

Para recapitular, se diferencian dos grandes modos en los que las actividades económicas pueden tributar, esto dependerá de la forma de actuar a la hora de realizar la actividad económica, es decir, si actúa como una persona física o como persona jurídica.

En el caso de que actúe como persona física, como autónomo, la actividad económica será tributada a través del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Mientras, que por el contrario, si la actividad se desarrolla a través de una sociedad, cooperativa... estás contribuirán vía Impuesto de Sociedades.

Si bien, a su vez, tanto el Impuesto de sociedades como el de IRPF admiten dos métodos diferentes para ser realizados. El de sociedades se puede realizar por estimación objetiva o módulos y estimación directa, por su lado, el IRPF, engloba tanto la modalidad simplificada, como la normal.

### **3. OBJETO DEL ESTUDIO**

El objetivo del presente trabajo consiste en analizar, a través de una comparativa entre la tributación vía IRPF e Impuesto de Sociedades, intentando explicar cómo el hecho de contribuir fiscalmente a través de uno u otro, puede afectar a los beneficios del empresario que lo realiza, y cuál sería el más adecuado a aplicar en relación a las distintas características de los supuestos que se van a estudiar. Además, se estudiarán las desemejanzas obtenidas y su influencia en los distintos impuestos.

#### **3.1. Metodología**

Con la intención de que el estudio se lleve a cabo de la forma más completa posible, permitiendo así obtener unas conclusiones finales más elaboradas y contrastadas, el análisis se desarrollará a través de 4 enunciados que se resolverán por los dos grandes impuestos anteriormente mencionados.

Los tres primeros enunciados tendrán diferentes cantidades de ingresos, pudiendo decir que representarían a actividades económicas con ingresos bajos, medios y altos. Se ha decidido realizar así para ver como la cantidad de ingresos que se obtenga puede influir en la tributación de estas, por ambos tributos. Además, aunque en el Impuesto de Sociedades solo se estudiará la estimación directa, en el IRPF se estudiará tanto la modalidad normal y la simplificada, de manera que también la variación entre los ingresos va a permitir estudiar y comparar las diferentes variedades que permite el IRPF y las ventajas que ofrece una frente a la otra.

Por otro lado, además de las empresas normales, se ha decidido incluir en este estudio las sociedades profesionales, que como hemos visto en apartados previos tienen una modalidad de contribuir especial. El hecho de añadir este tipo de empresas en este trabajo se ha debido a la creciente repercusión que estas están teniendo, debido a los graves problemas judiciales que están causando a consecuencia de una mala liquidación de impuestos.

Para el análisis de estas se propondrá un enunciado el cual será resuelto tanto por Impuesto de sociedades, teniendo en cuenta su peculiaridad, antes comentada, de que el 75% de los ingresos ha de ser retribuido al socio, y por IRPF por el total de los ingresos obtenidos. Para este supuesto se escogerán ingresos muy altos, pues los casos con mayor transcendencia que se han observado han sido por parte de futbolistas, cantantes, etc., los cuales crean una sociedad unitaria a través de la cual cotizan sus rendimientos obtenidos por su actividad empresarial.

### **3.2. Fuentes de información**

Este estudio se basará para su realización en la teoría que se recoge en el apartado 2 de este mismo trabajo, así como un resumen de las principales y más básicas cuestiones a tener en cuenta tanto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como el Impuesto sobre sociedades.

De esta manera, la resolución de los siguientes enunciados permitirá, además de solventar el objeto de estudio anteriormente mencionado, ilustrar toda la teoría que hemos plasmado en títulos previos llevándolo a la práctica.

#### 4. ANÁLISIS Y RESULTADOS

##### 4.1. Supuesto 1: ingresos bajos

Estefanía empresaria/autónomo con 45 años está casado con Joaquín, los cuales tienen dos hijos de 14 y de 9 años de edad, desarrolla su actividad, una tienda de ropa, en Jaén. Según los datos que constan en sus libros registros, los ingresos y gastos son:

Ingresos

- Honorarios por servicios prestados: 80.000 euros

Gastos:

- Suministro de electricidad y agua: 2.400 euros
- Sueldos y salarios: 8.000 euros
- Arrendamiento del local: 8.000 euros
- Material de oficina: 1.000 euros
- Seguridad Social: 3.000 euros
- Reparación y conservación: 2.500 euros
- Amortizaciones:

- Elementos de transporte

Valor de la adquisición: 25.000 euros

Fecha de adquisición: 01/07/2016

- Equipos para procesar información

Valor de la adquisición: 2.500 euros

Fecha de adquisición: 01/12/2016

Calcular el IS y el IRPF por el método de Estimación Directa Simplificada teniendo en cuenta que han decidido presentarla de forma conjunta correspondiente para el año 2018 y que es considerada una Empresa de Reducida Dimensión.

## RESOLUCIÓN

### 1. IRPF

Honorarios..... 80.000€

(=) Rendimientos íntegros..... 80.000€

Gtos. Deducibles:

- Suministro..... 2.400 €
- Sueldos y salarios.....8.000€
- Arrendamientos.....8.000€
- Material de oficina.....1.000€
- Seguridad Social.....3.000€
- Reparación y conservación.....2.500€
- Amortizaciones..(1).....8.000€
- Amortizaciones...(2).....1.091.66€

(=) Total de gastos deducibles.....33.990'66€

(=) Diferencia (I-G).....+46.009'34€

- Gastos deducibles.....(3).... -2.000€

(=) Rdo. Neto de actividades económicas.....+44.009'34€

- Red. Por rendimientos irregulares.....0

(=) Rdo. Neto reducido de actividades económicas.....+44.009'34€ (B. I. General)

(1) Amortización del elemento de transporte

**Tabla 1. Tabla de amortización del elemento de transporte.**

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                             | PNDT. DE AMORT.           |
|------|----------------------------------------------------------|---------------------------|
| 2016 | $25.000 \times 16\% \times \frac{1}{2} \times 2 = 4.000$ | $25.000 - 4.000 = 21.000$ |
| 2017 | $25.000 \times 16\% \times 2 = 8.000$                    | 13.000                    |
| 2018 | 8.000                                                    | 5.000                     |

(Elaboración propia)

## (2) Amortización del equipo para procesar información

Tabla 2. Tabla de amortización de equipos para procesar información.

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                              | PNDT. DE AMORT.             |
|------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------|
| 2016 | $2.500 \times 26\% \times \frac{1}{12} \times 2 = 108'33$ | $2.500 - 108'33 = 2.391'66$ |
| 2017 | $2.500 \times 26\% \times 2 = 1.300$                      | 1.091'66                    |
| 2018 | 1.091'66                                                  | 0                           |

(Elaboración propia)

## (3) Gastos de difícil justificación

Se puede deducir el 5% de la diferencia positiva entre gastos e ingresos, teniendo en cuenta que esta cantidad nunca podrá superar los 2.000 €.

$$50.450 \times 0.05 = 2.522'5$$

El resultado es por tanto, superior al límite, de manera que la cantidad a deducir será 2.000€.

**Cálculo de las Bases Liquidables**

La Base Imponible del Ahorro es 0€, de manera que, todas las operaciones necesarias para calcular la Base Liquidable de Ahorro se omitirán, así, también, se entiende que tanto la Cuota Íntegra Estatal del Ahorro, como la Cuota Íntegra Autonómica del Ahorro serán 0€.

Tabla 3. Cálculo de la Base Liquidable General. Supuesto 1.

|                             |                            |
|-----------------------------|----------------------------|
|                             | B. I. General = 44.009'34€ |
| -Red. Tributación conj.     | - 3.400                    |
| -Red. Por aport. Y contr.   | 0                          |
| -Red. Por pensiones a comp. | 0                          |
| TOTAL                       | B. L. General = 40.609'34€ |

(Elaboración propia)

**Mínimo personal y familiar**

Mínimo personal..... +5.500

Mínimo familiar

- Descendiente 1 hijo.....+ 2.400

- Descendiente 2 hijo .....+ 2.700

**(=) Mínimo personal y familiar..... 10.600**

**Cálculo de la Cuota Íntegra Estatal y Autonómica**

B. L. General = 40.609'34€

Parte Estatal

Hasta 35.200€ → 4.362'75€

Resto =  $(40.609'34 - 35.200) \times 18'5\% = 1.000'72€$

**(=) Rdo. A = 4.362'75 + 1.000'72 = 5.363'47€**

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0€

Resto =  $(10.600 - 0) \times 9.50\% = 1.007€$

**(=) Rdo. B = 1.007€**

**C. I. E. (General) = A - B = 5.363'47 - 1.007 = 4.356'47€**

Parte Autonómica

Hasta 35.200 → 4.533€

Resto =  $(40.609'34 - 35.200) \times 19\% = 1.027'71€$

**(=) Rdo. C = 5.560'71€**

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0

Resto =  $(10.600 - 0) \times 10\% = 1.060$

**(=) Rdo. D = 1.060**

**C. I. A. (General) = Rdo. C - Rdo. D = 5.560'71 - 1.060 = 4.500'71€**

Como hemos señalado anteriormente la Cuota Íntegra Estatal del Ahorro es 0, al igual que la Cuota Íntegra Autonómica del Ahorro. De manera que:

$$C.I.E = 4.356'47 + 0 = 4.356'47€$$

$$C.I.A. = 4.500'71 + 0 = 4.500'71€$$

### **Cálculo de la Cuota Líquida Estatal y Autonómica**

En este caso la cuota Íntegra y la Líquida a nivel Estatal como Autonómica coinciden pues no están sujetas a más deducciones. Así, la cantidad a ingresar por el autónomo en las distintas Administraciones Públicas, en este caso, sería la suma de la Cuota Líquida Estatal y la Cuota Líquida Autonómica.

$$4.356'47 + 4.500'71 = 8.857'18€$$

## 2. IMPUESTO DE SOCIEDADES

Los gastos que se entiende como contabilizados en la sociedad, serán los mismos y en la misma cantidad que los que han sido deducibles en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

|                            |              |
|----------------------------|--------------|
| Ingresos.....              | +80.000€     |
| Gastos.....                | – 33.990'66€ |
| (=) Rdo. Contable.....     | +46.009'34€  |
| Ajuste (1).....            | +3.000€      |
| Ajuste (2).....            | -54'17€      |
| (=) BIPRYC.....            | 48.955'17€   |
| (=) BI.....                | +48.955'17€  |
| × T.I.....                 | ×25%         |
| (=) CI.....                | +12.238'79€  |
| (=) C.I. Ajustada +.....   | +12.238'79€  |
| (=) C.L.....               | +12.238'79€  |
| (=) Cuota Diferencial..... | +12.238'79€  |

(1) Amortización del elemento de transporte considerado interno

**Tabla 4. Amortización del elemento de transporte en IS.**

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                             | PNDT. DE AMORT.           |
|------|----------------------------------------------------------|---------------------------|
| 2016 | $25.000 \times 10\% \times \frac{1}{2} \times 2 = 2.500$ | $25.000 - 2.500 = 22.500$ |
| 2017 | $25.000 \times 10\% \times 2 = 5.000$                    | 17.500                    |
| 2018 | 5.000                                                    | 12.500                    |

(Elaboración propia)

**Tabla 5. Ajuste 1. Enunciado 1.**

| G. C  | G. F. | AJUSTE  |
|-------|-------|---------|
| 8.000 | 5.000 | + 3.000 |

(Elaboración propia)

(2) Amortización de equipos para procesar información

**Tabla 6. Amortización del equipo para procesar información en IS.**

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                              | PNDT. DE AMORT.             |
|------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------|
| 2016 | $2.500 \times 25\% \times \frac{1}{12} \times 2 = 104'16$ | $2.500 - 104'16 = 2.395'83$ |
| 2017 | $2.500 \times 25\% \times 2 = 1250$                       | 1.145'83                    |
| 2018 | 1.145'83                                                  | 0                           |

(Elaboración propia)

**Tabla 7. Ajuste 2. Enunciado 1.**

| G. C     | G. F.    | AJUSTE  |
|----------|----------|---------|
| 1.091'66 | 1.145'83 | - 54.17 |

(Elaboración propia)

#### 4.2. Supuesto 2: ingresos medios

Ramón empresario/autónomo con 45 años está casado con Amparo, los cuales tienen dos hijos de 14 y de 9 años de edad, regenta una peluquería en Jaén. Se han contabilizado los siguientes ingresos y gastos.

##### Ingresos

- Honorarios por servicios prestados: 250.000 euros

##### Gastos:

- Suministro de electricidad y agua: 3.000 euros
- Sueldos y salarios: 18.000 euros
- Gastos por atenciones a clientes: 6.000 euros
- Multas de la Dirección General de Tráfico: 2.000 euros
- Arrendamiento del local: 18.000 euros
- Otros gastos justificados: 3.000 euros. Correspondientes a la suscripción de revistas para profesionales en peluquería
- Teléfono e internet: 1.200 euros
- Deterioro por operaciones comerciales: 12.000 euros

| Entidad      | Importe deuda | Fecha de vencimiento | Otra información     |
|--------------|---------------|----------------------|----------------------|
| Ayuntamiento | 5.000         | 15/01/2018           | Reclamación notarial |
| SATE         | 4.000         | 01/03/2018           |                      |
| NORMA        | 3.000         | 01/10/2016           | Declaración Concurso |

- Amortizaciones:

- Maquinaria

Valor de la adquisición: 60.00 euros

Fecha de adquisición: 01/07/2014

○ Mobiliario

Valor de la adquisición: 30.000 euros

Fecha de adquisición: 01/01/2015

○ Maquinaria

Valor de adquisición: 40.000 euros

Fecha de adquisición: 01/01/2017

Por otro lado, no se ha contabilizado ningún beneficio por la venta de maquinaria, realizada el 30/06/2018 por importe de venta 35.000 euros. Dicho elemento había sido adquirido por 40.000 euros el 01/01/2017.

Calcular el IS y el IRPF por el método de Estimación Directa Simplificada teniendo en cuenta que han decidido presentarla de forma conjunta correspondiente para el año 2018 y que es considerada una Empresa de Reducida Dimensión.

RESOLUCIÓN

1. IRPF

Honorarios.....+250.000€

(=) Rendimiento Íntegros...+250.000€

Gtos. Deducibles..... -73.100€

- Suministros..... - 4.200€
- Sueldos y salarios..... -18.000€
- Gtos. Aten. Cliente ...(1)...- 2.500€
- Arrendamientos..... -18.000€
- Otros gastos..... -3.000€
- Det. De operaciones comerciales..... -7.000€ (4.000+3.000)
- Amortización Maq. 1.... (2)..... -7.200€
- Amortización Maq. 2.... (3)..... -2.400€
- Amortización Mob.....(4)..... -3.000€

(=) Diferencia (I – G)..... +176.900€

- Gtos. De difícil justificación..... (5).... -2.000€

(=) Rdo. Neto Actv. Económicas..... + 174.900€

- Reducción por rend. Irregulares..... 0

**(=) Rdo. Neto Reducido de actividades económicas..... + 174.900€ (B.I. General)**

(1) Gastos derivados de la atención a clientes

El límite fiscalmente deducible es un 1% de la cifra total de negocios. Es decir, en este saco sería:  $1\% \times 250.000 = 2.500$

(2) Amortización Maq. 1

**Tabla 8. Tabla de amortizaciones Maquinaria 1.**

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                             | PNDT. DE AMORT. |
|------|----------------------------------------------------------|-----------------|
| 2014 | $60.000 \times 2 \times 12\% \times \frac{1}{2} = 7.200$ | 52.800          |
| 2015 | $60.000 \times 2 \times 12\% = 14.400$                   | 38.400          |
| 2016 | 14.400                                                   | 24.000          |
| 2017 | 14.400                                                   | 9.600           |
| 2018 | 9.600                                                    | 0               |

(Elaboración propia)

(3) Amortización Maq. 2

**Tabla 9. Tabla de amortización Maquinaria 2.**

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                             | PNDT. DE AMORT. |
|------|----------------------------------------------------------|-----------------|
| 2017 | $40.000 \times 2 \times 12\% = 9.600$                    | 30.400          |
| 2018 | $40.000 \times 2 \times 12\% \times \frac{1}{2} = 4.800$ | 20.800          |

(Elaboración propia)

(4) Amortización Mobiliario

**Tabla 10. Tabla de amortización Mobiliario.**

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                          | PDNT. DE AMORT. |
|------|---------------------------------------|-----------------|
| 2015 | $30.000 \times 10\% \times 2 = 6.000$ | 24.000          |
| 2016 | 6.000                                 | 18.000          |
| 2017 | 6.000                                 | 12.000          |
| 2018 | 6.000                                 | 6.000           |

(Elaboración propia)

(5) Gastos de difícil justificación

Por solventar el IRPF a través de modelo de Estimación Directa Simplificada se permite reducir por gastos de difícil justificación un 5% de la diferencia positiva entre gastos e ingresos, teniendo en cuenta que esta cantidad nunca podrá superar los 2.000 €

$$181.200 \times 0.05 = 9.060$$

El resultado es por tanto, superior al límite, de manera que la cantidad a deducir será 2.000€.

**Ganancias y pérdidas patrimoniales**

Valor de adq. = Imp. De compra + Costes pagados – Amortización

Valor de adq. = 40.000 + 0 – (4.800 + 2.400) = 32.800€

Valor de transmisión = Imp. Venta – Gastos por parte del vendedor

Valor de transmisión = 35. 000 – 0 = 35.000€

**B/P = Valor de transmisión – Valor neto contable = 35.000 – 32.800 = 2.200€ (B. I. Ahorro)**

**Cálculo de las Bases Liquidables**

Tabla 11. Cálculo de la Base Liquidable General y del Ahorro. Supuesto 2.

|                             | B. I. General = 174.900€        | B.I. Ahorro = 2.200€         |
|-----------------------------|---------------------------------|------------------------------|
| -Red. Tributación conj.     | - 3.400                         | 0                            |
| -Red. Por aport. Y contr.   | 0                               |                              |
| -Red. Por pensiones a comp. | 0                               | 0                            |
| <b>TOTAL</b>                | <b>B. L. General = 171.500€</b> | <b>B. L. Ahorro = 2.200€</b> |

(Elaboración propia)

**Mínimo personal y familiar**

Mínimo personal..... +5.500

Mínimo familiar

- Descendiente 1 hijo.....+ 2.400
- Descendiente 2 hijo .....+ 2.700

**(=) Mínimo personal y familiar..... 10.600**

**Cálculo de la Cuota Íntegra Estatal y Autonómica**

B. L. General = 171.500€

Parte Estatal

Hasta 60.000 → 8.950'75€

Resto =  $(171.500 - 60.000) \times 22.50\% = 25.087'50€$

**(=) Rdo. A = 34.038'25€**

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0

Resto =  $(10.600 - 0) \times 9.50\% = 1.007$

**(=) Rdo. B = 1.007**

**C. I. E. (General) = A – B = 34.038'25– 1.007 = 33.031'25€**

Parte Autonómica

Hasta 120.000 → 23.395€

Resto =  $(171.500 - 120.000) \times 25.5\% = 13.132'50€$

**(=) Rdo. C = 36.527'50€**

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0

Resto =  $(10.600 - 0) \times 10\% = 1.060$

**(=) Rdo. D = 1.060€**

**C. I. A. (General) = Rdo. C – Rdo. D = 36.527'50– 1.060 = 35.467'50 €**

B. L. Ahorro = 2.200

Parte Estatal

Hasta 0 → 0

$$\text{Resto} = (2.200 - 0) \times 9.5\% = 209$$

$$(\Rightarrow) \text{Rdo. A} = 209$$

Mínimo Personal y Familiar

No corresponde ninguna cantidad pues el total ha sido imputado en la Base Liquidable General.

$$\text{C. I. E. (Ahorro)} = 209$$

Parte Autonómica

Hasta 0 → 0

$$\text{Resto} = (2.200 - 0) \times 9.5\% = 209$$

$$(\Rightarrow) \text{Rdo. A} = 209$$

Mínimo Personal y Familiar

No corresponde ninguna cantidad pues el total ha sido imputado en la Base Liquidable General.

$$\text{C. I. A. (Ahorro)} = 209$$

Ahora bien, para calcular la Cuota Íntegra Estatal se sumará la C. I. E. correspondiente tanto a la general como a la del ahorro.

$$C.I.E = 33.031'25 + 209 = 33.240'25\text{€}$$

Por su lado, por tanto, la Cuota Íntegra Autonómica será la suma de la C. I. A. General y del ahorro.

$$C.I.A. = 35.467'50 + 209 = 35.676'50\text{€}$$

**Cálculo de la Cuota Líquida Estatal y Autonómica**

En este caso la cuota Íntegra y la Líquida a nivel Estatal como Autonómica coinciden pues no están sujetas a más deducciones. Así, la cantidad a ingresar por el autónomo por la tributación vía IRPF, en este caso, sería la suma de la Cuota Líquida Estatal y la Cuota Líquida Autonómica.

$$33.240'25 + 35.676'50 = 68.916'75\text{€}$$

## 2. IMPUESTO DE SOCIEDADES

Para calcular el resultado contable se realizará a diferencia entre los ingresos y todos los gastos que se proporciona en el enunciado. Por su parte, el gasto contable de las amortizaciones será el calculado en el IRPF.

|                                  |                 |
|----------------------------------|-----------------|
| Ingresos.....                    | +250.000        |
| Gastos.....                      | – 83.600        |
| • Suministros.....               | 4.200           |
| • Sueldos y salarios....         | 18.000          |
| • Gtos. Atención al cliente..... | 6.000           |
| • Arrendamiento.....             | 18.000          |
| • Multas de tráfico.....         | 2.000           |
| • Otros gastos.....              | 3.000           |
| • Det. De oper. Comerciales..... | 12.000          |
| • Amort. Maq 1.....              | 9.600           |
| • Amort. Maq 2.....              | 4.800           |
| • Amort. Mob.....                | 6.000           |
| (=) Rdo. Contable.....           | +166.400        |
| Ajuste (1).....                  | +5.000          |
| Ajuste (2).....                  | +2.000          |
| Ajuste (3).....                  | +3.500          |
| Ajuste (4).....                  | +2.200          |
| (=) BIPRYC.....                  | +179.100        |
| (=) BI.....                      | +179.100        |
| × T.I.....                       | ×25%            |
| (=) CI.....                      | +44.775         |
| (=) C.I. Ajustada +.....         | +44.775         |
| (=) C.L.....                     | +44.775         |
| (=) Cuota Diferencial.....       | <b>+44.775€</b> |

(1) Deterioro comercial con Ayuntamiento

No es fiscalmente deducible por ser contraído con entidades públicas

Tabla 12. Ajuste 1. Supuesto 2.

| G. C  | G. F. | AJUSTE |
|-------|-------|--------|
| 5.000 | 0     | +5.000 |

(Elaboración propia)

(2) Multas de tráfico

No son fiscalmente deducibles, por lo que le corresponde el siguiente ajuste:

Tabla 13. Ajuste 2. Supuesto 2.

| G. C  | G. F. | AJUSTE  |
|-------|-------|---------|
| 2.000 | 0     | + 2.000 |

(Elaboración propia)

(3) Gastos derivados de la atención a clientes

El límite fiscalmente deducible es un 1% de la cifra total de negocios. Es decir, en este saco sería:  $1\% \times 250.000 = 2.500$

Tabla 14. Ajuste 3. Supuesto 2.

| G. C  | G. F. | AJUSTE  |
|-------|-------|---------|
| 6.000 | 2.500 | + 3.500 |

(Elaboración propia)

(4) Beneficios por ventas patrimoniales.

Como se ha visto en el apartado anterior correspondiente al IRPF se ha obtenido un beneficio de 2.200€ por la venta de la maquinaria. Con respecto a esta operación no se han realizado ningún apunto contable, por lo que le corresponde el siguiente ajuste:

Tabla 15. Ajuste por beneficios patrimoniales.

| G. C  | G. F. | AJUSTE |
|-------|-------|--------|
| 5.000 | 0     | +5.000 |

(Elaboración propia)

#### 4.3. Supuesto 3: ingresos altos

Manolo empresario/autónomo con 45 años está casado con Amparo, los cuales tienen dos hijos de 14 y de 9 años de edad, desarrolla una actividad industrial textil, en Jaén. Según los datos que constan en su contabilidad:

##### Ingresos

- Venta de mercaderías: 600.000 euros
- Honorarios por servicios prestados: 150.000 euros

##### Gastos:

- Suministros: 20.000 euros
- Sueldos y salarios: 18.000 euros
- Compra de mercaderías: 50.000 euros
- Material de oficina: 5.000 euros
- Seguridad Social: 7.000 euros
- Arrendamiento: 30.000 euros
- Tributos fiscalmente reducibles: 3.000 euros
- Amortizaciones:
  - Maquinaria

Valor de la adquisición: 50.000 euros

Fecha de adquisición: 01/05/2015

- Edificio

Valor de la adquisición: 250.000 euros

Fecha de adquisición: 01/12/2016

Por otro lado, se sabe que ha realizado aportaciones a sistemas de previsión social por valor de 12.000€. Calcular el IS y el IRPF por el método de Estimación Directa, teniendo en

cuenta que han decidido presentarla de forma conjunta correspondiente para el año 2018 y que es considerada una Empresa de Reducida Dimensión.

#### 1. IRPF

En este ejercicio se resolverá a través de Estimación directa como se ha señalado en el enunciado, pero se ha de tener en cuenta que no cumple las características para solucionarlo por la opción simplificada pues el importe neto de su cifra de negocios del conjunto de sus actividades supera los 600.000 euros de límite.

Honorarios..... +150.000€

Ventas de mercaderías..... +600.000

(=) Rendimientos íntegros..... 750.000€

Gtos. Deducibles..... - 157.000€

- Suministro..... 20.000 €
- Sueldos y salarios.....18.000€
- Arrendamientos.....30.000€
- Material de oficina.....5.000€
- Seguridad Social.....7.000€
- Compra de mercaderías.....50.000€
- Amortizaciones...(1).....12.000€
- Amortizaciones...(2).....15.000€

(=) Rdo. Neto de actividades económicas.....+593.000€

- Red. Por rendimientos irregulares.....0

(=) Rdo. Neto reducido de actividades económicas.....+593.000€ (B. I. General)

## (1) Amortización de la maquinaria

Tabla 16. Amortización de la maquinaria. Supuesto 3.

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                              | PNDT. DE AMORT.            |
|------|-----------------------------------------------------------|----------------------------|
| 2015 | $50.000 \times 12\% \times \frac{8}{12} \times 2 = 8.000$ | $50.000 - 8.000 = 42.000$  |
| 2016 | $50.000 \times 12\% \times 2 = 12.000$                    | $42.000 - 12.000 = 30.000$ |
| 2017 | 12.000                                                    | 18.000                     |
| 2018 | 12.000                                                    | 6.000                      |

(Elaboración propia)

## (2) Amortización del Edificio

Tabla 17. Amortización de Edificio. Supuesto 3.

| AÑO  | AMORTIZACIÓN                                              | PNDT. DE AMORT.             |
|------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------|
| 2016 | $250.000 \times 3\% \times \frac{1}{12} \times 2 = 1.250$ | $250.000 - 1.250 = 248.750$ |
| 2017 | $250.000 \times 3\% \times 2 = 15.000$                    | 233.750                     |
| 2018 | 15.000                                                    | 218.750                     |

(Elaboración propia)

**Cálculo de las Bases Liquidables**

Al igual que en el supuesto correspondiente a ejemplificación de ingresos bajos, la Base Imponible del Ahorro es 0€, por lo que se puede deducir, que tanto la Base Liquidable de Ahorro, la Cuota Íntegra Estatal y Autonómica correspondiente al Ahorro tendrán un valor de 0€. De esta manera, todos los cálculos correspondientes al Ahorro se omitirán por conocerse el resultado final que obtendremos.

Tabla 18. Cálculo de Base Liquidable General. Supuesto 3.

|                               |                                 |
|-------------------------------|---------------------------------|
|                               | <b>B. I. General = 593.000€</b> |
| -Red. Tributación conj.       | - 3.400                         |
| -Red. Por aport. Y contr. (3) | - 8.000                         |
| -Red. Por pensiones a comp.   | 0                               |
| <b>TOTAL</b>                  | <b>B. L. General = 581.600€</b> |

(Elaboración propia)

(3) Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social

Se puede deducir la menor de las siguientes cantidades:

- 30% de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas del ejercicio.  $30\% \times (0 + 590.000) = 177.000$
- 8.000€ que es la cantidad establecida como límite.

**Mínimo personal y familiar**

Se mantiene el mínimo personal y familiar de los anteriores supuesto cuyo valor es de 10.600€

**Cálculo de la Cuota Íntegra Estatal y Autonómica**

B. L. General = 581.600€

Parte Estatal

Hasta 60.000 → 8.950'75€

Resto =  $(581.600 - 60.000) \times 22.50\% = 117.360€$

**(=) Rdo. A = 126.310'75€**

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0

Resto =  $(10.600 - 0) \times 9.50\% = 1.007$

**(=) Rdo. B = 1.007€**

**C. I. E. (General) = A - B = 126.310'75 - 1.007 = 125.303'75€**

Parte Autonómica

Hasta 120.000 → 23.395€

Resto =  $(581.600 - 120.000) \times 25.5\% = 117.708€$

**(=) Rdo. C = 141.103€**

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0

$$\text{Resto} = (10.600 - 0) \times 10\% = 1.060$$

$$(\Rightarrow) \text{Rdo. D} = 1.060$$

$$\text{C. I. A. (General)} = \text{C} - \text{D} = 141.103 - 1.060 = 140.043\text{€}$$

Como hemos señalado anteriormente la Cuota Íntegra Estatal del Ahorro es 0, al igual que la Cuota Íntegra Autonómica del Ahorro. De manera que:

$$C.I.E = 125.303'75 + 0 = 125.303'75\text{€}$$

$$C.I.A. = 140.043 + 0 = 140.043\text{€}$$

Cálculo de la Cuota Líquida Estatal y Autonómica

En este caso la cuota Íntegra y la Líquida tanto a nivel Estatal como Autonómica coinciden pues no están sujetas a más deducciones. Así, la cantidad a ingresar por el autónomo en las distintas Administraciones Públicas, en este caso, sería:

$$125.303'75 + 140.043 = 265.346'75\text{€}$$

## 2. IMPUESTO DE SOCIEDADES

En este enunciado, como en los anteriores, para obtener el resultado contable desde el que se comenzará la resolución, se le restan todos los gastos propuestos en el enunciado. Además, para las amortizaciones se tomará el gasto contabilizado en el IRPF. Como se verá a continuación, se ha realizado ningún ajuste en ese apartado, eso es porque no hay ninguna diferenciación entre el gasto contable registrado y la valoración que es fiscalmente deducible.

Honorarios..... +150.000€

Ventas de mercaderías..... +600.000

(=) Rendimientos íntegros..... 750.000€

Gtos. Deducibles..... - 157.000

- Suministro..... 20.000 €
- Sueldos y salarios.....18.000€
- Arrendamientos.....30.000€
- Material de oficina.....5.000€
- Seguridad Social.....7.000€
- Compra de mercaderías.....50.000€
- Amortizaciones.....27.000€
- (=) Rdo. Contable.....+593.000€

(=) BIPRYC..... +593.000€

(=) BI..... +593.000€

× T.I..... ×25%

(=) CI..... +148.250€

(=) C.I. Ajustada +..... +148.250€

(=) C.L.....+148.250€

**(=) Cuota Diferencial.....+148.250€**

#### 4.4. Supuesto 4: Sociedades Profesionales

Manolo, abogado, con 45 años, casado y padre de dos hijos, el primero de 14 y otro de 9 años de edad, realiza su actividad profesional en un despacho de abogados con sede en Jaén. Presenta los siguientes datos según su contabilidad:

##### Ingresos

- Honorarios por servicios prestados: 500.000 euros

##### Gastos:

- Suministros: 20.000 euros
- Sueldos y salarios: 20.000 euros
- Compra material de oficina: 5.000 euros
- Arrendamiento local despacho: 18.000 euros
- Tributos fiscalmente deducibles: 10.000 euros
- Cuotas Colegio de Abogados.....3.500 euros
- Otros gastos.....16.000 euros

Calcular el IRPF por el método de Estimación Directa Simplificada, teniendo en cuenta, que han decidido presentar la renta de forma conjunta correspondiente para el año 2018, y el Impuesto de Sociedades, sin olvidar, que tiene que tramitar como una Sociedad Profesional y que es considerada una Empresa de Reducida Dimensión.

##### 1. IRPF

Honorarios..... +500.000€

(=) Rendimientos íntegros..... +500.000€

Gtos. Deducibles..... - 74.500€

- Suministro..... 20.000 €
- Sueldos y salarios.....20.000€
- Material de oficina.....5.000€

- Arrendamientos.....18.000€
- Tributos fiscalmente deducibles.....10.000€
- Cuotas de colegios de abogados.....3.500€
- Otros gastos deducibles.....16.000€

(=) Diferencia.....+425.500€

Gtos. De difícil justificación..... (1).....-2.000€

(=) Rdo. Neto de actividades económicas.....+423.500€

- Red. Por rendimientos irregulares.....0

(=) Rdo. Neto reducido de actividades económicas.....+423.500€ (B. I. General)

(1) Gastos de difícil justificación

Se puede deducir el 5% de la diferencia positiva entre gastos e ingresos, teniendo en cuenta que esta cantidad nunca podrá superar los 2.000 €.

$$425.500 \times 0.05 = 21.275$$

El resultado es por tanto, superior al límite, de manera que la cantidad a deducir será 2.000€.

### **Cálculo de las Bases Liquidables**

En este enunciado, como en los anteriores, la parte del ahorro es nula, por lo que todas las operaciones relacionadas con ella, no se realizarán, ya que su valor será 0, y solo se tomarán los valores relativos a la base General del IRPF.

**Tabla 19. Cálculo de la Base Liquidable General. Enunciado 4.**

|                             | B. I. General = 423.500€        |
|-----------------------------|---------------------------------|
| -Red. Tributación conj.     | - 3.400                         |
| -Red. Por aport. Y contr.   | 0                               |
| -Red. Por pensiones a comp. | 0                               |
| <b>TOTAL</b>                | <b>B. L. General = 420.100€</b> |

(Elaboración propia)

**Mínimo personal y familiar**

Se mantiene el mínimo personal y familiar de los anteriores supuesto cuyo valor es de 10.600€

**Cálculo de la Cuota Íntegra Estatal y Autonómica**

$$\underline{B. L. General = 420.100€}$$

Parte Estatal

Hasta 60.000 → 8.950'75€

$$\text{Resto} = (420.100 - 60.000) \times 22.50\% = 81.022'50€$$

$$\text{(\textbf{=}) Rdo. A} = \mathbf{81.022'50€}$$

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0€

$$\text{Resto} = (10.600 - 0) \times 9.50\% = 1.007€$$

$$\text{(\textbf{=}) Rdo. B} = \mathbf{1.007€}$$

$$\text{C. I. E. (General)} = A - B = 81.022'5 - 1.007 = 80.015'50€$$

Parte Autonómica

Hasta 120.000 → 23.395€

$$\text{Resto} = (420.100 - 120.000) \times 25.5\% = 76.525'50€$$

$$\text{(\textbf{=}) Rdo. C} = \mathbf{99.920'50€}$$

Mínimo Personal y Familiar

Hasta 0 → 0

$$\text{Resto} = (10.600 - 0) \times 10\% = 1.060$$

$$\text{(\textbf{=}) Rdo. D} = \mathbf{1.060}$$

$$\text{C. I. A. (General)} = C - D = 99.920'50 - 1.060 = 98.860'50€$$

Como hemos señalado anteriormente la Cuota Íntegra Estatal del Ahorro es 0, al igual que la Cuota Íntegra Autonómica del Ahorro. De manera que:

$$C.I.E = 80.015'50 + 0 = 80.015'50\text{€}$$

$$C.I.A. = 98.860'50 + 0 = 98.860'50\text{€}$$

### **Cálculo de la Cuota Líquida Estatal y Autonómica**

La cuota Íntegra y la Líquida tanto a nivel Estatal como Autonómica coinciden, pues no están sujetas a más deducciones. Así, la cantidad a ingresar por el autónomo en las distintas Administraciones Públicas, en este caso, sería:

$$\mathbf{80.015'50 + 98.860'50 = 178.876\text{€}}$$

## **2. IMPUESTO DE SOCIEDADES**

Recordad que esta sociedad sería catalogada como sociedad profesional debido a la actividad empresarial que realiza. Por lo tanto, y como se ha señalado en la primera parte de este trabajo, la diferencia entre los ingresos y los gastos, será distribuida de manera que el 25% se tributará a través de impuesto de sociedades como máximo, y el resto, un 75% se hará mediante IRPF, por el profesional que lleve a cabo estas actividades. Este último porcentaje será retribuido mediante una factura, en el que el emisor será el profesional en cuestión, el cual tendrá que ser socio de la entidad, y el receptor la sociedad.

El resultado contable coincide en este caso con la diferencia entre ingresos y gastos realizada en el IRPF de este supuesto, es decir, partiremos de 425.500€. De estos el 25% (106.375€) tributarán por impuesto de sociedades, mientras que el resto (319.125€) serán retribuidos al profesional autónomo a través de facturas.

(=) Rdo. Contable.....+106.375€

(=) BIPRYC..... +106.375€

(=) BI..... +106.375€

× T.I..... ×25%

(=) CI..... +26.593'75€

(=) C.I. Ajustada +..... +26.593'75€

(=) C.L.....+26.593'75€

**(=) Cuota Diferencial.....+26.593'75€**

Por la parte de IRPF, el empresario tendría de rendimientos íntegros menos de 600.000€ por lo que se podría acoger al modelo de estimación directa simplificada. Se realizarán las operaciones necesarias a continuación.

Honorarios..... +319.125€

(=) Rendimientos íntegros..... +319.125€

Gtos. Deducibles..... 0€

(=) Diferencia.....+319.125€

Gtos. De difícil justificación..... (1).....-2.000€

(=) Rdo. Neto de actividades económicas.....+317.125€

- Red. Por rendimientos irregulares.....0

(=) Rdo. Neto reducido de actividades económicas.....+317.125€ (B. I. General)

(1) Gastos de difícil justificación

Se puede deducir el 5% de la diferencia positiva entre gastos e ingresos, teniendo en cuenta que esta cantidad nunca podrá superar los 2.000 €.

$$319.125 \times 0.05 = 15.956'25$$

El resultado es por tanto, superior al límite, de manera que la cantidad a deducir será 2.000€.

### Cálculo de las Bases Liquidables

Tabla 20. Base liquidable General en Sociedades Profesionales. Enunciado 3.

|                             |                                 |
|-----------------------------|---------------------------------|
|                             | B. I. General = 317.125         |
| -Red. Tributación conj.     | - 3.400                         |
| -Red. Por aport. Y contr.   | 0                               |
| -Red. Por pensiones a comp. | 0                               |
| <b>TOTAL</b>                | <b>B. L. General = 313.725€</b> |

(Elaboración propia)

El mínimo familiar será igual que en la parte de IRPF, pues se está haciendo referencia a la misma persona, por lo que los datos referentes a esto directamente se obtendrán de los calculados anteriormente.

### Cálculo de la Cuota Íntegra Estatal y Autonómica

$$\underline{B. L. General = 313.725€}$$

#### Parte Estatal

Hasta 60.000 → 8.950'75€

$$\text{Resto} = (313.725 - 60.000) \times 22.50\% = 57.088'13€$$

$$\text{(=) Rdo. A} = 66.038'88€$$

#### Mínimo Personal y Familiar

$$\text{(=) Rdo. B} = 1.007€$$

$$\text{C. I. E. (General)} = A - B = 66.038'88 - 1.007 = 65.031'88€$$

#### Parte Autonómica

Hasta 120.000 → 23.395€

$$\text{Resto} = (313.725 - 120.000) \times 25.5\% = 49.399'88€$$

$$\text{(=) Rdo. C} = 72.794.88€$$

Mínimo Personal y Familiar

$$(=) \text{Rdo. D} = 1.060$$

$$\text{C. I. A. (General)} = C - D = 70.754'88 - 1.060 = 69.694'88€$$

$$C.I.E = 65.031'88€$$

$$C.I.A. = 69.694'88$$

Cálculo de la Cuota Líquida Estatal y Autonómica

La cuota líquida autonómica y estatal coinciden pues no se le puede aplicar más deducciones, según las condiciones de este enunciado. Así, la cantidad a ingresar distintas Administraciones Públicas, en este caso, sería:

$$65.031'88 + 69.694'88 + 26.593'75 = 161.320'51€$$

## 5. CONCLUSIONES

En primer lugar, a modo de resumen, se puede decir que la creencia establecida en la sociedad de que a conforme vaya aumentando el nivel de ingresos es más interesante para el empresario crear una sociedad con el fin de obtener beneficios fiscales.

Realizando un estudio más en profundidad, se puede observar que la diferencia de ingresos y gastos deducibles en IRPF suele ser muy parecida si no igual a la Base Imponible Previa Reducciones y Compensaciones correspondiente al IS. De esto se puede deducir que los gastos que son fiscalmente deducibles en uno también lo son en otro, que aquellos que se puede deducir hasta un límite, este incumbe a ambos. Por lo tanto, este apartado no nos puede arrojar información de por qué hay esas grandes diferencias en cuanto a Cuotas Líquidas.

Además, como se ha podido apreciar en los diferentes supuestos, gastos como los de amortización que se ven afectados por las reducciones propias de las empresas de reducida dimensión, sufren el impacto en ambos impuestos. La mayor diferenciación que se puede encontrar son los 2.000€ por gastos fiscalmente deducibles, los cuales son reducidos de forma adicional en los IRPF de empresarios que optan por realizar una estimación objetiva simplificada. Es decir, no se puede aplicar ni por personas físicas que tributan por estimación objetiva en su modalidad normal ni por personas jurídicas.

Se podría declarar que las grandes diferencias entre un tributo y otro antes de aplicar su tasa impositiva, corresponden a las aportaciones a planes de pensiones realizadas por una persona física, a sus condiciones personales y familiares o que cumpla las características para que se le pueda aplicar reducciones por el ejercicio de determinadas actividades, como son, los autónomos dependientes o contribuyentes con rentas inferiores a 12.000€.

En relación con las aportaciones con los planes de pensiones se puede apreciar que mientras en Impuesto de Sociedades esto no tiene ningún tipo de incidencia, en el Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas se ha podido reducir hasta 8.000€ de la Base Imponible General. (Véase Supuesto 3). Por otro lado, con respecto a las condiciones personales y familiares, es cierto que puede ser una fuente de importantes diferencias entre los dos tributos, pero para que eso ocurra el empresario deber tener algún tipo de situación extraordinaria, teniendo como referencia el marco actual, ya sea por tener muchos hijos o porque estos o él mismo tengan discapacidad.

Sin embargo, y como se ha perfilado antes, éstas no son las principales causas de las desigualdades halladas. La fundamental causa sería sin duda las tasas impositivas de ambos tributos.

Por un lado, en el Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas el tipo de gravamen a aumenta en relación a la cantidad a la que se le va a aplicar, esto junto con la doble imposición, estatal y autonómica, lleva a que en el supuesto 3 (Ingresos altos), la adicción de las dos cuotas a ingresar en las Administraciones Públicas vía IRPF es más de  $\frac{3}{4}$  partes superior que si se tributará por IS (265.346'75€ frente a 148.250€). De manera contraria, cuando los empresarios tienen ingresos más bajos se benefician del hecho de que el tipo de gravamen esté ajustado, sin embargo, las diferencias no son tan notorias, pues aunque el porcentaje a aplicar es inferior sigue teniendo que hacer frente a la doble imposición.

A continuación, se hará una mención especial a las sociedades profesionales y su forma de tributación. Aunque el hecho de realizar un ejercicio al respecto, impide arrojar conclusiones claras de cómo actuarían este tipo de actividades en relación con los diferentes ingresos, se podría suponer que se comportarían de igual manera que las actividades económicas habituales, pues las características de los impuestos si son constantes. Por otra parte, el hecho de tributar por un u otro no se observan grandes diferencias en la cantidad total a ingresar por el empresario cuando este tiene una importante cantidad de ingresos.

Para finalizar se querría destacar que a pesar de que saber realizar la liquidación de estos impuestos es algo importante para la empresa, lo que de verdad le aporta valor es un directivo que sea capaz de anticiparse a estos gastos, y por la tanto ser capaz de realizar una estrategia adecuada para solventar el pago de estos sin que esto le ocasione problemas a la organización en cuestión.

## BIBLIOGRAFÍA

Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado (2019), *Impuesto sobre Sociedades. (Edición actualizada a 10 enero 2019)*. Madrid. Publicaciones de la Administración General del Estado.

Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado (2019), *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (Edición actualizada a 10 de enero de 2019)*. Madrid. Publicaciones de la Administración General del Estado.

Agencia Tributaria. Departamento de Gestión Tributaria (2019). *Manual Práctico: Renta 2018*. Madrid. Catálogo general de publicaciones oficiales.

Agencia Tributaria. Departamento de Gestión Tributaria (2018). *Manual Práctico: Sociedades 2017*. Madrid. Catálogo general de publicaciones oficiales.

Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales. Boletín Oficial del Estado, núm. 65, de 16 de marzo de 2007.<https://www.boe.es/buscar/pdf/2007/BOE-A-2007-5584-consolidado.pdf> (último acceso 15 de marzo de 2019)

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Boletín Oficial del Estado, núm. 288, de 28 de noviembre de 2014.<https://www.boe.es/buscar/pdf/2014/BOE-A-2014-12328-consolidado.pdf> (último acceso 15 de marzo de 2019)

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Boletín Oficial del Estado, núm. 285, de 29 de diciembre del 2006.<https://www.boe.es/buscar/pdf/2006/BOE-A-2006-20764-consolidado.pdf> (último acceso 28 febrero 2019)

Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas. Boletín Oficial del Estado, núm. 234, de 29 de septiembre 1990.<https://www.boe.es/buscar/pdf/1990/BOE-A-1990-23930-consolidado.pdf> (último acceso 15 de marzo 2019)

Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. Boletín Oficial del Estado núm. 78, de 31 de marzo del

2007. <https://www.boe.es/buscar/pdf/2007/BOE-A-2007-6820-consolidado.pdf> (último acceso 02 de marzo 2019)

Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos, V2961-17, de 16 de Noviembre de 2017. SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas. <https://petete.minhfp.gob.es/consultas/> (último acceso 29 marzo 2019)