

<b>CONTABILIDAD</b>	<b>EL CIERRE DEL EJERCICIO Y LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN (CASO PRÁCTICO)</b>	Núm.
<b>TRIBUTACIÓN</b>		<b>38/2000</b>

**LUIS A. MALVÁREZ PASCUAL**

*Profesor titular de Derecho Financiero de la Universidad de Huelva*

**M. PILAR MARTÍN ZAMORA**

*Profesora titular de Contabilidad de la Universidad de Huelva*

**Extracto:**

**PRÓXIMAMENTE** comienza el plazo para presentar la declaración-liquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 1999. A continuación se reproduce un supuesto práctico relativo al citado impuesto, donde, partiendo del balance de comprobación a 31 de diciembre de 1999 y de la información suministrada, se llevarán a cabo las siguientes operaciones:

- Proceso de regularización del ejercicio, determinando el resultado antes de impuestos.
- Liquidación del IS correspondiente al ejercicio 1999.
- Contabilización del impuesto sobre beneficios devengado.
- Confección de las cuentas anuales.

---

## Sumario:

---

### ENUNCIADO.

1. Ingresos por ventas.
2. Ingresos por prestación de servicios.
3. Gastos de transporte.
4. Gastos por servicios de profesionales independientes.
5. Amortizaciones del inmovilizado.
6. Provisiones para insolvencias.
7. Provisiones para riesgos y gastos.
8. Gastos de publicidad, propaganda y relaciones públicas.
9. Otros gastos.
10. Contenido de la partida «sueldos y salarios».
11. Contenido de la cuenta «Otros gastos financieros».
12. Existencias inventariadas.
13. Operaciones de inmovilizado.
14. Participación en otras entidades.
15. Distribución de resultados.
16. Información referida a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 1999.

### SOLUCIÓN.

1. Proceso de regularización.
  - 1.1. Contabilización de operaciones no formalizadas.
  - 1.2. Periodificación.
  - 1.3. Amortización del ejercicio.
  - 1.4. Adecuación de los saldos de todas las cuentas a los valores atribuidos según el inventario extracontable.
  - 1.5. Determinación del resultado antes de impuestos.
2. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades.
  - 2.1. Diferencias entre las normas contable y fiscal.
  - 2.2. Pagos fraccionados.
  - 2.3. Deducciones.
  - 2.4. Liquidación del IS.
3. Contabilización del impuesto sobre beneficios.
4. Cuentas anuales.

### ANEXO: DECLARACIÓN LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO. MODELO 201.

## ***ENUNCIADO***

«PAPERCOPY, SA» es una empresa cuya actividad consiste en el suministro de material de papelería y venta de máquinas copiadoras, faxes y otros equipos de oficina.

Para desarrollar la actividad cuenta con una tienda abierta al público para la venta de dichos equipos, además de dos papelerías para ventas directas a los clientes. Por otra parte, desde un almacén situado en un polígono industrial lleva a cabo el suministro de material de papelería como proveedor.

En julio de 1999 ha obtenido una concesión administrativa para la explotación de la copistería de la Facultad de Empresariales. Por dicha concesión, que comienza el 1 de julio y tiene una duración de cuatro años, ha satisfecho un importe de 10.000.000 de pesetas, cantidad que abarca todo el período que dura la concesión.

La empresa, a fin de realizar el cierre del ejercicio 1999 y liquidar el Impuesto sobre Sociedades (IS) correspondiente al mismo, facilita el balance de comprobación a 31 de diciembre de 1999 correspondiente a las operaciones efectuadas durante el año y antes de iniciar el proceso de regularización. Se dispone, además, de la siguiente información referida al contenido de dicho balance:

### **1. Ingresos por ventas.**

Los ingresos por ventas del ejercicio se detallan de la siguiente forma:

- a) Ventas directas a clientes de material de oficina.** Se han facturado 40.000.000 de pesetas. Al cierre del ejercicio los créditos sobre clientes por este concepto ascienden

a 4.000.000 de pesetas, estando documentados en letras de cambio a 90 días cuyo vencimiento se producirá entre enero y febrero del año próximo.

**b) Ventas a clientes de máquinas copiadoras y faxes.** Se han facturado 135.000.000 de pesetas. El detalle de estas operaciones es el siguiente:

OPERACIONES	IMPORTE
Contado	54.000.000 + 16% IVA
Crédito	81.000.000 + 16% IVA

Las operaciones a crédito se documentaron en letras de cambio cuyo vencimiento no fue superior a seis meses, a excepción de una venta por importe de 7.000.000 de pesetas (IVA del 16% no incluido) que fue efectuada el 15 de agosto y se documentó en 14 efectos de 580.000 pesetas cada uno, cuyo vencimiento se fijó el primer día de cada mes a partir de la fecha de la operación. La primera letra, que vencía el 1 de septiembre, fue atendida por el cliente.

Ante necesidades de tesorería, el 15 de septiembre se descontaron en una entidad financiera las letras pendientes de cobro. El detalle del descuento de los efectos es el siguiente:

CONCEPTO	IMPORTE
Nominal descontado	$13 \times 580.000 = 7.540.000$
Intereses del descuento (12% anual)	490.100
Comisión (0,5% sobre el nominal descontado)	$0,005 \times 7.540.000 = 37.700$
Efectivo de la operación	7.012.200

Al cierre del ejercicio, se conoce que la entidad financiera ha procedido a la devolución de las letras correspondientes a los meses de noviembre y diciembre por no haber sido satisfechas a su vencimiento, habiendo cargado en cuenta 128.275 pesetas en concepto de protesto y gastos de devolución de ambas letras. «PAPERCOPY, SA» dotó la oportuna provisión para insolvencias por el crédito impagado así como por los gastos de la devolución.

Por último, se sabe que los efectos derivados de las restantes operaciones realizadas a crédito han sido atendidos por los clientes a sus vencimientos respectivos.

- c) **Ventas en las dos papelerías.** Por este concepto se han facturado durante el ejercicio un total de 75.000.000 de pesetas. Todas las operaciones se han efectuado al contado.
- d) **Actividad de copistería en la Facultad de Empresariales.** Los ingresos obtenidos por esta actividad ascienden a 7.300.000 pesetas.

## 2. Ingresos por prestación de servicios.

Durante el ejercicio ha tenido lugar la firma de dos contratos cuyo detalle es el siguiente:

- a) Contrato firmado el 1 de octubre con la empresa «COSPI, SL» por el que «PAPER-COPY, SA» se compromete al mantenimiento y reparación de las copiatoras propiedad de «COSPI, SL». Dicho contrato abarca el período comprendido entre la fecha de firma del mismo y el 31 de marzo del año 2000. El precio se paga por adelantado e importa 800.000 pesetas (IVA del 16% no incluido).
- b) Contrato, con una duración de un año, firmado el 1 de diciembre con «LÁPIZ, SA» para el mantenimiento de copiatoras de esta última, por el que «LÁPIZ, SA» se compromete a pagar 1.200.000 pesetas (IVA del 16% no incluido) al final del contrato.

## 3. Gastos de transporte.

El 1 de diciembre ha firmado un contrato con «TRANSPORTES DEL SUR, SL» mediante el cual esta última empresa se compromete a efectuar el traslado al domicilio de los clientes de las máquinas vendidas por «PAPERCOPY, SA». El contrato que tiene una duración de dos años está sujeto a las siguientes condiciones:

FECHA	IMPORTE A PAGAR (IVA DEL 16% NO INCLUIDO)
Firma del contrato: 1 de diciembre de 1999	1.000.000 pesetas
Finalización del contrato: 30 de noviembre de 2001	800.000 pesetas

## 4. Gastos por servicios de profesionales independientes.

Ha contabilizado en el ejercicio 1999 la factura correspondiente al informe de un auditor externo realizado en febrero de 1998 por una cuantía de 500.000 pesetas (IVA del 16% no incluido).

Aunque la fecha de emisión de la factura fue el 25 de febrero de 1998, no se contabilizó en ese ejercicio por disconformidad con el importe del servicio prestado.

## 5. Amortizaciones del inmovilizado.

Los elementos patrimoniales de inmovilizado con los que cuenta la empresa son los siguientes:

ELEMENTO	FECHA DE ADQUISICIÓN	PRECIO DE ADQUISICIÓN	VALOR RESIDUAL ESTIMADO
Terreno .....	1/1/1992	18.000.000	No se ha estimado
Nave industrial .....	1/2/1997	25.000.000	1.000.000 (correspondiente al suelo)
Local de comercio .....	1/5/1990	10.000.000	500.000 (correspondiente al suelo)
Furgoneta .....	15/1/1997	2.300.000	200.000
Equipos informáticos ....	1/7/1999	3.617.621	0
Máquinas copiadoras .....	1/3/1997	7.900.000	400.000
Máquinas copiadoras .....	1/7/1999	3.500.000	235.000
Mobiliario .....	31/3/1995	1.250.000	0
Mobiliario .....	30/9/1998	1.100.000	0
Fondo de comercio .....	1/4/1995	5.000.000	0
Conc. Administrativa .....	1/7/1999	10.000.000	0

La empresa utiliza criterios fiscales para la determinación de la dotación a la amortización contable del inmovilizado material, de acuerdo con las siguientes reglas:

- a) **Nave industrial:** lineal, atendiendo al coeficiente máximo de amortización según tablas oficialmente aprobadas. En la fecha de adquisición se desconocía cuál era el valor del terreno sobre el que se asienta la edificación, si bien al conocerse que el valor catastral en dicha fecha era 16.000.000 de pesetas y que de esa cantidad 2.870.000 pesetas correspondían al valor catastral del terreno «PAPERCOPY, SA» aplicó la regla contenida en el artículo 1.2 RIS.

Durante el mes de marzo de 1999 se ha llevado a cabo una ampliación de la nave industrial, lo cual ha supuesto un coste de 2.600.000 pesetas. Dicha ampliación estaba en condiciones de utilización desde el 1 de abril.

- b) **Local de comercio:** lineal, atendiendo al coeficiente máximo de amortización según tablas oficialmente aprobadas. En la fecha de compra se desconocía cuál era el valor

del terreno sobre el que se asienta la edificación, no obstante, se sabía que el valor catastral del elemento en dicha fecha ascendía a 7.000.000 de pesetas y que de esa cantidad 1.340.000 pesetas correspondían al valor catastral del terreno por lo que «PAPERCOPY, SA» aplicó la regla contenida en el artículo 1.2 RIS.

- c) **Furgoneta.** Fue adquirida usada. Se conoce que el precio originario de adquisición ascendió a 5.000.000 de pesetas y que el valor residual originario se estimó en 200.000 pesetas. La empresa optó, entre las alternativas contempladas en el artículo 2.4 RIS, por el sistema que suponía el mayor gasto.
- d) **Ordenador.** Se amortiza según números dígitos, partiendo del período mínimo de amortización según tablas.
- e) **Máquinas copiadoras adquiridas en 1997.** Se amortizan según el sistema de coeficiente constante, utilizando para ello el coeficiente según tablas de amortización que permita un coeficiente constante mayor.
- f) **Máquinas copiadoras adquiridas en 1999.** La amortización se realiza linealmente, pretendiendo que la misma se practique en el período más breve posible de acuerdo con las tablas. Por otra parte, se conoce que dichas máquinas, que están siendo utilizadas en la copistería de la Facultad, están en uso durante dos turnos de trabajo de 8 horas cada uno de ellos.
- g) **Mobiliario.** Tanto en 1995 como en 1998, fue adquirido mediante *leasing* no existiendo ninguna duda sobre el ejercicio de la opción de compra. «PAPERCOPY, SA» estimó la vida útil de ambos elementos según el coeficiente máximo establecido por tablas oficialmente aprobadas.

El contrato firmado en 1995 tiene una duración de cinco años. Las cuotas pactadas que son semestrales presentan el siguiente detalle facilitado por la compañía de *leasing*:

FECHA CUOTA	IMPORTE CUOTA	INTERESES	RECUPERACIÓN COSTE
30/9/1995	150.302	43.750	106.552
31/3/1996	150.302	40.021	110.281
30/9/1996	150.302	36.161	114.141
31/3/1997	150.302	32.166	118.136
30/9/1997	150.302	28.031	122.271
31/3/1998	150.302	23.752	126.550
30/9/1998	150.302	19.323	130.979
31/3/1999	150.302	14.738	135.564
30/9/1999	150.302	9.994	140.308
31/3/2000	Opción de compra: 145.218		145.218
TOTAL	1.497.936	247.936	1.250.000

En cambio, el contrato de *leasing* firmado en 1998 tiene una duración de tres años habiéndose acordado las siguientes cuotas anuales:

FECHA CUOTA	IMPORTE CUOTA	INTERESES	RECUPERACIÓN COSTE
30/9/1998	335.817	93.500	242.317
30/9/1999	335.817	72.903	262.914
30/9/2000	335.817	50.556	285.261
30/9/2001	Opción de compra: 309.508		309.508
TOTAL	1.316.959	216.959	1.100.000

**h) Fondo de comercio.** Desde su fecha de adquisición se ha venido amortizando linealmente al 20 por 100 anual.

**i) Concesión administrativa.** «PAPERCOPY, SA» ha decidido amortizar este elemento en el período concesional imputando su coste a resultados en proporción a los ingresos esperados por la concesión que, de acuerdo con la estimación de alumnos matriculados en cada año académico, arroja las siguientes cifras:

EJERCICIO	INGRESOS ESTIMADOS
1999 (1/7 – 31/12)	7.300.000
2000	12.100.000
2001	12.900.000
2002	10.200.000
2003 (1/1 – 30/6)	6.500.000
TOTAL	49.000.000

## 6. Provisiones para insolvencias.

«PAPERCOPY, SA», como se ha manifestado anteriormente, ha dotado durante el ejercicio una provisión por el crédito impagado y gastos ocasionados por la devolución de los efectos que habían sido descontados.

Por otra parte, se conoce, en relación con unas ventas del año anterior, que no fueron atendidas dos letras a su respectivo vencimiento (15 de abril de 1998 y 31 de mayo de 1998). El nominal

de cada uno de estos efectos ascendía a 250.000 pesetas. La empresa registró en el ejercicio 1998 la correspondiente provisión cuya cuantía se fijó en el 50 por 100 de las cantidades impagadas.

Durante 1999, uno de los efectos mencionados se ha cobrado íntegramente, así como 12.500 pesetas en concepto de intereses de demora. En cuanto al segundo efecto sólo se han conseguido cobrar 100.000 pesetas, considerándose el resto definitivamente perdido por haberse declarado en quiebra el cliente.

## 7. Provisiones para riesgos y gastos.

En relación con estas partidas, durante el ejercicio ha ocurrido lo siguiente:

- a) Las máquinas copiadoras y faxes vendidos tienen una garantía de un año a contar desde la fecha de la venta. Las ventas con garantías vigentes a 31 de diciembre de 1999 coinciden con el importe facturado en el ejercicio.

Ante posibles servicios derivados de la garantía postventa, la empresa ha dotado al cierre del ejercicio 1999 una cuantía de 3.200.000 pesetas. Dicho importe ha sido determinado de acuerdo con la experiencia en ejercicios previos. Concretamente, los gastos originados por las garantías concedidas en 1998 y 1997 ascendieron a:

	1999	1998	1997
Ventas	135.000.000	120.000.000	75.000.000
Gastos de reparaciones y revisiones	2.350.000	1.900.000	990.000

- b) En septiembre de 1999 «PAPERCOPY, SA» decidió despedir a un trabajador alegando diversas ausencias en el puesto de trabajo. El trabajador reclamó, sin embargo, una indemnización de 3.000.000 de pesetas por despido improcedente. Ante tal circunstancia la empresa procedió a dotar una provisión para responsabilidades por el referido importe. Al cierre del ejercicio no se había resuelto aún el litigio con el trabajador.

Para evitar probables futuros problemas judiciales que pudieran existir en relación con otras situaciones análogas decide dotar, antes del cierre del ejercicio, una provisión de 4.000.000 de pesetas, con la que se pretende salvaguardar la responsabilidad de la empresa en futuros litigios.

- c) Durante el ejercicio «PAPERCOPY, SA» ha aportado a un seguro colectivo para sus trabajadores un total de 2.200.000 pesetas, a nombre de cada uno de los 16 trabajadores en

plantilla a 31 de diciembre de 1999, con el fin de instrumentalizar los compromisos por pensiones asumidos a través de convenio colectivo. No obstante, la empresa se reserva el derecho de rescate en caso de que se produzca alguna de las contingencias protegidas. En septiembre de 1999, con motivo de la jubilación de uno de sus trabajadores, la sociedad ejerce el derecho de rescate por la parte correspondiente a dicho trabajador, obteniendo 1.200.000 pesetas. Dicho capital corresponde a unas primas de 750.000 pesetas.

- d) Se conoce, en relación con el contrato concesional, que «PAPERCOPY, SA» deberá dejar las instalaciones en perfectas condiciones de uso, lo cual supondrá, que al término de la concesión, se tengan que efectuar reparaciones por importe de 800.000 pesetas, según las estimaciones realizadas por la empresa.
- e) En 1998 se había iniciado una inspección en relación con el IS de los períodos impositivos de 1996 y 1997. Al cierre del ejercicio 1998 el procedimiento no había concluido, pero ante la casi plena seguridad de que la Administración iba a regularizar la situación tributaria, dotó una provisión de 4.000.000 de pesetas, cuyo desglose es el siguiente:

CONCEPTO		IMPORTE
Cuota IS		3.050.000
Sanción		500.000
Intereses de demora	450.000	Devengados en el ejercicio 1998: 258.000
		Devengados en ejercicios anteriores: 192.000
Total deuda tributaria		4.000.000

En marzo de 1999 la AEAT notifica a «PAPERCOPY, SA» el resultado de la regularización que arroja la siguiente liquidación:

CONCEPTO		IMPORTE
Cuota adicional de IS de ejercicios 1996 y 1997		3.500.000
Sanción (reducción por conformidad)		1.225.000
Intereses de demora	546.000	Devengados en el ejercicio 1999: 30.000
		Devengados en el ejercicio 1998: 296.000
		Devengados en ejercicios anteriores: 220.000
Total deuda tributaria		5.271.000

## 8. Gastos de publicidad, propaganda y relaciones públicas.

Los gastos efectuados durante el ejercicio por este concepto se desglosan de la siguiente forma:

<i>626. Publicidad, propaganda y relaciones públicas</i>	
CONCEPTO	IMPORTE
• Adquisición de bolígrafos y separadores de plata que se destinan a atenciones a clientes y proveedores .....	220.000
• Aportación para la excursión de fin de carrera de los alumnos de la Facultad de Empresariales .....	100.000
• Colaboración con las universidades andaluzas en la edición de un libro sobre la obra de los humanistas andaluces en materia económica .....	300.000
• Subvención concedida para la promoción de la carrera de «la milla universitaria», con barrilada incluida, con la contrapartida de poder establecer la publicidad en la línea de meta y en los dorsales .....	400.000
TOTAL .....	1.020.000

## 9. Otros gastos.

Se han registrado en la cuenta «Otros servicios» los conceptos que se detallan a continuación:

<i>629. Otros servicios</i>	
CONCEPTO	IMPORTE
• Adquisición de cestas de navidad para los empleados .....	1.189.500
• Coste de la cena de navidad para los trabajadores de la empresa .....	140.000
• Adquisición de tres abrigos de visón que se han regalado a las esposas de los tres miembros del Consejo de Administración .....	2.420.000
• Propinas satisfechas a los repartidores de material .....	35.500
• Primas pagadas por asistencia a la Junta General .....	600.000
• Cursos de formación para el personal, encargados a una entidad especializada ...	890.000
TOTAL .....	5.275.000

**10. Contenido de la partida «sueldos y salarios».**

En la cuenta 640. *Sueldos y salarios* se ha registrado la retribución a los consejeros que, por acuerdo de la Junta, asciende a 2.000.000 de pesetas para cada uno de los tres miembros del Consejo de Administración.

**11. Contenido de la cuenta «Otros gastos financieros».**

En la cuenta 669. *Otros gastos financieros* se han contabilizado las diferencias de arqueo negativas habidas en el ejercicio como consecuencia del redondeo en el cobro de las ventas por caja que han supuesto la cantidad de 173.200 pesetas.

**12. Existencias inventariadas.**

El recuento efectuado de las mercancías existentes en el almacén al cierre del ejercicio arroja las siguientes cifras:

• Existencias finales de mercaderías .....	23.160.000
• Existencias finales de embalajes .....	308.300

**13. Operaciones de inmovilizado.**

Durante el ejercicio se han llevado a cabo las siguientes operaciones relacionadas con el inmovilizado material:

- a) El 1 de julio de 1999 se vendió al contado el local de comercio. El precio de venta acordado fue de 14.000.000 de pesetas.
- b) Los equipos informáticos que posee la empresa proceden de la permuta de la máquina copiadora adquirida en 1997. La permuta se efectuó el 1 de julio de 1999, fecha en la que el valor de mercado de los equipos recibidos ascendía a 3.800.000 pesetas.
- c) Uno de los socios de «PAPERCOPY, SA» ejerce su derecho de separación por no estar de acuerdo con la gestión de la empresa. El acuerdo de separación, que tiene lugar el 1 de septiembre de 1999, se concretó de la siguiente forma:

CONCEPTO	IMPORTE
Capital social correspondiente al socio	3.000.000
Reservas correspondientes al socio	22.000.000
TOTAL DE LA LIQUIDACIÓN	25.000.000

El importe de la liquidación se satisfizo mediante la entrega del terreno propiedad de la empresa, ascendiendo su valor de mercado en la fecha de la separación a 25.000.000 de pesetas.

#### 14. Participación en otras entidades.

«PAPERCOPY, SA» es socio de dos entidades:

- a) Posee 1.000 acciones de «FAX INTERNACIONAL, SA», participación que representa un 2 por 100 del capital social. En julio de 1999 ha recibido dividendos por un importe de 400 pesetas por acción.
- b) Posee 5.000 acciones de «PAPELERA DE OCCIDENTE, SA», que representan el 7 por 100 del capital social. El 1 de abril de 1999 se han vendido las acciones de dicha sociedad por 1.200 pesetas cada una de ellas. Dichas acciones fueron adquiridas en 1992 por 800 pesetas. La diferencia de precio se corresponde con beneficios reservados y no distribuidos durante el tiempo de tenencia de las participaciones.

Ni «FAX INTERNACIONAL, SA» ni «PAPELERA DE OCCIDENTE, SA» cotizan en bolsa.

#### 15. Distribución de resultados.

La Junta General de accionistas ha acordado la siguiente distribución de resultados:

CONCEPTO	IMPORTE
BASE DE REPARTO:	
• Pérdidas y ganancias (Beneficios del ejercicio)	44.040.108
REPARTO:	
• A Reserva legal	2.000.000
• A Reservas voluntarias	31.040.108
• A Dividendos	10.000.000
• Donativo a «ALUMNOS SIN FRONTERAS»	1.000.000

## 16. Información referida a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 1999.

a) Volumen de operaciones de los ejercicios previos a 1999:

EJERCICIO	VOLUMEN DE OPERACIONES (millones de pesetas)
1995	280
1996	225
1997	275
1998	240

b) Evolución de personas empleadas desde 1994:

AÑO	NÚMERO DE TRABAJADORES
1994, 1995	12
1996, 1997 y 1998	13
1999	16

c) Evolución de los gastos de formación del personal:

EJERCICIO	IMPORTE
1998	400.000
1997	200.000

d) Pagos fraccionados. Se han realizado tomando como referencia la cuota íntegra del IS satisfecho en el ejercicio anterior que ascendió para los ejercicios 1997 y 1998 a 16.861.815 y 27.472.879 pesetas, respectivamente. Por otra parte, en cada uno de dichos períodos se conocen otros datos necesarios para el cálculo del pago anticipado:

CONCEPTO	1997	1998
Deducciones y bonificaciones	587.690	679.000
Retenciones	450.000	340.000

e) Retenciones. Se han soportado en concepto de retenciones durante el ejercicio 1999 un total de 195.652 pesetas.

f) Los balances de situación de «PAPERCOPY, SA» de los nueve últimos ejercicios arrojan las siguientes cifras (en millones de pesetas):

CONCEPTO	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
Activos	80	90	95	100	110	90	92	85	75
Derechos crédito	10	10	15	12	10	15	12	15	20
Tesorería	5	4	5	7	6	10	5	9	10
TOTAL ACTIVO	95	104	115	119	126	105	109	109	105
Fondos propios	15	18	20	25	35	38	45	48	55
Pasivo exigible	80	86	95	94	91	67	64	61	50
TOTAL PASIVO	95	104	115	119	126	105	109	109	105

g) El tipo medio que resultó en el período impositivo de 1997 es el 33 por 100.

h) Otros datos necesarios en la liquidación del IS:

AGENCIA TRIBUTARIA		
DELEGACIÓN	ADMINISTRACIÓN	CÓDIGO
Sevilla	Sevilla Oeste-Noroeste	41606

IDENTIFICACIÓN	
<b>NIF</b>	A41025123
<b>RAZÓN SOCIAL</b>	«PAPERCOPY, SA»
<b>DOMICILIO</b>	C/ Castillo, 23. 41005-Sevilla

ADMINISTRADORES				
CARGO	NOMBRE Y APELLIDOS	NIF	PROVINCIA DOMICILIO FISCAL	CÓDIGO PROVINCIAL
Presidente	Antonio Ramírez Verde	29790626Z	Sevilla	41
Vicepresidente	Manuel Floral Pérez	29777348F	Sevilla	41
Secretario	Francisco Romero Romero	29758663K	Sevilla	41

El nombramiento de los referidos cargos se recoge en la escritura pública, de fecha 10 de enero de 1996, firmada ante el notario Sr. Pedro Ruiz.

SE PIDE:

Partiendo del balance de comprobación antes de la regularización y de la información facilitada, llevar a cabo el cierre del ejercicio 1999 y la liquidación del IS correspondiente al mismo.

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
(Previo a la regularización)

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
1000. Capital social .....		15.000.000
1120. Reserva legal .....		6.000.000
1170. Reservas voluntarias .....		11.900.732
1410. Provisión para impuestos (inspección)		
1412. Provisión para impuestos (impuestos diferidos máq. copiatoras, 97) ..		11.719
1415. Provisión para impuestos (impuestos diferidos <i>leasing</i> , 95) .....		3.382
1420. Provisión para responsabilidades .....		3.000.000
1700. Deudas a largo plazo con entidades de crédito ( <i>leasing</i> , 98) .....		309.508
1730. Proveedores de inmovilizado a largo plazo .....		2.639.769
2110. Concesiones administrativas .....	10.000.000	
2130. Fondo de comercio .....	5.000.000	
2170. Derechos sobre bienes en régimen de arrend. financiero, 95 .....	1.250.000	
2171. Derechos sobre bienes en régimen de arrend. financiero, 98 .....	1.100.000	
2200. Terrenos y bienes naturales		
2201. Terrenos y bienes naturales (nave industrial) .....	4.482.500	
2202. Terrenos y bienes naturales (local de comercio)		
2210. Construcciones (nave industrial) .....	23.117.500	
2211. Construcciones (local de comercio)		
2230. Máquinas copiatoras, 97		
2231. Máquinas copiatoras, 99 .....	3.500.000	
2270. Equipos para procesos de información .....	3.617.621	
2280. Elementos de transporte .....	2.300.000	
2600. Fianzas constituidas a largo plazo .....	2.780.000	
2720. Gastos por intereses diferidos, <i>leasing</i> 95 .....	17.363	
2721. Gastos por intereses diferidos, <i>leasing</i> 98 .....	193.584	
2812. Amortización acumulada del fondo de comercio .....		3.750.000
2813. Amortización acumulada de <i>leasing</i> , 95 .....		468.750
2814. Amortización acumulada de <i>leasing</i> , 98 .....		27.500
2821. Amortización acumulada de construcciones (nave industrial) .....		1.186.202
2822. Amortización acumulada de construcciones (local comercial)		
2823. Amortización acumulada de máquinas copiatoras, 97		
2826. Amortización acumulada de elementos de transporte .....		1.504.438
3000. Mercaderías .....	18.750.000	

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
(Previo a la regularización) (continuación)

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
4000. Proveedores .....		17.277.000
4010. Proveedores, efectos comerciales a pagar .....		1.985.000
4100. Acreedores por prestaciones de servicios .....		551.000
4300. Clientes		
4310. Clientes, efectos comerciales en cartera .....	3.889.225	
4311. Clientes, efectos comerciales descontados .....	5.800.000	
4315. Clientes, efectos comerciales impagados		
4350. Clientes de dudoso cobro, 98		
4351. Clientes de dudoso cobro, 99 .....	1.288.275	
4600. Anticipos de remuneraciones .....	845.775	
4730. Hacienda Pública, pagos a cuenta .....	12.371.739	
4731. Hacienda Pública, retenciones .....	195.652	
4740. Impuesto sobre beneficios anticipado (Prov. insolv., 98) .....	87.500	
4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA .....		2.741.300
4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas .....		315.000
4760. Organismos de la Seguridad Social, acreedores .....		645.200
4791. Impuesto sobre beneficios diferido (máq. copiadoras, 97) .....		187.257
4794. Impuesto sobre beneficios diferido ( <i>leasing</i> , 95) .....		120.286
4795. Impuesto sobre beneficios diferido ( <i>leasing</i> , 98) .....		9.625
4900. Provisión para insolvencias de tráfico .....		1.288.275
4990. Provisión para otras operaciones de tráfico .....		1.900.000
5200. Deudas a corto plazo de entidades de crédito ( <i>leasing</i> , 95) .....		145.218
5201. Deudas a corto plazo de entidades de crédito ( <i>leasing</i> , 98) .....		335.817
5208. Deudas por efectos descontados .....		5.800.000
5400. IFT. Acciones «FAX INTERNACIONAL, SA» .....	1.000.000	
5401. IFT. Acciones «PAPELERA DE OCCIDENTE, SA»		
5480. Imposiciones a plazo .....	2.500.000	
5600. Fianzas recibidas a corto plazo .....		180.000
5700. Caja, pesetas .....	1.157.922	
5720. Banco c/c .....	46.772.525	
6000. Compras de mercaderías .....	150.979.100	
6020. Compras de otros aprovisionamientos .....	730.000	
6070. Trabajos realizados por otras empresas .....	1.490.500	

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
(Previo a la regularización) (continuación)

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
6080. Devoluciones de compras de mercaderías .....		1.482.000
6090. Rappels por compras de mercaderías .....		1.930.000
6210. Arrendamientos y cánones .....	1.050.000	
6220. Reparaciones y conservación .....	6.912.218	
6230. Servicios de profesionales independientes .....	500.000	
6240. Transportes .....	1.000.000	
6250. Primas de seguros .....	1.336.270	
6260. Servicios bancarios y similares .....	37.700	
6270. Publicidad, propaganda y relaciones públicas .....	1.020.000	
6280. Suministros .....	981.225	
6290. Otros servicios .....	5.275.000	
6310. Otros tributos .....	180.000	
6330. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (inspección) .....	450.000	
6400. Sueldos y salarios .....	22.800.000	
6410. Indemnizaciones .....	3.000.000	
6420. Seguridad Social a cargo de la empresa .....	5.712.000	
6490. Otros gastos sociales .....	2.200.000	
6500. Pérdidas de créditos comerciales incobrables .....	150.000	
6631. Intereses de demora .....	30.000	
6643. Intereses por descuento de efectos .....	490.100	
6690. Otros gastos financieros .....	173.200	
6781. Gastos extraordinarios (sanción) .....	725.000	
6790. Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores .....	66.000	
6822. Amortización de construcciones (local comercial) .....	80.860	
6823. Amortización de máquinas copiadoras, 97 .....	595.856	
6940. Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico .....	1.288.275	
7000. Ventas directas de material de oficina .....		40.000.000
7001. Ventas de máquinas copiadoras y faxes .....		135.000.000
7002. Ventas en papelería .....		75.000.000
7003. Ventas en copistería de la Facultad de Empresariales .....		7.300.000
7050. Prestación de servicios («COSPI, SL») .....		800.000
7090. Rappels sobre ventas de mercaderías .....	200.000	
7400. Subvenciones oficiales a la explotación .....		2.123.642

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
(Previo a la regularización) (continuación)

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
7590. Ingresos por servicios diversos .....		506.000
7603. Ingresos de participaciones en capital .....		400.000
7633. Ingresos de créditos a corto plazo .....		12.500
7653. Descuentos sobre compras por pronto pago .....		1.141.300
7668. Beneficios en valores negociables a corto plazo .....		2.000.000
7690. Otros ingresos financieros (seguro colectivo) .....		450.000
7691. Otros ingresos financieros (intereses c/c) .....		81.400
7710. Beneficios procedentes del inmovilizado material (venta local) .....		5.482.434
7780. Ingresos extraordinarios (separación de socios) .....		7.000.000
7781. Ingresos extraordinarios .....		1.228.231
7940. Provisión para insolvencias de tráfico aplicada .....		250.000

### SOLUCIÓN

Para resolver el caso planteado, partiendo del balance de comprobación a 31 de diciembre de 1999 y de la información suministrada, llevaremos a cabo las siguientes operaciones:

- Proceso de regularización del ejercicio, determinando el resultado antes de impuestos.
- Liquidación del IS correspondiente al ejercicio 1999.
- Contabilización del impuesto sobre beneficios devengado.
- Confección de las cuentas anuales.

#### **1. Proceso de regularización.**

El proceso de regularización tiene un doble objetivo: por un lado, determinar el resultado del ejercicio y, por otro, reflejar la auténtica situación de los elementos patrimoniales. Para llevar a cabo este proceso se partirá de:

- El balance de comprobación confeccionado a la fecha de cierre del ejercicio, en el que figuran todas las operaciones que han afectado o pueden afectar al patrimonio empre-

sarial. Sin embargo, no ofrece los resultados obtenidos durante el ejercicio ni facilita una visión ajustada de la situación patrimonial de la empresa al cierre del ejercicio.

- Un inventario extracontable, en el que se pondrán de manifiesto los elementos patrimoniales con los que cuenta la empresa junto con su valoración.

Siguiendo a SÁEZ TORRECILLA <sup>1</sup>, este proceso es susceptible de ser dividido en las fases que a continuación se detallan:

- a) Contabilización de operaciones no formalizadas.
- b) Clasificación correcta.
- c) Periodificación.
- d) Amortización.
- e) Adecuación de los saldos de todas las cuentas a los valores atribuidos según el inventario.
- f) Determinación de resultados.
- g) Traslado de los resultados a la cuenta de pérdidas y ganancias.

Fases que aplicaremos para resolver el caso propuesto, las cuales supondrán los ajustes que detallamos a continuación.

### *1.1. Contabilización de operaciones no formalizadas.*

Tanto la doctrina como la práctica contables están de acuerdo en la conveniencia de registrar las compras en las que se hayan retirado bienes o recibido servicios. De igual forma, se registrarán las ventas y prestaciones de servicios en las que se hayan entregado los bienes y ejecutado los servicios, aunque no se haya extendido todavía la correspondiente factura.

En este sentido, respecto al contrato firmado con «LÁPIZ, SA» aun cuando al final del ejercicio 1999 no se ha emitido factura alguna ni recibido ninguna cantidad correspondiente al citado contrato, se han de imputar 100.000 pesetas a dicho ejercicio, como consecuencia de la aplicación del criterio del devengo (1.200.000 x 1/12).

---

<sup>1</sup> SÁEZ TORRECILLA, A. (1995): *Contabilidad General*, McGraw-Hill, Madrid, págs. 174 y ss.

100.000 Clientes, facturas pendientes  
de formalizar («LÁPIZ, SA»)  
(4309)

a Prestación de servicios  
(«LÁPIZ, SA») (7051) 100.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

### 1.2. Periodificación.

En cumplimiento del principio del devengo, la imputación de ingresos y gastos deberá hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de ellos.

Por tanto, a tenor de la información facilitada por la empresa, tendremos que realizar los siguientes apuntes de periodificación:

a) El contrato de arrendamiento de servicios firmado con «COSPI, SL» abarca seis meses, de los cuales la mitad corresponden a 1999. Por tanto, los ingresos recibidos a la firma del contrato deben imputarse atendiendo a ese mismo criterio, por lo que al período de 1999 corresponden 400.000 pesetas.

400.000 Prestación de servicios  
(«COSPI, SL») (7050)

a Ingresos anticipados (4850) 400.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

b) «PAPERCOPY, SA» cuando efectuó el descuento de los efectos contabilizó lo siguiente:

- Por la reclasificación de la cartera de efectos a fin de informar de la cifra de las letras descontadas:

7.540.000 Clientes, efectos comerciales  
descontados (4311)

a Clientes, efectos comerciales en  
cartera (4310) 7.540.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

- Por el cobro del efectivo de la operación:

7.012.200 *Tesorería (57)*

37.700 *Servicios bancarios y similares (6260)*

490.100 *Intereses por descuento de efectos (6643)*

*a Deudas por efectos descontados (5208)* 7.540.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Ahora bien, la operación de descuento ha supuesto el pago de intereses y comisiones por importe, respectivamente, de 490.100 y 37.700 pesetas, gastos que abarcan el período comprendido entre la fecha en que se produce dicha operación (15 de septiembre de 1999) y el 1 de octubre del próximo ejercicio, que será cuando venza el último efecto.

En cumplimiento del principio del devengo, será necesario imputar esos gastos al ejercicio que corresponda en función de la corriente real que los mismos representan. En este sentido, para distribuir la comisión pagada por la operación de descuento atenderemos al tiempo que comprende dicha operación, distribuyendo el gasto de forma lineal, como se indica a continuación:

PERÍODO	IMPORTE DE LA COMISIÓN
15/9/99 – 1/10/00 (12,5 meses)	37.700
15/9/99 – 31/12/99 (3,5 meses)	$37.700 \times 3,5/12,5 = 10.556$
1/1/00 – 1/10/00 (9 meses)	$37.700 \times 9/12,5 = 27.144$

El ajuste de periodificación que deberá realizarse tendrá la forma siguiente:

27.144 *Gastos anticipados (4800)*

*a Servicios bancarios y similares (6260)* 27.144

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

En cambio, los intereses pagados por el descuento de los efectos no se imputarán de forma lineal sino que atenderemos al nominal pendiente de vencimiento. De esta forma, los intereses que se devengan en cada una de las fechas en que vencen los efectos ascenderán a:

PERÍODO <sup>2</sup>	INTERESES DEVENGADOS
15/9/99 – 30/9/99	$7.540.000 \times 0,12 \times 0,5/12 = 37.700$
1/10/99 – 31/10/99	$6.960.000 \times 0,12 \times 1/12 = 69.600$
1/11/99 – 30/11/99	$6.380.000 \times 0,12 \times 1/12 = 63.800$
1/12/99 – 31/12/99	$5.800.000 \times 0,12 \times 1/12 = 58.000$
TOTAL 1999	229.100
1/1/00 – 31/1/00	$5.220.000 \times 0,12 \times 1/12 = 52.200$
1/2/00 – 29/2/00	$4.640.000 \times 0,12 \times 1/12 = 46.400$
1/3/00 – 31/3/00	$4.060.000 \times 0,12 \times 1/12 = 40.600$
1/4/00 – 30/4/00	$3.480.000 \times 0,12 \times 1/12 = 34.800$
1/5/00 – 31/5/00	$2.900.000 \times 0,12 \times 1/12 = 29.000$
1/6/00 – 30/6/00	$2.320.000 \times 0,12 \times 1/12 = 23.200$
1/7/00 – 31/7/00	$1.740.000 \times 0,12 \times 1/12 = 17.400$
1/8/00 – 31/8/00	$1.160.000 \times 0,12 \times 1/12 = 11.600$
1/9/00 – 30/9/00	$580.000 \times 0,12 \times 1/12 = 5.800$
TOTAL 2000	261.000

De acuerdo con esos cálculos, los intereses contabilizados han de ser periodificados como sigue:

261.000 *Intereses pagados por anticipado (5800)*

*a Intereses por descuento de efectos (6643) 261.000*

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

c) Como consecuencia del contrato firmado con «TRANSPORTES DEL SUR, SL» y a tenor del balance facilitado por «PAPERCOPY, SA», se ha registrado lo siguiente:

<sup>2</sup> Para la determinación de los intereses, consideraremos el año comercial de 360 días a fin de simplificar los cálculos.

1.000.000 Transportes (6240)

160.000 Hacienda Pública, IVA soportado (4720)

a Tesorería (57) 1.160.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

No obstante, el contrato, que implica otro pago por importe de 800.000 pesetas a la finalización del mismo, comprende ejercicios económicos diferentes, por lo que habrá que imputar a cada uno de ellos el gasto devengado según los cálculos siguientes:

PERÍODO	IMPORTE
1/12/99 – 30/11/01 (24 meses)	1.800.000
1/12/99 – 31/12/99 (1 mes)	$1.800.000 \times 1/24 = 75.000$
1/1/00 – 31/12/99 (12 meses)	$1.800.000 \times 12/24 = 900.000$
1/1/01 – 30/11/01	$1.800.000 \times 11/24 = 825.000$

En definitiva, de la cuantía registrada en la partida 6240. *Transportes* tan sólo corresponde como gasto al ejercicio 1999 el importe correspondiente a un mes, o sea, 75.000 pesetas. El resto hasta el millón pagado debe ser objeto de periodificación:

925.000 Gastos anticipados (4801)

a Transportes (6240) 925.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

### 1.3. Amortización del ejercicio.

#### 1.3.1. Amortización del inmovilizado material.

##### a) Nave industrial.

En la fecha de adquisición del elemento la empresa desconocía el valor del suelo y puesto que la Norma de Valoración 3.<sup>a</sup> b) del PGC exige que figuren por separado el valor del terreno y el de los edificios y otras construcciones, se acudió a la regla contenida en el artículo 1.2 RIS según la

cual cuando no se conozca el valor del suelo se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

Así, según los datos expuestos, los valores por los que figurarán el suelo y la construcción se calcularán como sigue:

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE
Valor catastral de la nave industrial (1/2/97)	16.000.000	100%
Valor catastral del terreno sobre el que se asienta la nave (1/2/97)	2.870.000	$2.870.000/16.000.000 =$ $= 17,93\%$

En consecuencia, la distribución del valor del terreno y de la construcción correspondientes a la nave industrial ha de efectuarse de la siguiente forma:

ELEMENTO	IMPORTE
Terrenos y bienes naturales (suelo)	$25.000.000 \times 0,1793 = 4.482.500$
Construcciones	$25.000.000 \times 0,8207 = 20.517.500$

Para amortizar este elemento, «PAPERCOPY, SA» aplica el coeficiente máximo de amortización según tablas oficialmente aprobadas. De acuerdo con este coeficiente, que asciende al 3 por 100, el gasto correspondiente al ejercicio 1999 será:

$$\text{Amortización (1999)} = 20.517.500 \times 0,03 = 615.525 \text{ pesetas}$$

Por otra parte, se conoce que se ha realizado una ampliación de la nave industrial la cual ha entrado en funcionamiento el 1 de abril de 1999 y que ha supuesto un coste de 2.600.000 pesetas. El cálculo de la amortización correspondiente a la ampliación se realizará aplicando, sobre el precio de adquisición de la misma, el coeficiente que resulte de la proporción en que se encuentre la amortización contabilizada de la nave industrial entre el valor contable de la misma al inicio del período impositivo en el que se realizó la citada ampliación. Por tanto, en primer lugar tendremos que determinar el valor neto contable del bien a 1 de enero de 1999, que vendrá dado por:

EJERCICIO	AMORTIZACIÓN	VALOR NETO CONTABLE
1997	$20.517.500 \times 0,03 \times 11/12 = 564.231$	19.953.269
1998	$20.517.500 \times 0,03 = 615.525$	19.337.744

Por tanto, si tenemos en cuenta que el valor neto contable del bien el 1 de enero de 1999 ascendía a 19.337.744 pesetas, el citado coeficiente será 3,183 ( $615.525/19.337.744$ ). En consecuencia, la amortización de la ampliación correspondiente a 1999 será:

$$\text{Amortización (1999)} = 2.600.000 \times 0,03183 \times 9/12 = 62.068 \text{ pesetas}$$

De esta forma, la cantidad total que corresponde a la amortización de la nave industrial ascenderá a **677.593** pesetas.

*b) Local de comercio.*

A efectos de determinar el valor del suelo y de la construcción, de forma idéntica que en el apartado precedente, procederemos según la regla del artículo 1.2 RIS. Así, según los datos expuestos:

CONCEPTO	IMPORTE	PORCENTAJE
Valor catastral del local de comercio (1/5/90)	7.000.000	100%
Valor catastral del terreno sobre el que se asienta el local comercial (1/5/90)	1.340.000	$1.340.000/7.000.000 =$ $= 19,14\%$

En consecuencia, la distribución del valor del terreno y de la construcción correspondientes al local comercial ha de efectuarse de la siguiente forma:

ELEMENTO	IMPORTE
Terrenos y bienes naturales (suelo)	$10.000.000 \times 0,1914 = 1.914.000$
Construcciones	$10.000.000 \times 0,8086 = 8.086.000$

Dado que la empresa emplea para amortizar este elemento el coeficiente máximo de amortización según tablas oficialmente aprobadas, el cual asciende al 2 por 100, y que el local es transmitido el 1 de julio de 1999, el gasto por amortización correspondiente a este ejercicio será:

$$\text{Amortización (1999)} = 8.086.000 \times 0,02 \times 1/2 = 80.860 \text{ pesetas}$$

Por esa cuantía, en la fecha de venta del elemento, la empresa habrá efectuado el siguiente asiento:

80.860	<i>Amortización de construcciones (6822)</i>		
	<i>a Amortización acumulada de construcciones (2822)</i>	80.860	
	x		

c) *Furgoneta.*

Los elementos patrimoniales adquiridos usados se amortizan atendiendo a cualquiera de los dos sistemas siguientes:

1. El doble del coeficiente de amortización sobre el precio de adquisición.
2. El coeficiente de amortización sobre el precio originario.

Si tenemos en cuenta que el coeficiente máximo según tablas para este elemento es del 16 por 100, la amortización del elemento de transporte será, en cada uno de los sistemas indicados, la siguiente:

1.  $0,16 \times 2 \times (2.300.000 - 200.000) = 672.000$  pesetas
2.  $0,16 \times (5.000.000 - 200.000) = 768.000$  pesetas

Como puede comprobarse, a través del segundo sistema se consigue una mayor aceleración de la amortización, de ahí que la empresa haya decidido utilizar el mismo. Ahora bien, como las amortizaciones no pueden superar la base de amortización, es decir, la diferencia entre el precio de adquisición y el valor residual, veamos a cuánto ascienden las amortizaciones practicadas durante el período de permanencia del bien en la empresa hasta el inicio del ejercicio actual:

EJERCICIO	AMORTIZACIÓN	VALOR PENDIENTE DE AMORTIZAR
1997	$0,16 \times (5.000.000 - 200.000) \times 350/365 = 736.438$	1.363.562
1998	$0,16 \times (5.000.000 - 200.000) = 768.000$	595.562

La cuantía pendiente de amortizar es de 595.562 pesetas. Por tanto, aunque el elemento ha estado durante todo el ejercicio 1999 en la empresa, al no poder superar la amortización del elemento el valor pendiente de amortizar, el gasto será por ese importe.

**Amortización (1999) = 595.562 pesetas**

*d) Máquinas copiadoras adquiridas en 1997.*

Este elemento se amortiza según el sistema de coeficiente constante, lo que implica que una vez elegido un coeficiente de amortización (el máximo o el mínimo permitidos según tablas o cualquiera entre ambos), éste es multiplicado por:

- 1,5 cuando el período de amortización del elemento, de acuerdo con el coeficiente elegido, sea inferior a cinco años.
- 2 cuando el período de amortización del elemento, de acuerdo con el coeficiente elegido, sea igual o superior a cinco años e inferior a ocho años.
- 2,5 cuando el período de amortización del elemento, de acuerdo con el coeficiente elegido, sea igual o superior a ocho años.

Según los datos expuestos, «PAPERCOPY, SA» aplica el coeficiente según tablas que permita un coeficiente constante mayor. Dicho objetivo no se logra, pese a lo que pudiera parecer, con el coeficiente máximo contenido en las tablas, que asciende al 15 por 100, pues según dicho coeficiente el período de amortización del bien sería 6,67 años y, en consecuencia, el coeficiente constante sería del 30 por 100 (15 x 2).

Para obtener dicho fin, si tenemos en cuenta que el coeficiente mínimo según tablas es del 7,1428 por 100 (resultado de dividir 100 entre el período máximo de amortización según tablas: 100/14), a la empresa le interesa elegir un coeficiente, entre el máximo y el mínimo, que determine que el período de amortización sea igual o superior a ocho años y, de esta forma, multiplicar el mismo por 2,5 para obtener el coeficiente constante. Pues bien, empleando un coeficiente del 12,5 por 100, según el cual el coeficiente constante ascenderá a 31,25 (12,5 x 2,5), pues el período de amortización que corresponde al mismo es de 8 años, se consigue maximizar el coeficiente constante.

Una vez determinado el coeficiente constante, éste se aplica sobre la cantidad pendiente de amortizar en cada período. Por tanto, si tenemos en cuenta que la base de amortización del elemento es 7.500.000 (precio de adquisición menos valor residual: 7.900.0000 – 400.000), la amortización correspondiente al ejercicio 1999 se calculará como sigue:

EJERCICIO	AMORTIZACIÓN	VALOR PENDIENTE DE AMORTIZAR
1997	$7.500.000 \times 0,3125 \times 10/12 = 1.953.125$	5.546.875
1998	$5.546.875 \times 0,3125 = 1.733.398$	3.813.477
1999	<b><math>3.813.477 \times 0,3125 \times 6/12 = 595.856</math></b>	3.217.621

Dado que el elemento sólo permanece en «PAPERCOPY, SA» hasta el 1 de julio de 1999, al ser permutado por el ordenador, se debe amortizar durante los seis meses en que ha estado en la empresa. Por tanto, en la fecha en que tiene lugar la permuta la empresa habrá reflejado esa depreciación experimentada por el elemento en los seis primeros meses del ejercicio 1999:

595.856 Amortización de máq. copadoras, 97 (6823)

a Amortización acumulada de máq. copadoras, 97 (2823) 595.856

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

e) Máquinas copadoras adquiridas en 1999.

En los casos en que un elemento patrimonial se utilice durante más de un turno de trabajo, el artículo 2.3 RIS permite la aceleración de la amortización mediante el cálculo de un nuevo coeficiente máximo, que resultará de la suma del coeficiente máximo de amortización y el resultado de multiplicar la diferencia entre el coeficiente máximo y mínimo por la cuantía resultante de dividir el número de horas trabajadas entre 8. Si tenemos en cuenta que los coeficientes máximo y mínimo, según tablas, para este elemento ascienden a 15 y 8,1428 por 100, respectivamente, el nuevo coeficiente máximo vendrá dado por:

$$\text{Coeficiente máximo} = 7,1428 + [(15 - 7,1428) \times 16/8] = 22,86\%$$

Por tanto, la amortización de este elemento correspondiente al ejercicio 1999, durante los seis meses en que ha permanecido en la empresa, se calculará como sigue:

$$\text{Amortización (1999)} = 0,2286 \times (3.500.000 - 235.000) \times 6/12 = 373.189 \text{ pesetas}$$

*f) Ordenador.*

El equipo informático se obtiene como resultado de una permuta, que se produce el 1 de julio de 1999, traspasándose las máquinas copiadoras adquiridas en 1997. Contablemente, el inmovilizado recibido, según dispone la norma 2.1 de la Resolución de 30 de julio de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de valoración del inmovilizado material, se valorará de acuerdo al valor neto contable del bien cedido a cambio, con el límite del valor de mercado del inmovilizado recibido si éste fuera menor.

En el caso que nos ocupa, los elementos recibidos se registrarán por el menor de los dos valores siguientes:

- Valor de mercado: 3.800.000 pesetas.
- Valor neto contable del bien traspasado: 3.617.621 pesetas, según las amortizaciones que previamente hemos calculado.

Este elemento se amortiza de acuerdo con el sistema de número dígitos, partiendo del período mínimo de amortización según tablas. Este período mínimo, obtenido de dividir 100 entre el coeficiente máximo que es del 25 por 100, asciende a 4.

Determinado el período de amortización, a cada uno de los ejercicios en los que el bien se va a amortizar se le asigna un valor numérico, de forma que al primer año se le asigna un valor igual al período elegido y a los sucesivos un valor que va decreciendo, en una unidad, hasta llegar al último considerado, que tendrá un valor numérico igual a la unidad. Posteriormente, se procede a la suma de los valores numéricos asignados, obteniéndose la cuota por dígito como resultado de dividir la base de amortización entre la suma total de dígitos.

La amortización que corresponderá a cada ejercicio se obtendrá de multiplicar la cuota por dígito por el valor numérico asignado a dicho ejercicio.

En el caso planteado, tales operaciones se efectuarán de la siguiente forma:

- Dígitos asignados: 4, 3, 2, 1
- Suma de dígitos:  $4 + 3 + 2 + 1 = 10$
- Cuota por dígito:  $3.617.621/10 = 361.762$

Así, la amortización correspondiente al ejercicio 1999 en el que el elemento sólo ha permanecido desde el 1 de julio, fecha en la que tuvo lugar la permuta, será:

$$\text{Amortización (1999)} = 361.762 \times 4 \times 6/12 = 723.524 \text{ pesetas}$$

En definitiva, la empresa tendrá que efectuar al cierre del ejercicio el siguiente asiento para reflejar contablemente la depreciación experimentada por el inmovilizado material:

677.593	<i>Amortización de construcciones (6821)</i>	
373.189	<i>Amortización de máq. copadoras, 99 (6824)</i>	
723.524	<i>Amortización de equipos informáticos (6825)</i>	
595.562	<i>Amortización de elementos de transporte (6826)</i>	
	<i>a Amortización acumulada de construcciones (2821)</i>	677.593
	<i>a Amortización acumulada de máq. copadoras, 99 (2824)</i>	373.189
	<i>a Amortización acumulada de equipos informáticos (2825)</i>	723.524
	<i>a Amortización acumulada de elementos de transporte (2826)</i>	595.562

---

x

---

### 1.3.2. Amortización del inmovilizado inmaterial.

#### *a) Mobiliario adquirido en 1995 mediante arrendamiento financiero.*

Contablemente, los derechos derivados de contratos de arrendamiento financiero, cuando no existan dudas razonables del ejercicio de la opción de compra, se registrarán como activo inmaterial por el valor al contado del bien adquirido. Dichos activos inmateriales serán amortizados atendiendo a la vida útil del elemento objeto del contrato.

Por otra parte, la diferencia entre el valor al contado del bien y la deuda total asumida comprensiva de las cuotas y el importe de la opción de compra, que estará constituida por los gastos financieros de la operación, se contabilizará como gastos a distribuir en varios ejercicios. Estos gastos a distribuir en varios ejercicios se imputarán a resultados de acuerdo con un criterio financiero.

Respecto al contrato de arrendamiento financiero celebrado en 1995, la empresa efectuó el siguiente apunte como consecuencia de la firma del mismo:

1.250.000	<i>Derechos sobre bienes en régimen de arrend. financiero, 95 (2170)</i>		
247.936	<i>Gastos por intereses diferidos, leasing 95 (2720)</i>		
		<i>a Deudas l/p con entidades de crédito (leasing, 95) (1700)</i>	1.047.030
		<i>a Deudas c/p con entidades de crédito (leasing, 95) (5200)</i>	450.906
_____		x	_____

Durante el ejercicio 1999, por un lado, habrá de imputar a resultados, como gastos financieros, el importe devengado durante dicho período, lo que se realizará como sigue:

FECHA PAGO	INTERESES PAGADOS	PERÍODO	GASTOS FINANCIEROS DEVENGADOS
31/3/99	14.738	1/10/98 – 31/3/99	1/10/98 – 31/12/98: 14.738 x 3/6 = 7.369
			<b>1/1/99 – 31/3/99: 14.738 x 3/6 = 7.369</b>
30/9/99	9.994	1/4/99 – 30/9/99	<b>1/4/99 – 30/9/99: 9.994</b>

17.363	<i>Intereses de leasing, 95 (6620)</i>		
		<i>a Gastos por intereses diferidos, leasing 95 (2720)</i>	17.363
_____		x	_____

Por otro lado, se realizará la amortización del inmovilizado inmaterial. En este caso, la vida útil del mobiliario adquirido se fija atendiendo al coeficiente según tablas, que es del 10 por 100. En consecuencia, la amortización correspondiente al ejercicio será:

$$\text{Amortización (1999)} = 1.250.000 \times 0,1 = 125.000 \text{ pesetas}$$

b) *Mobiliario adquirido en 1998 mediante arrendamiento financiero.*

Como hemos expuesto en el epígrafe precedente, al no existir duda del ejercicio de la opción de compra, la empresa contabilizó la operación de arrendamiento financiero de la siguiente forma:

1.100.000	<i>Derechos sobre bienes en régimen de arrend. financiero, 98 (2171)</i>		
216.959	<i>Gastos por intereses diferidos, leasing 98 (2721)</i>		
		a	
		<i>Deudas l/p con entidades de crédito (leasing, 98) (1701)</i>	645.325
		a	
		<i>Deudas c/p con entidades de crédito (leasing, 98) (5201)</i>	671.634
		x	

Durante el ejercicio 1999, en primer lugar, habrá de imputar a resultados, como gastos financieros, el importe devengado durante dicho período, lo que se realizará como sigue:

FECHA PAGO	INTERESES PAGADOS	PERÍODO	GASTOS FINANCIEROS DEVENGADOS
30/9/98	93.500	1/10/98 – 30/9/99	1/10/98 – 31/12/98: $93.500 \times 3/12 = 23.375$ <b>1/1/99 – 30/9/99: <math>93.500 \times 9/12 = 70.125</math></b>
30/9/99	72.903	1/10/99 – 30/9/00	<b>1/10/99 – 31/12/99: <math>72.903 \times 3/12 = 18.226</math></b> 1/1/00 – 30/9/00: $72.903 \times 9/12 = 54.677$

88.351 *Intereses de leasing, 98 (6621)*

	a	<i>Gastos por intereses diferidos, leasing 98 (2721)</i>	88.351
--	---	--	--------

x

En segundo lugar, se amortizará el inmovilizado inmaterial. De forma idéntica al caso anterior, la vida útil del mobiliario adquirido se fija atendiendo al coeficiente según tablas, que es del 10 por 100. En consecuencia, la amortización correspondiente al ejercicio será:

**Amortización (1999) = 1.100.000 x 0,1 = 110.000 pesetas**

c) *Fondo de comercio.*

La empresa ha venido amortizando este elemento desde su fecha de adquisición, a razón del 20 por 100 anual. Por tanto, en el ejercicio 1999 corresponde una dotación por importe de:

**Amortización (1999) = 5.000.000 x 0,2 = 1.000.000 pesetas**

d) *Concesión administrativa.*

Este elemento se amortizará de acuerdo con los ingresos esperados. Si atendemos a la proporción entre los ingresos estimados en 1999 y los ingresos totales, el coeficiente de amortización de dicho período será el 14,89796 por 100 (7.300.000/49.000.000), lo que supone una dotación de:

**Amortización (1999) = 10.000.000 x 0,1489796 = 1.489.796 pesetas**

Teniendo en cuenta los cálculos efectuados, el reflejo contable que se practicará a 31 de diciembre de 1999 referido a la depreciación experimentada por el inmovilizado inmaterial será el siguiente:

1.489.796 *Amortización de concesiones administrativas (6810)*  
 1.000.000 *Amortización del fondo de comercio (6812)*  
 125.000 *Amortización de leasing, 95 (6813)*  
 110.000 *Amortización de leasing, 98 (6814)*

a	<i>Amortización acumulada de concesiones administrativas (2811)</i>	1.489.796
a	<i>Amortización acumulada del fondo de comercio (2812)</i>	1.000.000
a	<i>Amortización acumulada de leasing, 95 (2813)</i>	125.000
a	<i>Amortización acumulada de leasing, 98 (2814)</i>	110.000

x

1.4. Adecuación de los saldos de todas las cuentas a los valores atribuidos según el inventario extracontable.

Analizaremos en este epígrafe, en primer lugar, las variaciones experimentadas en las provisiones, ya sea de insolvencias o de riesgos y gastos, y, en segundo lugar, el ajuste a practicar sobre la cifra de existencias.

#### 1.4.1. Provisiones para insolvencias.

La empresa ha dotado una provisión por las letras impagadas (dos letras cuyo nominal era de 580.000 pesetas), más 128.275 pesetas en concepto de gastos por protesto y devolución de los efectos. En consecuencia, la provisión dotada asciende a 1.288.275 pesetas, lo que habrá reflejado de la forma siguiente:

1.288.275	<i>Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico (6840)</i>	
	a <i>Provisión para insolvencias de tráfico (4900)</i>	1.288.275
_____	x _____	

Además, ha reclasificado su cartera de clientes, para que aparezcan los derechos de cobro sobre los que concurren circunstancias que permiten razonablemente su calificación como de dudoso cobro. La reclasificación se ha efectuado como sigue:

1.288.275	<i>Clientes de dudoso cobro, 99 (4351)</i>	
	a <i>Clientes (4300)</i>	128.275
	a <i>Clientes, efectos comerciales impagados (4315)</i>	1.160.000
_____	x _____	

Como puede comprobarse, la cifra de clientes de dudoso cobro incluye, por un lado, el nominal de los efectos impagados y, por otro, el importe de los gastos de protesto y devolución, los cuales fueron registrados en la cuenta de clientes por considerar la empresa que serían recuperables en un momento posterior. Ello explica que, por dicha cuantía, se haya dotado la provisión para insolvencias.

Por otra parte, en 1998 la empresa contabilizó la dotación a una provisión por insolvencias por importe de 250.000 pesetas, que correspondía al 50 por 100 de diversos créditos impagados en dicho ejercicio (dos letras de 250.000 pesetas cada una). Durante el ejercicio 1999 se comprueba que la provisión se dotó en exceso, pues la cantidad que no se ha podido recuperar asciende tan sólo a 100.000 pesetas. Por tanto, se aplicará la provisión, apareciendo un ingreso de 250.000 pesetas en la cuenta 7940. *Provisión para insolvencias de tráfico aplicada*. Simultáneamente, se tendrá que reconocer la pérdida definitiva por importe de 150.000 pesetas lo que se registrará en la cuenta 6500. *Pérdidas de créditos comerciales incobrables*.

Esas operaciones se habrán registrado como sigue:

- Por la aplicación de la provisión dotada en el ejercicio anterior:

250.000	<i>Provisión para insolvencias de tráfico (4900)</i>		
		a	<i>Provisión para insolvencias de tráfico aplicada (7940)</i>
			250.000
_____		x	_____

- Por el cobro total de una de las letras de cambio, así como de intereses de demora:

262.500	<i>Tesorería (57)</i>		
		a	<i>Clientes dudoso cobro, 98 (4350)</i>
			250.000
		a	<i>Ingresos de créditos a c/p (7633)</i>
			12.500
_____		x	_____

- Por el cobro parcial del segundo efecto de dudoso cobro, considerándose definitivamente perdido el resto:

150.000	<i>Pérdidas de créditos comerciales incobrables (6500)</i>		
100.000	<i>Tesorería (57)</i>		
		a	<i>Clientes dudoso cobro, 98 (4350)</i>
			250.000
_____		x	_____

## 1.4.2. Provisiones para riesgos y gastos.

a) *Provisión para la cobertura de garantías de revisión y reparación.*

Esta provisión experimenta, según el PGC, el siguiente movimiento durante el ejercicio:

1. Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe de la estimación realizada.
2. Se cargará, al cierre del ejercicio, por la dotación efectuada en el año anterior.

En nuestro caso, será necesario antes de cerrar el ejercicio 1999 llevar a cabo los asientos siguientes:

- Por la anulación de la provisión del ejercicio anterior:

1.900.000 *Provisión para otras operaciones de tráfico (4990)*

a *Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada (7950)* 1.900.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

- Por la constitución de la provisión por el importe de la estimación efectuada:

3.200.000 *Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico (6950)*

a *Provisión para otras operaciones de tráfico (4990)* 3.200.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

b) *Provisión para responsabilidades.*

La empresa ha dotado una provisión para responsabilidades por importe de 3.000.000 de pesetas para hacer frente a la reclamación exigida por el trabajador despedido en septiembre de 1999. La constitución de esta provisión se ha contabilizado de la siguiente forma:

3.000.000 Indemnizaciones (6410)

a Provisión para responsabilidades (1420) 3.000.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Sin embargo, antes del cierre del ejercicio, previendo probables responsabilidades futuras la empresa considera conveniente incrementar dicha provisión en 4.000.000, lo que deberá reflejarse como sigue:

4.000.000 Gastos extraordinarios (futuras indemnizac.) (6780)

a Provisión para responsabilidades (1420) 4.000.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

c) Fondo de reversión.

Dicha provisión se dotará por la suma de las cantidades que al final del período concesional queden pendientes de amortización relativas al activo revertible, más, en su caso, los gastos derivados de las reparaciones exigidas por la entidad concedente para la recepción del mismo. De los datos expuestos, tan sólo conocemos que el importe de dichas reparaciones ascenderá, según las estimaciones realizadas por la empresa, a 800.000 pesetas. En consecuencia, la dotación al fondo de reversión en este ejercicio será:

$$\text{Dotación (1999)} = 800.000 \times 1/4 \times 1/2 = 100.000 \text{ pesetas}$$

El asiento correspondiente a la dotación al fondo de reversión tendrá la siguiente forma:

100.000 Dotación al fondo de reversión (6900)

a Fondo de reversión (1440) 100.000

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

d) *Provisión para impuestos.*

Ante la inspección por parte de la Agencia Tributaria, la empresa dotó en 1998 una provisión para impuestos para cubrir las consecuencias derivadas de dicha actuación. El reflejo contable de la dotación efectuada en 1998 es el siguiente:

3.050.000	<i>Ajuste negativos en la imposición sobre benef. (6330)</i>	
500.000	<i>Gastos extraordinarios (sanción) (6781)</i>	
258.000	<i>Intereses de demora (6631)</i>	
192.000	<i>Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores (6790)</i>	
	<i>a Provisión para impuestos</i>	
	<i>(1410)</i>	<i>4.000.000</i>
_____ x _____		

Para llevar a cabo la constitución de esta provisión se han seguido las reglas establecidas en la Resolución de 9 de octubre de 1997, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan algunos aspectos de la Norma de Valoración 16.<sup>a</sup> del PGC, que, en la norma novena dedicada al registro de las contingencias derivadas del IS, señala, en síntesis, lo siguiente:

- La cuota del IS se recogerá como gasto del ejercicio por impuesto sobre beneficios. Para ello se podrá emplear la cuenta 633. *Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios.*
- Los intereses correspondientes al ejercicio en curso se contabilizarán como un gasto financiero.
- Los intereses correspondientes a ejercicios anteriores se considerarán como gastos de ejercicios anteriores. Para ello se podrá emplear la cuenta 679. *Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores.*
- La sanción producirá un gasto de naturaleza extraordinario. Para ello se podrá emplear la cuenta 678. *Gastos extraordinarios.*

Ahora bien, en marzo de 1999, cuando se conoce el resultado de la regularización de la situación fiscal de la empresa, se habrá contabilizado lo siguiente:

4.000.000	Provisión para impuestos (1410)		
450.000	Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (6330)		
725.000	Gastos extraordinarios (sanción) (6781)		
30.000	Intereses de demora (6631)		
66.000	Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores (6790)		
		a Tesorería (57)	5.271.000
_____		x	_____

Como puede comprobarse, se ha procedido a aplicar la provisión, pero como ésta se dotó por defecto respecto a la liquidación definitiva, se registrará en cada una de las cuentas que corresponda la diferencia entre los importes estimado y definitivo.

e) Aportación al seguro colectivo.

Como consecuencia del seguro colectivo la empresa ha contabilizado durante el ejercicio 1999 lo siguiente:

- Por la aportación al seguro colectivo efectuada durante el ejercicio 1999:

2.200.000	Otros gastos sociales (6490)		
		a Tesorería (57)	2.200.000
_____		x	_____

- Por el rescate de la parte correspondiente al trabajador jubilado:

1.119.000	Tesorería (57)		
81.000	Hacienda Pública, retenciones (4731)		
		a Otros ingresos financieros (7690)	450.000
		a Deudas a corto plazo (5210)	750.000
_____		x	_____

Cuando se produce el rescate, la empresa registra la deuda asumida con el trabajador por las primas pagadas. La diferencia entre ese importe y la cantidad rescatada es contabilizada como un ingreso financiero en el ejercicio en que se produce el rescate. Este ingreso está sujeto a retención, por ello aparece la cuenta 4731. *Hacienda Pública, retenciones.*

- Por el pago al trabajador:

750.000	<i>Deudas a corto plazo (5210)</i>		
	a <i>Tesorería (57)</i>	750.000	
	x		

#### 1.4.3. Ajuste de existencias.

El inventario extracontable ha puesto de manifiesto unas existencias de mercaderías y de embalajes a 31 de diciembre, por importe de 23.160.000 y 308.300 pesetas, respectivamente. Sin embargo, en el balance de comprobación siguen apareciendo las mercancías existentes a comienzos del ejercicio 1999, fecha en que sólo se contaba con mercaderías por importe de 18.750.000 pesetas. Por ello, será necesario efectuar un ajuste de la cifra de existencias para que la contabilidad refleje las verdaderas existencias con las que cuenta la empresa al cierre del ejercicio.

Dicho ajuste consiste, por un lado, en dar de baja a las existencias que había al inicio del ejercicio y, por otro, en incorporar las unidades que existen al cierre.

En el caso planteado se efectuará dicho ajuste como sigue:

- Por la eliminación de las existencias iniciales del ejercicio 1999:

18.750.000	<i>Variación de existencias de mercaderías (6100)</i>		
	a <i>Mercaderías (3000)</i>	18.750.000	
	x		

- Por la incorporación de las existencias finales del ejercicio 1999:

23.160.000 *Mercaderías (3000)*

308.300 *Embalajes (3260)*

a *Variación de existencias de mercaderías (6100)* 23.160.000

a *Variación de existencias de otros aprovisionamientos (6120)* 308.300

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

### 1.5. Determinación del resultado antes de impuestos.

Una vez que se han contabilizado todas las operaciones de regularización, hemos de determinar el resultado antes de impuestos, que, en cumplimiento del principio de correlación de ingresos y gastos, estará constituido por los ingresos del ejercicio menos los gastos del mismo realizados para la obtención de aquéllos, así como los beneficios y quebrantos no relacionados claramente con la actividad de la empresa.

Partiendo del balance de comprobación previo a las operaciones de regularización y las operaciones que hemos efectuado a 31 de diciembre de 1999, el resultado antes de impuestos se determinará mediante los asientos siguientes:

220.290.538 *Pérdidas y ganancias (1290)*

a *Compras de mercaderías (6000)* 150.979.100

a *Compras de otros aprovis. (6020)* 730.000

a *Trabajos realizados por otras emp. (6070)* 1.490.500

a *Arrendamientos y cánones (6210)* 1.050.000

a *Reparaciones y conservación (6220)* 6.912.218

a *Serv. profesionales independientes (6230)* 500.000

<i>a</i> Transportes (6240)	75.000
<i>a</i> Primas de seguros (6250)	1.336.270
<i>a</i> Servicios bancarios y similares (6260)	10.556
<i>a</i> Public, propaganda y relac. pbcas. (6270)	1.020.000
<i>a</i> Suministros (6280)	981.225
<i>a</i> Otros servicios (6290)	5.275.000
<i>a</i> Otros tributos (6310)	180.000
<i>a</i> Sueldos y salarios (6400)	22.800.000
<i>a</i> Indemnizaciones (6410)	3.000.000
<i>a</i> Seguridad social a cargo de la emp. (6420)	5.712.000
<i>a</i> Otros gastos sociales (6490)	2.200.000
<i>a</i> Pérdidas créd. comerc. incobrables (6500)	150.000
<i>a</i> Intereses de leasing, 95 (6620)	17.363
<i>a</i> Intereses de leasing, 98 (6621)	88.351
<i>a</i> Intereses de demora (6631)	30.000
<i>a</i> Intereses por descuento de efectos (6643)	229.100
<i>a</i> Otros gastos financieros (6690)	173.200
<i>a</i> Gastos extraordinarios (fut. respon.) (6780)	4.000.000
<i>a</i> Gastos extraordinarios (sanción) (6781)	725.000
<i>a</i> Gastos y pérdidas de ejercicios ant. (6790)	66.000
<i>a</i> Amortización concesiones administ. (6810)	1.489.796
<i>a</i> Amortización del fondo de comercio (6812)	1.000.000

<i>a Amortización del leasing, 95 (6813)</i>	125.000
<i>a Amortización del leasing, 98 (6814)</i>	110.000
<i>a Amortización de construcciones (6821)</i>	677.593
<i>a Amortización de construcciones (6822)</i>	80.860
<i>a Amortización máq. copiadoras, 97 (6823)</i>	595.856
<i>a Amortización máq. copiadoras, 99 (6824)</i>	373.189
<i>a Amortización equipos informáticos (6825)</i>	723.524
<i>a Amortización elementos transporte (6826)</i>	595.562
<i>a Dotación al fondo de reversión (6900)</i>	100.000
<i>a Dot. provisión insolvencias tráfico (6940)</i>	1.288.275
<i>a Dot. provisión otras op. de tráfico (6950)</i>	3.200.000
<i>a Rappels sobre ventas de mercaderías (7090)</i>	200.000

---

 x
 

---

En el asiento precedente no se ha incluido la partida 6330. *Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios* que, por importe de 450.000 pesetas, aparece en el balance de sumas y saldos previo a la regularización. Ello se debe a que en el formato obligatorio de la cuenta de pérdidas y ganancias establecido en el PGC esta cuenta se incluye en el debe de dicho estado formando parte del epígrafe 15 denominado «Impuesto sobre Sociedades», de forma que el resultado después de impuestos se obtiene de restar al resultado antes de impuesto ese epígrafe 15 que es el importe derivado de sumar al IS devengado la cuantía de los ajustes negativos en la imposición sobre beneficios y de restar la cifra de los ajustes positivos que, sobre la imposición sobre beneficios, hayan tenido lugar en el ejercicio.

1.482.000	<i>Devoluciones de compras (6080)</i>
1.930.000	<i>Rappels por compras de mercaderías (6090)</i>
4.410.000	<i>Variación existencias mercaderías (6100)</i>
308.300	<i>Variación existencias otros aprov. (6120)</i>
40.000.000	<i>Ventas directas de material oficina (7000)</i>
135.000.000	<i>Ventas máquinas copiadoras y faxes (7001)</i>
75.000.000	<i>Ventas en papelería (7002)</i>
7.300.000	<i>Ventas en copistería Facult. CC.EE. (7003)</i>
400.000	<i>Prestación servicios («COS-PI, SL») (7050)</i>
100.000	<i>Prestación servicios (LÁPIZ, SA») (7051)</i>
2.123.642	<i>Subvenciones oficiales explotación (7400)</i>
506.000	<i>Ingresos servicios diversos (7590)</i>
400.000	<i>Ingresos participaciones en capital (7603)</i>
12.500	<i>Ingresos de créditos a corto plazo (7633)</i>
1.141.300	<i>Descuentos compras pronto pago (7653)</i>
2.000.000	<i>Benef. valores negociables c/p (7668)</i>
450.000	<i>Otros ingresos financieros (seg. col.) (7690)</i>
81.400	<i>Otros ingresos financieros (int. c/c) (7691)</i>
5.482.434	<i>Beneficios inmovilizado material (7710)</i>

7.000.000 *Ingresos extraordinarios (sep. socio) (7780)*

1.228.231 *Ingresos extraordinarios (7781)*

250.000 *Prov. insolvencias tráfico aplicada (7940)*

1.900.000 *Prov. otras op. tráfico aplicada (7950)*

a *Pérdidas y ganancias (1290) 288.505.807*

\_\_\_\_\_ x \_\_\_\_\_

Por tanto, al ascender los ingresos y los gastos del ejercicio a 288.505.807 y 220.290.538 pesetas, respectivamente, la empresa habrá obtenido durante el ejercicio 1999 un beneficio antes de impuestos por importe de 68.215.269 pesetas.

## 2. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades.

Para llevar a cabo la liquidación del impuesto, procederemos de la siguiente forma:

- En primer lugar, detectaremos las diferencias entre la normativa contable y fiscal en el caso planteado.
- En segundo lugar, determinaremos los pagos fraccionados correspondientes al período impositivo de 1999.
- En tercer lugar, se calcularán las deducciones a que la empresa tiene derecho.
- Por último, se realizará la liquidación del IS.

### 2.1. Diferencias entre las normas contable y fiscal.

#### a) Cifra de negocios.

Contablemente, se ha aplicado el principio del devengo, por lo que no existen diferencias con lo establecido en el ámbito tributario. No obstante, podemos realizar los siguientes comentarios:

- Ventas directas a clientes por suministro de material de oficina. Con independencia de que el cobro de parte de la facturación se realice en el año 2000, se imputa en su inte-

gridad al período de 1999, pues se ha de atender a la corriente real y no a la corriente monetaria, de acuerdo con el principio del devengo. Por tanto, no existe diferencia alguna respecto a lo reflejado en la contabilidad.

- Ventas a clientes por venta de máquinas copiadoras y faxes. Las operaciones al contado se imputan en su integridad al ejercicio de 1999. En relación con las operaciones a plazo, contablemente se ha de imputar también íntegramente a dicho período, en la medida en que se ha de atender al criterio del devengo. Sin embargo, desde el punto de vista fiscal, cabría hacer diversas precisiones, a saber:

1. Según el artículo 19.4 LIS, en el caso de operaciones a plazo el sujeto pasivo puede optar por imputar las rentas de manera proporcional a los cobros que se vayan realizando, siempre que entre el período transcurrido entre la entrega y el vencimiento del último plazo sea superior al año. En consecuencia, de la cantidad de 81.000.000 que se han facturado a crédito, tan sólo 7.000.000 de pesetas podrían acogerse a dicho criterio de imputación temporal, pues entre la puesta a disposición de los bienes y el vencimiento del último plazo transcurren 14 meses. Por tanto, de seguirse dicho criterio, se imputarían 2.000.000 en el ejercicio 1999 (500.000 x 4) y el resto en el año 2000 (500.000 x 10), lo que daría lugar a un ajuste negativo en la declaración del IS de 5.000.000 de pesetas.

2. Ahora bien, el citado artículo 19.4 LIS continúa diciendo que en caso de producirse el descuento o cobro anticipado de los importes aplazados se entenderá obtenida en ese momento la renta pendiente de imputación. Por tanto, en la medida en que el 15 de septiembre se produce el descuento de los 13 efectos aún no vencidos, todos los ingresos han de imputarse fiscalmente en el período impositivo de 1999. De este modo, no hay diferencias entre los criterios contables y fiscales.

- Ventas en las dos papelerías. Por esta actividad se ha facturado en 1999 un total de 75.000.000, que se imputan en su integridad a dicho período.
- Actividad de copistería en la Facultad de Empresariales. Los ingresos correspondientes al período ascienden a 7.300.000 pesetas que, como se ha reflejado contablemente, son ingresos del ejercicio 1999.
- En cuanto a los ingresos por prestaciones de servicios (contratos firmados con «COSPI, SL» y «LÁPIZ, SA»), al haberse aplicado contablemente el principio del devengo para registrar los ingresos correspondientes al ejercicio 1999 no existen diferencias entre los ámbitos contable y fiscal.

#### *b) Amortización del inmovilizado material.*

Al haber empleado la empresa criterios fiscales para dotar las amortizaciones contables del inmovilizado material, no ha de practicarse ajuste alguno sobre los gastos que, por este concepto, se han reflejado en la cuenta de pérdidas y ganancias.

*c) Beneficios fiscales derivados de la aplicación del régimen de reducida dimensión.*

La entidad puede disfrutar del régimen de empresas de reducida dimensión durante los períodos impositivos de 1997 (volumen de operaciones de 1996, 225.000.000) y 1999 (volumen de operaciones de 1998, 240.000.000). Por tanto, los bienes patrimoniales adquiridos en dichos ejercicios gozarán de los beneficios fiscales regulados en los artículos 122 y ss. LIS.

Ahora bien, para que sea aplicable el beneficio fiscal de la libertad de amortización recogido en el artículo 123 LIS, además de que los elementos sean activos materiales nuevos y se pongan a disposición del sujeto pasivo en el período en el que la empresa cumple las condiciones para su inclusión en el régimen de reducida dimensión, es preciso que se produzca, durante los 24 meses siguientes a la fecha en que dichos bienes entren en funcionamiento, un incremento de la plantilla media total de la empresa respecto a la correspondiente a los 12 meses anteriores.

En el caso planteado, respecto al período impositivo de 1997, dado que al término del plazo voluntario para la presentación de la declaración de dicho período (julio de 1998) no se ha producido incremento de plantilla alguno en relación con la plantilla media de 1996, la empresa ha considerado conveniente no aplicar la libertad de amortización. No obstante, la empresa podría haber aplicado dicho beneficio siempre que razonablemente esperase que en los cinco meses restantes del ejercicio 1998 tendría lugar el incremento de la plantilla de trabajadores. En cualquier caso, como los datos del enunciado se facilitan en el ejercicio 1999 sabemos con certeza que la empresa, si se hubiese acogido a la libertad de amortización, tendría que haber regularizado posteriormente la liquidación practicada según lo establecido en el artículo 123.6 LIS.

Por tanto, durante el período de 1997 tan sólo resulta aplicable el beneficio de incrementar en un 50 por 100 la amortización deducible, lo que supone una aceleración de la amortización, no siendo necesaria su inscripción en la cuenta de resultados. Dicho beneficio resulta aplicable a los siguientes bienes:

- **Nave industrial.**

Como ya determinamos, la base de amortización de este elemento ascendía a 20.517.500 pesetas. Además, conocemos que el coeficiente máximo de amortización según tablas es el 3 por 100, el cual ha sido aplicado en la dotación contable.

Fiscalmente, se podrá acelerar la amortización multiplicando el coeficiente máximo por 1,5, de lo que resulta un nuevo coeficiente máximo de 4,5. Teniendo en cuenta ese nuevo coeficiente máximo, las amortizaciones de dicho elemento patrimonial se calcularán de la siguiente forma:

EJERCICIO	AMORTIZACIÓN DEDUCIBLE
1997	$20.517.500 \times 0,045 \times 11/12 = 846.346$
1998	$20.517.500 \times 0,045 = 923.287$
1999	$20.517.500 \times 0,045 = \mathbf{923.287}$

En relación con la ampliación de la nave industrial que ha entrado en funcionamiento el 1 de abril de 1999, la dotación fiscalmente deducible coincide con la cantidad contabilizada, en la medida en que el artículo 1.7 RIS hace referencia, a efectos del cálculo de la amortización, a las dotaciones contabilizadas y al valor neto contable. Por tanto, la amortización deducible correspondiente a la ampliación realizada en 1999 será 62.068 pesetas ( $2.600.000 \times 0,03183 \times 9/12$ ).

Como consecuencia de todo lo expuesto, en el ejercicio de 1999 se deberá realizar un ajuste negativo de 307.762 pesetas, que corresponde con la diferencia entre la dotación contabilizada (615.525 pesetas) y la que resulta fiscalmente deducible (923.287 pesetas).

- **Furgoneta.**

No es aplicable el régimen del artículo 125 LIS al no tratarse de un elemento nuevo. En consecuencia, la dotación fiscal deducible coincide con la imputación contable.

- **Máquinas copiadoras adquiridas en 1997.**

A efectos del cálculo de la amortización vamos a utilizar el mismo coeficiente que se ha usado a efectos contables, es decir, el 12,5 por 100. Partiendo del mismo, el coeficiente constante será el siguiente:  $12,5 \times 1,5 \times 2 = 37,5$ . Las amortizaciones correspondientes a dicho elemento son las siguientes:

EJERCICIO	AMORTIZACIÓN DEDUCIBLE
1997	$7.500.000 \times 0,375 \times 10/12 = 2.343.750$
1998	$5.156.250 \times 0,375 = 1.933.594$
1999	$3.222.656 \times 0,375 \times 6/12 = \mathbf{604.248}$

La dotación contabilizada es de 595.856 pesetas, mientras que fiscalmente la empresa puede deducir 604.248 pesetas. De ahí que deba realizarse un ajuste negativo por importe de 8.392 pesetas.

- **Equipos informáticos y máquinas copiatoras adquiridas en 1999.**

Durante 1999, la empresa puede acogerse nuevamente al régimen de entidades de reducida dimensión. En este caso, como además de haber realizado inversiones, ha aumentado la plantilla en tres trabajadores respecto al año anterior, «PAPERCOPY, SA» puede disfrutar del régimen de libertad de amortización regulado en el artículo 123 LIS.

En concreto, atendiendo a dicho incremento, la empresa podría acogerse a la libertad de amortización de inversiones de hasta 45.000.000 de pesetas (15.000.000 x 3). Por tanto, podría deducir en el período de 1999 el importe total de los equipos de informática (3.617.621 pesetas), siempre que supongamos que los citados elementos se han adquirido nuevos, así como el correspondiente a las máquinas copiatoras adquiridas en dicho período (3.265.000 pesetas), lo que daría lugar a ajustes negativos sobre el resultado contable por el exceso sobre las amortizaciones contabilizadas.

En consecuencia, el exceso de amortizaciones en relación con las contabilizadas, dará lugar a los siguientes ajustes negativos:

ELEMENTO	AJUSTE
Equipos informáticos	$3.617.621 - 723.525 = 2.894.097$
Máquinas copiatoras	$3.265.000 - 373.189 = 2.891.811$

*d) Amortización del inmovilizado inmaterial.*

En relación con la amortización contable de los elementos integrantes del inmovilizado inmaterial podemos efectuar las siguientes observaciones:

- **Mobiliario adquirido en 1995.**

Tanto desde el punto de vista fiscal como contable las cantidades satisfechas en concepto de intereses (carga financiera) son gastos del ejercicio. Ahora bien, la imputación temporal de dichos intereses deberá realizarse de conformidad con las reglas del devengo, con independencia de las cantidades efectivamente satisfechas. Así se ha realizado desde el punto de vista contable y así se tendrá que computar a efectos de la declaración del IS.

Contablemente, los derechos derivados de contratos de arrendamiento financiero, cuando no existan dudas razonables del ejercicio de la opción de compra, se registrarán como activo inmaterial. Dichos activos inmateriales serán amortizados atendiendo a la vida útil del elemento objeto del contrato. En este caso, la vida útil se ha fijado atendiendo al coeficiente máximo según tablas, que es el 10 por 100. En consecuencia, la amortización que corresponde es de 125.000 pesetas (1.250.000 x 0,1).

Fiscalmente, la disposición transitoria 8.ª LIS señala que los contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 3/1995 que versen sobre bienes cuya entrega se hubiere realizado, igualmente, con anterioridad a la entrada en vigor de la misma o sobre bienes inmuebles cuya entrega se efectúe dentro del plazo de los dos años posteriores a dicha fecha de entrada en vigor, se regirán hasta su total cumplimiento por las normas establecidas en la disposición adicional 7.ª Ley 26/1998, de 20 de julio. Ello supone que tendrá la consideración de gasto deducible para el usuario de los bienes objeto de los referidos contratos de arrendamiento financiero, la totalidad de las cuotas que correspondan a la recuperación del coste del bien, salvo que el contrato tenga por objeto terrenos, solares u otros elementos no amortizables. En consecuencia, la empresa puede deducir como gasto, a efectos fiscales, 275.872 pesetas.

FECHA CUOTA	RECUPERACIÓN COSTE
31/3/1999	135.564
30/9/1999	140.308
TOTAL	275.872

Por tanto, la empresa deberá realizar un ajuste negativo que resultará de la siguiente operación:  $275.872 - 125.000 = 150.872$  pesetas.

- **Mobiliario adquirido en 1998.**

En relación con la carga financiera nada ha cambiado en la nueva legislación, constituyendo gasto contable y partida deducible.

Contablemente, los criterios de amortización de los derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero, que constituye un inmovilizado inmaterial, son los mismos que hemos señalado anteriormente, atendiendo a la vida útil del elemento. En concreto, la cuota de amortización que corresponde al período de 1999 es de 110.000 pesetas ( $0,1 \times 1.100.000$ ). Fiscalmente, la empresa puede deducir, de acuerdo con el artículo 128 LIS, el doble de la cantidad correspondiente al coeficiente máximo de amortización, es decir, 220.000 pesetas ( $2 \times 0,1 \times 1.100.000$ ). En consecuencia, se deberá realizar un ajuste negativo de 110.000 pesetas.

- **Fondo de comercio.**

La empresa ha venido amortizando el fondo de comercio desde su fecha de adquisición, a razón del 20 por 100 anual. Por tanto, en 1999 corresponde una dotación contable de 1.000.000 de pesetas.

La disposición transitoria 9.ª 1.º LIS permite la deducción de las dotaciones a la amortización de tales elementos que no hubieran sido deducidas, a los efectos de la determinación de la base imponible del IS, siempre que se cumplan lógicamente las condiciones que exige el artículo 11, apartados 4 y 5 LIS. Por tanto, dicha disposición transitoria permite la deducción fiscal de las amortizaciones correspondientes a los elementos señalados en las mismas condiciones que si hubiesen sido adquiridos después de la entrada en vigor de la Ley 43/1995. Fiscalmente, será deducible a partir del ejercicio de 1996 un 10 por 100 sobre el precio de adquisición del fondo de comercio, es decir, 500.000 pesetas. En consecuencia, se deberá realizar un ajuste positivo sobre el resultado contable de 500.000 pesetas.

- **Concesión administrativa.**

En relación con los activos inmateriales con fecha cierta de extinción, la LIS no establece ninguna disposición particular, por lo que hay que entender que se aplican las reglas contables, es decir, dichos activos deberán quedar amortizados durante el período concesional. Por tanto, admitimos el criterio contable de amortizar el elemento en función de los ingresos esperados en cada período.

En principio, la empresa no puede acogerse a la libertad de amortización prevista en el artículo 123 LIS por tratarse de un elemento del inmovilizado inmaterial, ya que dicho beneficio fiscal tan sólo se reconoce para los activos materiales nuevos. Ahora bien, debemos plantearnos si es admisible la aceleración fiscal de las amortizaciones de este elemento regulada en el artículo 125 LIS. Dicho precepto establece que los elementos del inmovilizado inmaterial «podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 1,5 *el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas*». El problema que se plantea es que dicho elemento, así como ningún otro del inmovilizado inmaterial, es contemplado en las tablas de amortización oficialmente aprobadas, por lo que es dudoso si las dotaciones contables a la amortización puedan incrementarse en un 50 por 100.

A efectos de la resolución del caso planteado, adoptaremos la posición más prudente considerando deducible sólo la cantidad dotada contablemente.

*e) Provisiones para insolvencias.*

La empresa ha dotado una provisión por las letras impagadas (2 x 580.000), más 128.275 pesetas en concepto de gastos de devolución y protesto. En consecuencia, la provisión dotada asciende a 1.288.275 pesetas. Fiscalmente, dicha provisión no es deducible, en la medida en que el artículo 12.2 LIS exige que haya transcurrido un año desde el vencimiento del crédito, lo que no sucede en el caso planteado. Por tanto, en principio, habrá de realizarse un ajuste positivo por la citada cantidad.

Por otra parte, en 1998 la empresa dotó una provisión contable de 250.000 pesetas, que correspondía al 50 por 100 de diversas ventas impagadas en dicho ejercicio (dos letras de 250.000 pese-

tas cada una). La citada provisión no resultó deducible fiscalmente en el período de 1998. Por ello, cuando en 1999 aparece un ingreso como consecuencia de la aplicación de la citada provisión por importe de 250.000 pesetas, deberá eliminarse a través de un ajuste negativo. En lo que respecta a la pérdida reflejada contablemente, deberá aparecer igualmente en la declaración del impuesto.

Ahora bien, en la medida en que se trata de una entidad de reducida dimensión, puede deducir una cantidad adicional en concepto de dotación global a la provisión por insolvencias. En concreto, según determina el artículo 126 LIS, puede deducir hasta el límite del 1 por 100 sobre el saldo de deudores existente al final del ejercicio.

Si analizamos el balance de comprobación podemos determinar los derechos de cobro sobre deudores al cierre del ejercicio. Concretamente ascienden a:

CUENTA	IMPORTE
4309. Clientes, facturas pendientes de formalizar («LÁPIZ, SA»)	100.000
4310. Clientes, efectos comerciales en cartera	3.889.225
4311. Clientes, efectos comerciales descontados	5.800.000
4351. Clientes de dudoso cobro, 99	1.288.275
TOTAL	11.077.500

Por tanto, es posible la deducción de una provisión de 110.775 pesetas en concepto de dotación anual, si bien para ello es preciso que dicha provisión se haya registrado igualmente en la contabilidad.

Como hemos comentado anteriormente, se han dotado en el ejercicio provisiones por insolvencias de tráfico por importe de 1.288.275 pesetas. Pensamos que sería admisible considerar que se cumple el principio de inscripción contable a efectos de la deducción de la provisión calculada por el sistema global. Consecuentemente, el ajuste final, respecto la dotación a la provisión para insolvencias, será positivo por un importe de 1.177.500 pesetas (1.288.275 – 110.775).

*f) Provisiones para riesgos y gastos.*

- La **provisión para la cobertura de garantías de revisión y reparación** se calcula aplicando a las ventas con garantías vivas al final del ejercicio (en este caso 135.000.000 de ptas.) un coeficiente que se determina en virtud de la proporción en la que se encuentren los gastos realizados para hacer frente a las garantías frente a las ventas sujetas a garantías durante el ejercicio en curso y los dos anteriores. El citado porcentaje en el caso planteado se obtiene de la siguiente forma:

	1997	1998	1999
Ventas	75.000.000	120.000.000	135.000.000
Gastos de reparaciones y revisiones	990.000	1.900.000	2.350.000

$$\text{Coeficiente} = [(75.000.000 + 120.000.000 + 135.000.000)/(990.000 + 1.900.000 + 2.350.000)] \times 100 = \mathbf{1,587}$$

De ahí que la dotación a la provisión deducible fiscalmente sea 2.142.450 pesetas (135.000.000 x 0,01587). En la medida en que la provisión dotada contablemente ha ascendido a 3.200.000 pesetas, será preciso realizar un ajuste positivo por importe de 1.057.550 pesetas.

- **Provisión por responsabilidades.** La dotación realizada para cubrir la futura responsabilidad derivada del litigio pendiente con el trabajador despedido tiene carácter deducible fiscalmente, en virtud de lo establecido en el artículo 13.2 a) LIS, que permite la deducción de las dotaciones relativas a responsabilidades procedentes de litigios en curso, aun cuando no exista certeza de que el gasto va a llegar a materializarse. Por tanto, no es necesario practicar ajuste alguno.

Sin embargo, la dotación a la provisión para cubrir los futuros problemas judiciales relativos a otras situaciones de despido no tiene carácter deducible, pues al no existir un litigio en curso, tan sólo sería admisible la deducción cuando existiese certeza en la deducción del gasto, si bien no esté perfectamente determinado el tiempo o la cuantía del pago, lo que no ocurre en el caso planteado. Por tanto, la dotación realizada en el ejercicio de 4.000.000 de pesetas no resulta deducible, dando lugar a un ajuste positivo por dicho importe.

- En relación con el seguro colectivo, hemos de analizar de forma separada, por un lado, las consecuencias fiscales que se asocian a las aportaciones realizadas por la empresa y, por otro, el que durante el ejercicio haya tenido lugar una de las contingencias protegidas con dicho seguro.

En cuanto al régimen fiscal que debe aplicar la empresa en relación con las aportaciones al seguro colectivo, hemos de señalar que las mismas no van a resultar deducibles en el período en el que se realicen, pues el artículo 13.3 LIS impide, en la letra b), la deducción de las cantidades aportadas cuando no se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción de las prestaciones futuras. Dicha transmisión no se produce en el presente caso pues la empresa se reserva el derecho de rescate en caso de que se produzca alguna de las contingencias protegidas.

No obstante, se ha de tomar en consideración una modificación que ha introducido la Ley 55/1999, de 29 de diciembre (art. 3.1), que ha añadido un apartado 10.º al artículo 19, en el sentido siguiente: «Cuando la entidad sea beneficiaria o tenga reconocido

el derecho de rescate de contratos de seguro de vida en los que, además, asuma el riesgo de inversión, integrará en todo caso en la base imponible la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al comienzo de cada período impositivo. Lo dispuesto en este apartado no se aplicará a los seguros que instrumenten compromisos por pensiones asumidos por las empresas en los términos previstos en la disposición adicional primera de la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Regulación de los planes y fondos de pensiones, y en su normativa de desarrollo. El importe de las rentas imputadas minorará el rendimiento derivado de la percepción de cantidades de los contratos».

Dicha normativa no es aplicable durante el período impositivo de 1999, por lo que no afecta al caso que estamos analizando. En cualquier caso, en los años siguientes la empresa tampoco se verá afectada por dicha norma, en la medida en que el precepto transcrito excluye a los contratos que instrumenten compromisos por pensiones, como es el caso que se está comentado.

Por otra parte, en septiembre de ese año se ha producido una de las contingencias protegidas -jubilación de un trabajador-, por lo que la empresa procede a rescatar las cantidades correspondientes, que importan 1.200.000 pesetas. Ya hemos señalado que la diferencia entre dicha cantidad y las primas satisfechas -750.000 pesetas- constituyen un ingreso financiero del período (450.000 pesetas) sujetos a retención del 18 por 100 (81.000). Dicho ingreso lo será contable y fiscalmente.

Ahora bien, como consecuencia del rescate se van a producir algunas diferencias entre la base imponible y el resultado contable. El artículo 19.5 LIS establece que serán imputables en el período en que se abonen las prestaciones, las contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a la de los planes de pensiones que no hubieran resultado deducibles, como es el caso. En consecuencia, en el período de 1999 la empresa podrá deducir el importe de las primas satisfechas en los años anteriores y que no resultaron deducibles en el período en el que se abonaron, es decir, 750.000 pesetas. Contablemente dichas cantidades se consideraron gasto del período en que se devengaron, por lo que será necesario hacer en 1999 un ajuste negativo por importe de 750.000 pesetas. El resto del pago que la empresa realice con motivo de la jubilación del trabajador será gasto del período, tanto desde el punto de vista contable como fiscal.

- **Fondo de reversión.** Dicha provisión se dotará por la suma de las cantidades que al final del período concesional queden pendientes de amortizar relativas al activo reversible más, en su caso, los gastos derivados de las reparaciones exigidas por la entidad concedente para la recepción del mismo. Dicho criterio se acepta a efectos fiscales por el artículo 13.2 b) LIS, luego no procede ajuste alguno.
- **Provisión para impuestos.** A efectos de determinar las consecuencias fiscales derivadas de la citada provisión, es preciso distinguir entre cada uno de los conceptos que son objeto de la provisión. En este sentido, pensamos que la parte correspondiente a intereses de demora sí resulta deducible, con lo que el ajuste positivo en el ejercicio 1998 ascendió a 3.550.000 pesetas.

Por su parte, en 1999 se resuelve el procedimiento de inspección, del que resulta una liquidación que supera en 1.271.000 pesetas a la provisión realizada, por lo que dicha *cantidad aparecerá como gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias*. Fiscalmente, ni las cantidades correspondientes a la cuota del IS, ni las sanciones resultan deducibles. Por tanto, tan sólo resultaría deducible la parte correspondiente a los intereses de demora, es decir, 546.000 pesetas, lo que supone un gasto adicional, respecto de la provisión deducida fiscalmente en el ejercicio anterior, de 96.000 pesetas. Será preciso, pues, hacer un ajuste positivo por importe de 1.175.000 pesetas al objeto de compensar las cantidades que aparecen como gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias y que no resultan deducibles (cuota del IS y sanciones).

*g) Gastos derivados de la factura del auditor.*

Aun cuando la imputación correcta de dicha factura correspondiera a 1998 en cumplimiento del principio del devengo, contablemente no se registra hasta el período siguiente. Fiscalmente, el artículo 19.3 LIS, por un lado, regula el principio de inscripción contable, según el cual un gasto no es fiscalmente deducible hasta que no se imputa en la cuenta de pérdidas y ganancias. Por otro lado, establece la necesidad de que los ingresos y los gastos se imputen al período impositivo que corresponda de acuerdo con el criterio del devengo. No obstante, se permite la imputación de los gastos a un período impositivo posterior, siempre que a través de dicha operación no se produzca una tributación inferior de la que hubiere correspondido por aplicación de las normas del devengo. De los datos que se ofrecen en el caso no hay motivos para pensar la existencia de esa menor tributación, por lo que es admisible el criterio de contabilizar el gasto en un período distinto del que corresponde.

*h) Gastos de transporte.*

El montante total del contrato alcanza 1.800.000 pesetas. En la medida en que dicho contrato tiene una duración de dos años y que se firma el 1 de diciembre de 1999, el gasto imputable a este último ejercicio asciende a 75.000 pesetas ( $1.800.000 \times 1/24$ ). Puesto que contablemente así se ha reflejado, no existe diferencia alguna.

Ahora bien, debemos plantearnos que habría ocurrido si la empresa no hubiese periodificado esta operación registrando un gasto por importe de 1.000.000 de pesetas. De acuerdo con el artículo 19.3 LIS, en la medida en que dicha actuación supone la anticipación de un gasto respecto a lo que sería procedente en aplicación del principio del devengo, no se admitiría el criterio empleado contablemente, por lo que en el caso de que la empresa no efectuase el ajuste pertinente, podría ser objeto de regularización en un procedimiento de comprobación posterior, con la imposición de la sanción oportuna y el cobro de intereses de demora.

*i) Gastos de publicidad y propaganda.*

Las diferentes partidas que aparecen relacionadas en la cuenta 626. *Publicidad, propaganda y relaciones públicas* tienen un distinto tratamiento a efectos de su consideración como gasto deducible, de acuerdo con el artículo 14 LIS. A saber:

- Atenciones a clientes por importe de 220.000 pesetas: gasto por relaciones públicas con clientes, deducible de acuerdo con el artículo 14.1 e).
- Aportación para la excursión de fin de carrera: donativo no deducible [art. 14.1 e)].
- Edición de un libro y subvención para la promoción de la «milla universitaria»: se trata de gastos de patrocinio empresarial que podrían integrarse dentro de los gastos de promoción indirecta de los productos que el citado artículo considera como partida deducible, siempre lógicamente que aparezca el nombre comercial de la empresa.

*j) Otros servicios.*

- Adquisición de cestas de navidad para empleados y cena de navidad para éstos: deducibles por tratarse de gastos normales en el mundo empresarial, por lo que entrarían dentro de los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen respecto al personal de la empresa.
- Abrigos de visón para las esposas de los consejeros: liberalidad no deducible.
- Propinas a los repartidores del material: liberalidad no deducible y, además, no existen justificantes.
- Primas pagadas por la asistencia a la Junta General: retribución de fondos propios, no deducible de acuerdo con el artículo 14.1 a) LIS.
- Cursos de formación: gasto correlacionado con los ingresos.

*k) Sueldos y salarios.*

Las retribuciones de los consejeros son, en principio, deducibles, si bien hay que tener en cuenta una cierta práctica de impedir la deducción en aquellos supuestos en que la mención estatutaria donde se contiene la retribución a consejeros no se adapta a las resoluciones de la Dirección General del Registro y del Notariado.

*l) Otros gastos financieros.*

Las diferencias de arqueo suponen pérdidas irreversibles derivadas del normal funcionamiento de la empresa y que, en la medida en que ningún precepto de la LIS excluye su deducibilidad, no ha de realizarse ningún ajuste. Ahora bien, podría cuestionarse la deducibilidad en la medida en que no existe ningún justificante que dé soporte registral a dicho gasto. No obstante, consideramos que la contabilidad, aunque sea a través de los libros auxiliares, es prueba suficiente de la realidad del gasto, por lo que ha de entenderse probado.

*m) Venta del local de comercio.*

El resultado extraordinario que aparece en la cuenta de pérdidas y ganancias se ha calculado del siguiente modo:

$$\begin{aligned} \text{Precio de venta} - \text{Valor neto contable} &= 14.000.000 - (10.000.000 - 1.482.434) = \\ &= 14.000.000 - 8.517.566 = 5.482.434 \text{ pesetas} \end{aligned}$$

Ahora bien, el artículo 15.11 LIS permite la corrección del incremento patrimonial como consecuencia de la inflación. Para ello se determinará la diferencia entre el valor neto contable actualizado y el valor neto contable.

- Actualización del precio de adquisición:  $10.000.000 \times 1,247 = 12.470.000$  pesetas.
- Actualización de las dotaciones a la amortización contabilizadas: 1.647.008 pesetas.

PERÍODO	DOTACIÓN CONTABILIZADA	ACTUALIZACIÓN
1990	$8.086.000 \times 0,02 \times 8/12 = 107.814$	$107.814 \times 1,247 = 134.444$
1991	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,205 = 194.872$
1992	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,178 = 190.506$
1993	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,162 = 187.918$
1994	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,141 = 184.522$
1995	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,096 = 177.245$
1996	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,044 = 168.835$
1997	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,020 = 164.954$
1998	$8.086.000 \times 0,02 = 161.720$	$161.720 \times 1,007 = 162.852$
1999	$8.086.000 \times 0,02 \times 1/2 = 80.860$	$80.860 \times 1,000 = 80.860$
TOTAL	1.482.434	1.647.008

- Valor neto contable actualizado:  $12.470.000 - 1.647.008 = 10.822.992$  pesetas.
- Diferencia entre el valor neto contable y el valor actualizado:  $10.822.992 - 8.517.566 = 2.305.426$  pesetas.

Ahora bien, para determinar si es posible reducir el incremento íntegramente o sólo de manera parcial, se ha de aplicar la fórmula que a continuación vamos a señalar, tomando en cuenta los datos del balance de los últimos cinco ejercicios anteriores a la fecha de la transmisión. Si su resultado es superior a 0,4 la corrección se realizará de manera total. Si el resultado es inferior, la cifra citada se reducirá por la aplicación del coeficiente resultante.

$$\frac{\text{Fondos propios}}{\text{Pasivo} - \text{Créditos} - \text{Tesorería}} = \frac{221}{554 - 72 - 40} = 0,5$$

En consecuencia, se ha de realizar un ajuste negativo por importe de 2.305.426 pesetas.

Además, la empresa decide acogerse al régimen de diferimiento por reinversión que regula el artículo 21 LIS, por lo que deberá realizar un ajuste negativo adicional por importe de 3.177.008 pesetas ( $5.482.434 - 2.305.426$ ).

*n) Permuta de los equipos informáticos por las máquinas de copiar.*

Contablemente, dicha operación no da lugar a ningún resultado, en la medida en que el bien recibido se ha registrado por el mismo valor que tenían los bienes entregados.

No obstante, el artículo 15 LIS obliga a incluir en la base imponible del impuesto la diferencia entre el valor de mercado de los elementos recibidos y el valor neto contable de los elementos que se entregan en la operación. En consecuencia, la empresa deberá realizar un ajuste positivo del siguiente importe:

$$\begin{aligned} \text{Valor de mercado} - \text{Valor neto contable del bien traspasado} &= \\ &= 3.800.000 - 3.617.621 = 182.379 \text{ pesetas} \end{aligned}$$

Según el artículo 18 LIS dicha diferencia revertirá a medida que se amortice el bien recibido. Como en 1999 se amortiza totalmente (libertad de amortización) se efectuará un ajuste negativo por dicha diferencia. Por tanto, el ajuste positivo y el negativo se compensan entre sí.

Ahora bien, hemos de tener en cuenta que las máquinas copadoras se han adquirido en 1997, período en el que la empresa podía acogerse a los beneficios fiscales de las entidades de reducida dimensión, lo que se ha materializado en una aceleración de las amortizaciones respecto de las con-

tabilizadas. En concreto, la cantidad deducida fiscalmente ha ascendido a 4.881.592 pesetas, mientras que la amortización acumulada contablemente era de 4.282.379 pesetas. Por tanto, hay una diferencia de 599.213 pesetas. La LIS no establece que haya que realizar ajuste positivo alguno en el período en el que los bienes dejen de pertenecer a la empresa. Ahora bien, si no se toma alguna medida, la empresa se estará beneficiando dos veces del mismo gasto. Por tanto, lo razonable es, o bien hacer un ajuste positivo por importe de 599.213 pesetas en el período en el que se realiza la operación, o bien se reduce en dicho importe la base de amortización a efectos fiscales de los equipos informáticos adquiridos. En cualquier caso, la ley tan sólo exige dicho ajuste en caso de que la aceleración de la amortización sea consecuencia de la libertad de amortización. En el resto de supuestos nada se dice, por lo que el sujeto pasivo podría argumentar que no estaba obligado a realizar ningún ajuste. Ahora bien, si la contabilidad se ha llevado de forma adecuada de acuerdo con el método del efecto impositivo, en balance habrá una cuenta asociada a dicho elemento, la que recoge los impuestos diferidos, que debe desaparecer cuando la empresa da de baja al elemento patrimonial al que va asociada. En cualquier caso, la empresa pretenderá dar de baja dicha cuenta de forma camuflada (cuenta corriente con socios, reservas, etc.), de forma que no pase por la cuenta de pérdidas y ganancias y tampoco se realice posteriormente ningún ajuste. Por tanto, esta laguna legal permite diversas interpretaciones, aunque, desde luego, lo razonable es que de algún modo se limite la posibilidad de deducir dos veces un mismo gasto.

*o) Separación de un socio.*

Según el artículo 15.3 LIS, la empresa integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor contable, es decir, la diferencia entre 25.000.000 y 18.000.000 de pesetas, respectivamente. Ahora bien, no será necesario realizar ningún ajuste, en la medida en que dicho resultado ya tiene que aparecer en la cuenta de pérdidas y ganancias. Ello es así en tanto que se trata de poner de manifiesto plusvalías latentes que existen por la revalorización que ha experimentado el bien desde el momento de su adquisición. En efecto, el asiento que refleja el traspaso del terreno es el siguiente:

3.000.000	<i>Capital social (1000)</i>	
22.000.000	<i>Reservas voluntarias (1170)</i>	
	<i>a Terrenos y bienes naturales</i>	
	(2200)	18.000.000
	<i>a Ingresos extraordinarios</i>	
	(7780)	7.000.000
x		

Ahora bien, sí aparecen ajustes como consecuencia de la corrección monetaria, que será el resultado de actualizar el valor de adquisición, pues no existen amortizaciones asociadas a este elemento.

$$18.000.000 \times 1,178 = 21.204.000 \text{ pesetas}$$

Por tanto, se deberá practicar un ajuste negativo de 3.204.000 pesetas (21.204.000 – 18.000.000). Como ya hemos determinado, dicho ajuste se practicará íntegramente, pues el coeficiente a que se refiere el artículo 15.11 LIS es superior a 0,4.

*p) Donativos reflejados como distribución del resultado del ejercicio.*

En relación con el donativo realizado por la empresa a *Alumnos sin fronteras* no figura como gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias pues será registrado como distribución de los resultados del ejercicio. En la medida en que no resulta fiscalmente deducible, no da lugar a ajuste alguno.

*2.2. Pagos fraccionados.*

El artículo 38 LIS establece que en los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, los sujetos pasivos deberán realizar un pago fraccionado. Dicho pago anticipado se calcula según dos sistemas distintos. Según los datos que aporta el caso, tan sólo se puede determinar aplicando un porcentaje (18% en 1999) a la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese concluido a la fecha de realizar el pago anticipado. Además, la base de cálculo se ha de minorar en el importe de las deducciones, bonificaciones y retenciones correspondientes al período.

La base para realizar el pago fraccionado del primer trimestre se va a determinar tomando en cuenta los datos correspondientes al período de 1997, que es el último liquidado en el mes de abril. Dicha base será la diferencia entre la cuota íntegra y las deducciones, bonificaciones y retenciones correspondientes a aquel período:

CONCEPTO	IMPORTE
Cuota íntegra	16.861.815
Deducciones y bonificaciones	587.690
Retenciones	450.000
<b>BASE PARA EL PAGO FRACCIONADO</b>	<b>15.824.125</b>

La base del pago anticipado correspondiente al segundo y tercer trimestre será la diferencia entre la cuota íntegra del ejercicio 98 y las deducciones, bonificaciones y retenciones correspondientes al mismo:

CONCEPTO	IMPORTE
Cuota íntegra	27.472.879
Deducciones y bonificaciones	679.000
Retenciones	340.000
<b>BASE PARA EL PAGO FRACCIONADO</b>	<b>26.453.879</b>

Por tanto, los pagos fraccionados correspondientes al período impositivo de 1999 ascenderán a:

PAGO FRACCIONADO	IMPORTE
1P/1999	$0,18 \times 15.824.125 = 2.848.343$
2P/1999	$0,18 \times 26.453.879 = 4.761.698$
3P/1999	$0,18 \times 26.453.879 = 4.761.698$

### 2.3. Deducciones.

#### a) Deducción por doble imposición de dividendos.

- **Dividendos recibidos de «FAX INTERNACIONAL, SA».**

La empresa ha recibido 400.000 pesetas ( $1.000 \times 400$ ) como dividendos de esta sociedad. En la medida en que posee menos del 5 por 100 del capital social de «FAX INTERNACIONAL, SA», la deducción será el 50 por 100 de la cuota íntegra que corresponde a dichos dividendos.

$$400.000 \times 0,3386 \text{ (tipo medio de gravamen del ejercicio)} \times 0,5 = 67.720 \text{ pesetas}$$

Sobre dichas cantidades se le han practicado unas retenciones del 25 por 100, es decir, de 100.000 pesetas.

- **Venta de las acciones de «PAPELERA DE OCCIDENTE, SA».**

Precio de venta:  $5.000 \times 1.200 = 6.000.000$  pesetas

Precio de adquisición:  $5.000 \times 800 = 4.000.000$  pesetas

En consecuencia, en la cuenta de pérdidas y ganancias aparece un beneficio de 2.000.000 de pesetas derivado de la citada transmisión. Dicho beneficio es consecuencia de la existencia de beneficios reservados y no repartidos en la entidad, por lo que puede ser objeto de deducción por doble imposición que ascenderá a:

$$2.000.000 \times 0,3386 \text{ (tipo medio de gravamen del ejercicio)} = 677.200 \text{ pesetas}$$

- **Aplicación de la deducción en el supuesto de la separación del socio.**

Según determina el artículo 28.3 LIS la deducción por doble imposición también se aplicará «...a la renta que la sociedad que realiza las operaciones a que se refiere el párrafo anterior -entre las que se incluye el supuesto de separación de socios- deba integrar en la base imponible de acuerdo con lo establecido en el artículo 15.3 de esta Ley». Y dicho artículo establece que en los supuestos de separación «...la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos transmitidos y su valor contable». Por tanto, de la interpretación conjunta de ambos preceptos parece que no cabe duda sobre la aplicación de la deducción de doble imposición en el caso planteado. No obstante, a nuestro juicio, y a pesar del tenor literal, ello no es admisible, pues en este supuesto el beneficio que se incorpora en la cuenta de pérdidas y ganancias no se ha gravado previamente, pues corresponde a plusvalías ocultas del terreno, por lo que no existe doble imposición. Por tanto, si se elimina la tributación de esta renta se estaría otorgando un beneficio fiscal sin ningún sentido, pues no responde a la idea que inspira la citada deducción.

*b) Deducción por gastos de formación profesional.*

Los gastos realizados en el ejercicio ascienden a 890.000 pesetas. Por su parte se conoce que la media de los gastos realizados en los dos años anteriores asciende a 300.000 pesetas. En consecuencia, la deducción se calculará del siguiente modo:

300.000	x	0,05	=	15.000
590.000	x	0,1	=	59.000
				74.000 pesetas
TOTAL				

*2.4. Liquidación del IS.*

*a) Tabla de ajustes.*

Como resumen de lo expuesto en los epígrafes precedentes, podemos establecer la siguiente tabla en la que se explica el sentido de los ajustes y el carácter permanente o temporal de los mismos que, si bien tal clasificación no es relevante a la hora de efectuar la liquidación del IS, sí que es fundamental a la hora de la contabilización de dicho impuesto:

CONCEPTO	AJUSTES POSITIVOS	AJUSTES NEGATIVOS	CARÁCTER PERMANENTE (P) O TEMPORAL (T)
Amortización nave industrial		307.762	(P)
Amortización copadoras adquiridas en 1997		8.392	(T)
Amortización equipos informáticos (libertad de amortización)		2.894.097	(T)
Amortización copadoras adquiridas en 1999 (libertad de amortiz.)		2.891.811	(T)
Amortización mobiliario 95		150.872	(T)
Amortización mobiliario 98		110.000	(T)
Amortización del fondo de comercio	500.000		(P)
Provisión insolvencias (99)	1.177.500		(T)
Provisión insolvencias (98)		250.000	(T)
Provisión para la cobertura de garantías de revisión	1.057.550		(T)
Provisión para cubrir la futura responsabilidad por despido	4.000.000		(P)
Aportación al seguro colectivo	2.200.000		(P)
Importe del seguro colectivo pagado al trabajador jubilado		750.000	(P)
Liquidación realizada por la Inspección	725.000 <sup>3</sup>		(P)
Aportación para la excursión de fin de carrera	100.000		(P)
Adquisición de abrigos de visión	2.420.000		(P)
Propinas	35.500		(P)
Primas por asistencia a Junta General	600.000		(P)
Venta de local comercial. Corrección monetaria		2.305.426	(P)
Venta de local comercial. Diferimiento por reinversión		3.177.008	(T)
Exceso amortizaciones del bien permutado	599.213		(T)
Separación de socio		3.204.000	(P)
IS reflejado en la cuenta de resultados	24.175.161 <sup>4</sup>		(P)
TOTAL	37.589.924	16.049.368	

<sup>3</sup> El importe del ajuste comprende exclusivamente la sanción impuesta a la entidad pues la cuota de IS, como hemos indicado con anterioridad, aparece incluida dentro del epígrafe del Impuesto sobre Sociedades de la cuenta de pérdidas y ganancias, que ajustaremos posteriormente.

<sup>4</sup> El importe aquí reflejado se corresponde con el epígrafe 15 de la cuenta de pérdidas y ganancias que es el resultado de sumar y restar, respectivamente, los ajustes negativos y positivos sobre la imposición sobre beneficios que hayan tenido lugar durante el ejercicio, al importe del IS devengado.

b) Liquidación del IS<sup>5</sup>.

LIQUIDACIÓN DEL IS	
Beneficio después de impuestos	44.040.108
Aumentos	+ 37.589.924
Disminuciones	- 16.049.368
<b>= Base imponible</b>	<b>65.580.664</b>
x Tipo de gravamen	15.000.000 x 0,3 = 4.500.000 50.580.664 x 0,35 = 17.703.232
<b>= Cuota íntegra</b>	<b>22.203.232</b>
- Deducciones	818.920
<b>= Cuota líquida</b>	<b>21.384.312</b>
- Retenciones y pagos a cuenta	12.567.391
<b>= Cuota a pagar</b>	<b>8.816.921</b>

## 3. Contabilización del impuesto sobre beneficios.

Para llevar a cabo la contabilización del impuesto sobre beneficios, en primer lugar tenemos que calcular el IS devengado para lo cual, necesariamente, hemos de conocer los siguientes datos referidos a la liquidación de dicho impuesto:

- Diferencias permanentes entre la base imponible del IS y el resultado contable, pues de acuerdo con el criterio general contenido en la Norma de Valoración 16.<sup>a</sup> del PGC, las diferencias permanentes se suman o restan al resultado económico antes de impuestos para llegar al resultado contable ajustado.
- Tipo de gravamen, que se aplicará al resultado contable ajustado a fin de obtener el impuesto bruto. Al estar en una empresa que puede acogerse al régimen de entidades

<sup>5</sup> En el anexo del presente trabajo se encuentra el Modelo 201 con la liquidación del impuesto.

de reducida dimensión, para calcular el IS devengado hemos de conocer el tipo medio de gravamen <sup>6</sup>.

- Deducciones y bonificaciones en cuota aplicadas fiscalmente, pues sólo éstas minorarán el impuesto bruto para llegar al IS devengado.

Respecto a la primera cuestión, diferencias permanentes entre el resultado contable y la base imponible del IS pueden ser resumidas como sigue:

DIFERENCIAS PERMANENTES	
POSITIVAS	NEGATIVAS
10.580.500 <sup>7</sup>	6.567.188

Determinadas las diferencias permanentes, hemos de conocer el tipo de gravamen que, como hemos indicado, vendrá dado por el tipo medio de la liquidación del IS. Para obtenerlo basta con dividir la cuota íntegra entre la base imponible. En el caso planteado, asciende al 33,8563696 por 100.

Por último, debemos conocer las deducciones y bonificaciones aplicadas fiscalmente. Como se ha puesto de manifiesto, en el período impositivo 1999 «PAPERCOPY, SA» ha aplicado en la liquidación del IS deducciones por importe de 818.920 pesetas.

Pues bien, con estos datos ya podemos calcular el IS devengado, el cual se determinará de acuerdo con las reglas contenidas en la Norma de Valoración 16.<sup>a</sup> del PGC, como sigue:

<sup>6</sup> En este sentido se manifiesta una consulta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas publicada en el BOICAC núm. 33, de marzo de 1998, cuando señala que, a efectos de cuantificar el IS devengado, «el tipo impositivo del ejercicio en las empresas de reducida dimensión a las que resulta de aplicación un tipo de gravamen diferente a cada uno de los tramos de base imponible que especifica la normativa fiscal, vendrá determinado por el tipo medio de gravamen correspondiente al ejercicio, es decir, el resultante de dividir la cuota íntegra entre la base imponible».

<sup>7</sup> No se incluye entre estas diferencias el ajuste correspondiente al IS reflejado en la cuenta de pérdidas y ganancias, pues, a pesar de su carácter permanente, el cálculo del IS devengado se efectúa sobre el beneficio antes de impuestos.

IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS DEVENGADO	
Beneficio antes de impuestos	68.215.269
+ Diferencias permanentes	+ 10.580.500
- Diferencias permanentes	- 6.567.188
<b>= Resultado contable ajustado</b>	<b>72.228.581</b>
x Tipo de gravamen (tipo medio declaración IS)	0,338563696
<b>= Impuesto bruto</b>	<b>24.453.975</b>
- Deducciones	818.920
<b>= Impuesto sobre Sociedades devengado</b>	<b>23.635.055</b>

El importe determinado será por el que se cargue la cuenta 6300. *Impuesto sobre beneficios*. Ahora bien, para contabilizar el impuesto, además hemos de analizar las diferencias temporales entre el resultado contable y la base imponible pues, como consecuencia del método del efecto impositivo, darán lugar a activos y pasivos fiscales. El análisis consiste en determinar, por un lado, si tienen origen en el ejercicio actual o, por el contrario, proceden de ejercicios anteriores y, por otra parte, si son positivas o negativas. En el caso que nos ocupa, el resultado de dicho análisis es el siguiente:

DIFERENCIAS TEMPORALES				
CONCEPTO	CON ORIGEN EN EL EJERCICIO ACTUAL		CON ORIGEN EN EJERCICIOS ANTERIORES	
	POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS
Amortización copiadoras adquiridas en 1997		8.392		
Amortiz. equipos informáticos (libertad de amortización)		2.894.097		
Amortiz. copiadoras adquiridas en 1999 (libertad de amort.)		2.891.811		
Amortización mobiliario adquirido en 1995		150.872		
Amortización mobiliario adquirido en 1998		110.000		
Provisión insolvencias dotada en 1999	1.177.500			
Provisión insolvencias dotada en 1998				250.000
Provisión para cobertura de garantías	1.057.550			
Venta local comercio (diferim. reinversión)		3.177.008		
Exceso amortizaciones bien permutado			599.213	

El estudio de las diferencias temporales es fundamental desde el punto de vista contable pues, cuando se originan en el ejercicio actual, aquellas que sean positivas dan lugar a la aparición de impuestos anticipados mientras que las negativas originan impuestos diferidos.

En cambio, cuando el origen de las diferencias se encuentra en ejercicios anteriores, si aparecen como positivas corresponderán a la reversión de diferencias negativas y, por tanto, dan lugar a un cargo en los impuestos diferidos, partida que resultó abonada cuando apareció la diferencia negativa. Por contra, si son negativas es porque en un ejercicio anterior se presentaron como positivas, luego cuando revierten dan lugar a un abono de los impuestos anticipados, partida que fue cargada cuando nació la diferencia temporal positiva.

La contabilización del IS se complica en el caso planteado al encontrarnos ante una empresa que puede acogerse al régimen de reducida dimensión. La complejidad se deriva de dos cuestiones diferentes:

- En primer lugar, la cuantificación de los impuestos anticipados y diferidos, según lo establecido en la Resolución de 9 de octubre de 1997, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, «se realizará aplicando el tipo de gravamen correspondiente al primer tramo». Si tenemos en cuenta que el IS devengado se calcula aplicando el tipo medio de gravamen obtenido de dividir la cuota íntegra entre la base imponible, deberá practicarse un ajuste por cada impuesto anticipado y diferido que se contabilice. La cuantía de dicho ajuste vendrá dado por el resultado de multiplicar la diferencia temporal detectada por el valor obtenido de restar al tipo medio de gravamen el 30 por 100, que es el tipo correspondiente al primer tramo.

Sin embargo, dicho ajuste no se registra en una única cuenta, a saber:

- a) En el caso de un impuesto anticipado, resultará cargada la cuenta 633. *Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios* por la cantidad resultante de aplicar a las diferencias temporales positivas el porcentaje que va desde el 30 por 100 hasta el tipo medio de gravamen del período.
  - b) En el caso de un impuesto diferido, se abonará la cuenta 638. *Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios* por la cantidad resultante de aplicar a las diferencias temporales negativas el porcentaje que va desde el 30 por 100 hasta el tipo medio de gravamen del período.
- En segundo lugar, como establece la Resolución antes mencionada, «si de la estimación de la situación global del efecto impositivo de la empresa se derivase una posible mayor deuda por Impuesto sobre Sociedades, para lo que se tendrá en cuenta el tipo medio de gravamen a que se ha hecho referencia, se deberá dotar una provisión para riesgos y gastos por dicho importe estimado». Ello implica que se ha de dotar una provisión por la diferencia existente entre el importe registrado en las partidas representativas de los

impuestos diferidos y el que corresponde de aplicar a la diferencia temporal negativa el tipo medio de gravamen, en la medida en que cuando revierta dicho impuesto en una diferencia positiva puede hacerlo a un tipo superior, con lo que la deuda con la Hacienda Pública sería mayor a la reflejada a través de la cuenta impuestos diferidos.

Teniendo en cuenta el IS devengado, las diferencias temporales, los pagos a cuenta y retenciones, la cuota pagar a la Hacienda Pública en concepto del IS y las observaciones efectuadas para las empresas de reducida dimensión, el asiento de contabilización del IS será como sigue:

CUENTAS	DEBE	HABER
6300. Impuesto sobre beneficios	23.635.055	
4741. Impuesto sobre beneficios anticipado (Prov. insolv., 99)	353.250	
6336. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (Prov. insolv., 99)	45.409	
4742. Impuesto sobre beneficios anticipado (Prov. garantías)	317.265	
6337. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (Prov. garantías)	40.783	
4791. Impuesto sobre beneficios diferido (máq. copadoras, 97)	189.775	
1412. Provisión para impuestos (impuestos diferidos máq. copadoras, 97)	11.719	
6331. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (máq. copadoras, 97)	1.378	
6338. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (Prov. insolv., 98)	2.859	
4730. Hacienda Pública, pagos a cuenta		12.371.739
4731. Hacienda Pública, retenciones		195.652
4752. Hacienda Pública, acreedor por IS		8.816.921
4791. Impuesto sobre beneficios diferido (máq. copadoras, 97)		2.518
6380. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (máq. copadoras, 97)		323
4792. Impuesto sobre beneficios diferido (equipos informáticos)		868.229
6381. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (equipos informáticos)		111.607
4793. Impuesto sobre beneficios diferido (máq. copadoras, 99)		867.543
6382. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (máq. copadoras, 99)		111.519
4794. Impuesto sobre beneficios diferido ( <i>leasing</i> , 95)		45.262
6383. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 95)		5.818
4795. Impuesto sobre beneficios diferido ( <i>leasing</i> , 98)		33.000
6384. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 98)		4.242
4740. Impuesto sobre beneficios anticipado (Prov. insolv., 98)		87.500
4796. Impuesto sobre beneficios diferido (dif. reinversión)		953.102
6385. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (dif. reinversión)		122.518
TOTAL	24.597.493	24.597.493

El asiento precedente estará acompañado, en su caso, por el correspondiente a la dotación a las provisiones para riesgos y gastos referidas a los impuestos diferidos, como se ha comentado anteriormente. En el caso planteado, el reflejo contable de la dotación a esas provisiones adoptará la forma:

CUENTAS	DEBE	HABER
6332. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (eq. informáticos)	111.607	
6333. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (máq. copiadoras, 99)	111.519	
6334. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 95)	5.818	
6335. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 98)	4.242	
6339. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (dif. reinversión)	122.518	
1413. Provisión para impuestos (impuestos diferidos equipos informáticos)		111.607
1414. Provisión para impuestos (impuestos diferidos máq. copadoras, 99)		111.519
1415. Provisión para impuestos (impuestos diferidos <i>leasing</i> , 95)		5.818
1416. Provisión para impuestos (impuestos diferidos <i>leasing</i> , 98)		4.242
1417. Provisión para impuestos (impuestos diferidos dif. reinversión)		122.518

#### 4. Cuentas anuales.

Para finalizar ofrecemos la cuenta de pérdidas y ganancias y el balance de situación correspondientes al ejercicio 1999<sup>8</sup>. No incluimos la tercera cuenta anual, memoria, por cuanto no existe información suficiente para su confección.

Para la confección de dichos estados contables se ha partido del balance de sumas y saldos, confeccionado a 31 de diciembre, donde se han reflejado todas las operaciones de regularización y la contabilización del IS. Dicho balance es el siguiente:

<sup>8</sup> Los modelos presentados corresponden a los formatos normales previstos en el PGC para ambas cuentas anuales. En dichos formatos es obligatorio presentar las cifras correspondientes al ejercicio que se cierra junto a las del ejercicio anterior para facilitar la comparación de la información contenida en esos estados contables. Sin embargo, dado que en el caso planteado no contamos con datos del ejercicio 1998, sólo se ha incluido la información del ejercicio 1999.

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
**(posterior a las operaciones de regularización y previo al cálculo**  
**del resultado después de impuestos)**

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
1000. Capital social		15.000.000
1120. Reserva legal		6.000.000
1170. Reservas voluntarias		11.900.732
1410. Provisión para impuestos (inspección)		
1412. Provisión para impuestos (impuestos diferidos máq. copadoras, 97)		
1413. Provisión para impuestos (impuestos diferidos eq. informáticos)		111.607
1414. Provisión para impuestos (impuestos diferidos máq. copadoras, 99)		111.519
1415. Provisión para impuestos (impuestos diferidos <i>leasing</i> , 95)		9.200
1416. Provisión para impuestos (impuestos diferidos <i>leasing</i> , 98)		4.242
1417. Provisión para impuestos (impuestos diferidos dif. reinversión)		122.518
1420. Provisión para responsabilidades		7.000.000
1440. Fondo de reversión		100.000
1700. Deudas a largo plazo con entidades de crédito ( <i>leasing</i> , 98)		309.508
1730. Proveedores de inmovilizado a largo plazo		2.639.769
2110. Concesiones administrativas	10.000.000	
2130. Fondo de comercio	5.000.000	
2170. Derechos sobre bienes en régimen de arrend. financiero, 95	1.250.000	
2171. Derechos sobre bienes en régimen de arrend. financiero, 98	1.100.000	
2200. Terrenos y bienes naturales		
2201. Terrenos y bienes naturales (nave industrial)	4.482.500	
2202. Terrenos y bienes naturales (local de comercio)		
2210. Construcciones (nave industrial)	23.117.500	
2211. Construcciones (local de comercio)		
2230. Máquinas copadoras, 97		
2231. Máquinas copadoras, 99	3.500.000	
2270. Equipos para procesos de información	3.617.621	
2280. Elementos de transporte	2.300.000	
2600. Fianzas constituidas a largo plazo	2.780.000	
2720. Gastos por intereses diferidos, <i>leasing</i> 95		
2721. Gastos por intereses diferidos, <i>leasing</i> 98	105.233	
2811. Amortización acumulada de concesiones administrativas		1.489.796

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
**(posterior a las operaciones de regularización y previo al cálculo**  
**del resultado después de impuestos) (continuación)**

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
2812. Amortización acumulada del fondo de comercio		4.750.000
2813. Amortización acumulada de <i>leasing</i> , 95		593.750
2814. Amortización acumulada de <i>leasing</i> , 98		137.500
2821. Amortización acumulada de construcciones (nave industrial)		1.863.795
2822. Amortización acumulada de construcciones (local comercial)		
2823. Amortización acumulada de máquinas copiadoras, 97		
2824. Amortización acumulada de máquinas copiadoras, 99		373.189
2825. Amortización acumulada de equipos informáticos		723.524
2826. Amortización acumulada de elementos de transporte		2.100.000
3000. Mercaderías	23.160.000	
3260. Embalajes	308.300	
4000. Proveedores		17.277.000
4010. Proveedores, efectos comerciales a pagar		1.985.000
4100. Acreedores por prestaciones de servicios		551.000
4300. Clientes		
4309. Clientes, facturas pendientes de formalizar («LÁPIZ, SA»)	100.000	
4310. Clientes, efectos comerciales en cartera	3.889.225	
4311. Clientes, efectos comerciales descontados	5.800.000	
4315. Clientes, efectos comerciales impagados		
4350. Clientes de dudoso cobro, 98		
4351. Clientes de dudoso cobro, 99	1.288.275	
4600. Anticipos de remuneraciones	845.775	
4730. Hacienda Pública, pagos a cuenta		
4731. Hacienda Pública, retenciones		
4740. Impuesto sobre beneficios anticipado (Prov. insolv., 98)		
4741. Impuesto sobre beneficios anticipado (Prov. insolv., 99)	353.250	
4742. Impuesto sobre beneficios anticipado (Prov. garantías)	317.265	
4750. Hacienda Pública, acreedor por IVA		2.741.300
4751. Hacienda Pública, acreedor por retenciones practicadas		315.000
4752. Hacienda Pública, acreedor por IS		8.816.921
4760. Organismos de la Seguridad Social, acreedores		645.200

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
**(posterior a las operaciones de regularización y previo al cálculo**  
**del resultado después de impuestos) (continuación)**

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
4791. Impuesto sobre beneficios diferido (máq. copadoras, 97)		
4792. Impuesto sobre beneficios diferido (eq. informáticos)		868.229
4793. Impuesto sobre beneficios diferido (máq. copadoras, 99)		867.543
4794. Impuesto sobre beneficios diferido ( <i>leasing</i> , 95)		165.548
4795. Impuesto sobre beneficios diferido ( <i>leasing</i> , 98)		42.625
4796. Impuesto sobre beneficios diferido (dif. reinversión)		953.102
4800. Gastos anticipados (servicios bancarios y similares)	27.144	
4801. Gastos anticipados (transporte de ventas)	925.000	
4850. Ingresos anticipados		400.000
4900. Provisión para insolvencias de tráfico		1.288.275
4990. Provisión para otras operaciones de tráfico		3.200.000
5200. Deudas a corto plazo de entidades de crédito ( <i>leasing</i> , 95)		145.218
5201. Deudas a corto plazo de entidades de crédito ( <i>leasing</i> , 98)		335.817
5208. Deudas por efectos descontados		5.800.000
5400. IFT. Acciones «FAX INTERNACIONAL, SA»	1.000.000	
5401. IFT. Acciones «PAPELERA DE OCCIDENTE, SA»		
5480. Imposiciones a plazo	2.500.000	
5600. Fianzas recibidas a corto plazo		180.000
5700. Caja, pesetas	1.157.922	
5720. Banco c/c	46.772.525	
5800. Intereses pagados por anticipado	261.000	
6000. Compras de mercaderías	150.979.100	
6020. Compras de otros aprovisionamientos	730.000	
6070. Trabajos realizados por otras empresas	1.490.500	
6080. Devoluciones de compras de mercaderías		1.482.000
6090. <i>Rappels</i> por compras de mercaderías		1.930.000
6100. Variación de existencias de mercaderías		4.410.000
6120. Variación de existencias de otros aprovisionamientos		308.300
6210. Arrendamientos y cánones	1.050.000	
6220. Reparaciones y conservación	6.912.218	
6230. Servicios de profesionales independientes	500.000	

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
**(posterior a las operaciones de regularización y previo al cálculo**  
**del resultado después de impuestos) (continuación)**

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
6240. Transportes	75.000	
6250. Primas de seguros	1.336.270	
6260. Servicios bancarios y similares	10.556	
6270. Publicidad, propaganda y relaciones públicas	1.020.000	
6280. Suministros	981.225	
6290. Otros servicios	5.275.000	
6300. Impuesto sobre beneficios	23.635.055	
6310. Otros tributos	180.000	
6330. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (inspección)	450.000	
6331. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (máq. cop., 97)	1.378	
6332. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (eq. inform.)	111.607	
6333. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (máq. cop., 99)	111.519	
6334. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 95)	5.818	
6335. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 98)	4.242	
6336. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (Pr. insolv., 99)	45.409	
6337. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (Pr. Garantías)	40.783	
6338. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (Pr. insolv., 98)	2.859	
6339. Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios (dif. reinvers.)	122.518	
6380. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (máq. cop., 97)		323
6381. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (eq. informát.)		111.607
6382. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (máq. cop., 99)		111.519
6383. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 95)		5.818
6384. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios ( <i>leasing</i> , 98)		4.242
6385. Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios (dif. reinvers.)		122.518
6400. Sueldos y salarios	22.800.000	
6410. Indemnizaciones	3.000.000	
6420. Seguridad Social a cargo de la empresa	5.712.000	
6490. Otros gastos sociales	2.200.000	
6500. Pérdidas de créditos comerciales incobrables	150.000	
6620. Intereses de <i>leasing</i> , 95	17.363	
6621. Intereses de <i>leasing</i> , 98	88.351	

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
**(posterior a las operaciones de regularización y previo al cálculo**  
**del resultado después de impuestos) (continuación)**

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
6631. Intereses de demora	30.000	
6643. Intereses por descuento de efectos	229.100	
6690. Otros gastos financieros	173.200	
6780. Gastos extraordinarios (futuras indemnizaciones)	4.000.000	
6781. Gastos extraordinarios (sanción)	725.000	
6790. Gastos y pérdidas de ejercicios anteriores	66.000	
6810. Amortización de concesiones administrativas	1.489.796	
6812. Amortización del fondo de comercio	1.000.000	
6813. Amortización de <i>leasing</i> , 95	125.000	
6814. Amortización de <i>leasing</i> , 98	110.000	
6821. Amortización de construcciones (nave industrial)	677.593	
6822. Amortización de construcciones (local comercial)	80.860	
6823. Amortización de máquinas copiadoras, 97	595.856	
6824. Amortización de máquinas copiadoras, 99	373.189	
6825. Amortización de equipos informáticos	723.524	
6826. Amortización de elementos de transporte	595.562	
6900. Dotación al fondo de reversión	100.000	
6940. Dotación a la provisión para insolvencias de tráfico	1.288.275	
6950. Dotación a la provisión para otras operaciones de tráfico	3.200.000	
7000. Ventas directas de material de oficina		40.000.000
7001. Ventas de máquinas copiadoras y faxes		135.000.000
7002. Ventas en papelería		75.000.000
7003. Ventas en copistería de la Facultad de Empresariales		7.300.000
7050. Prestación de servicios («COSPI, SL»)		400.000
7051. Prestación de servicios («LÁPIZ, SA»)		100.000
7090. <i>Rappels</i> sobre ventas de mercaderías	200.000	
7400. Subvenciones oficiales a la explotación		2.123.642
7590. Ingresos por servicios diversos		506.000
7603. Ingresos de participaciones en capital		400.000
7633. Ingresos de créditos a corto plazo		12.500
7653. Descuentos sobre compras por pronto pago		1.141.300

**BALANCE DE COMPROBACIÓN A 31-DICIEMBRE-1999**  
**(posterior a las operaciones de regularización y previo al cálculo**  
**del resultado después de impuestos) (continuación)**

CUENTAS	SALDOS DEUDORES	SALDOS ACREEDORES
7668. Beneficios en valores negociables a corto plazo		2.000.000
7690. Otros ingresos financieros (seguro colectivo)		450.000
7691. Otros ingresos financieros (intereses c/c)		81.400
7710. Beneficios procedentes del inmovilizado material (venta local)		5.482.434
7780. Ingresos extraordinarios (separación de socios)		7.000.000
7781. Ingresos extraordinarios		1.228.231
7940. Provisión para insolvencias de tráfico aplicada		250.000
7950. Provisión para otras operaciones de tráfico aplicada		1.900.000

CUENTA DE RESULTADOS (DEBE)	
<b>A) GASTOS</b>	
1. Reducción de existencias de productos terminados y en curso de fabricación	
2. Aprovisionamientos	145.069.300
a) Consumo de mercaderías	143.157.100
b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles	421.700
c) Otros gastos externos	1.490.500
3. Gastos de personal	33.712.000
a) Sueldos, salarios y asimilados	25.800.000
b) Cargas sociales	7.912.000
4. Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado	5.771.380
5. Variación de las provisiones de tráfico	2.488.275
a) Variación de provisiones de existencias	
b) Variación de provisiones y pérdidas de créditos incobrables	1.188.275
c) Variación de otras provisiones de tráfico	1.300.000
6. Otros gastos de explotación	17.440.269
a) Servicios exteriores	17.160.269
b) Tributos	180.000
c) Otros gastos de gestión corriente	
d) Dotación al fondo de reversión	100.000

<b>CUENTA DE RESULTADOS (DEBE) (continuación)</b>	
<b>I. BENEFICIOS DE EXPLOTACIÓN</b>	<b>55.748.418</b>
7. Gastos financieros y gastos asimilados	538.014
a) Por deudas con empresas del grupo	
b) Por deudas con empresas asociadas	
c) Por deudas con terceros y gastos asimilados	538.014
8. Variación de las provisiones de inversiones financieras	
9. Diferencias negativas de cambio	
<b>II. RESULTADOS FINANCIEROS POSITIVOS</b>	<b>3.547.186</b>
<b>III. BENEFICIOS DE LAS ACTIVIDADES ORDINARIAS</b>	<b>59.295.604</b>
10. Variación de las provisiones de inmovilizado inmaterial, material y cartera de control	
11. Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial, material y cartera de control	
12. Pérdidas por operaciones con acciones y obligaciones propias	
13. Gastos extraordinarios	4.725.000
14. Gastos y pérdidas de otros ejercicios	66.000
<b>IV. RESULTADOS EXTRAORDINARIOS POSITIVOS</b>	<b>8.919.665</b>
<b>V. BENEFICIOS ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>68.215.269</b>
15. Impuesto sobre Sociedades	24.175.161
16. Otros impuestos	
<b>VI. RESULTADO DEL EJERCICIO (BENEFICIOS)</b>	<b>44.040.108</b>

<b>CUENTA DE RESULTADOS (HABER)</b>	
<b>B) INGRESOS</b>	
1. Importe neto de la cifra de negocios	257.600.000
a) Ventas	257.300.000
b) Prestaciones de servicios	500.000
c) Devoluciones y <i>rappels</i> sobre ventas	– 200.000
2. Aumento de existencias de productos terminados y en curso de fabricación	
3. Trabajos efectuados por la empresa para el inmovilizado	
4. Otros ingresos de la explotación	2.629.642

<b>CUENTA DE RESULTADOS (HABER) (continuación)</b>	
a) Ingresos accesorios y otros de gestión corriente	506.000
b) Subvenciones	2.123.642
c) Exceso de provisiones para riesgos y gastos	
<b>I. PÉRDIDAS DE LA EXPLOTACIÓN</b>	
5. Ingresos de participaciones en capital	400.000
a) En empresas del grupo	
b) En empresas asociadas	
c) En empresas fuera del grupo	400.000
6. Ingresos de otros valores negociables y de créditos del activo inmovilizado	
a) De empresas del grupo	
b) De empresas asociadas	
c) De empresas fuera del grupo	
7. Otros intereses e ingresos asimilados	3.685.200
a) De empresas del grupo	
b) De empresas asociadas	
c) Otros intereses	1.685.200
d) Beneficios en inversiones financieras	2.000.000
8. Diferencias positivas de cambio	
<b>II. RESULTADOS FINANCIEROS NEGATIVOS</b>	
<b>III. PÉRDIDAS DE LAS ACTIVIDADES ORDINARIAS</b>	
9. Beneficios en enajenación de inmovilizado inmaterial, material y cartera de control	5.482.434
10. Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias	
11. Subvenciones de capital transferidas a resultados del ejercicio	8.228.231
12. Ingresos extraordinarios	
13. Ingresos y beneficios de otros ejercicios	
<b>IV. RESULTADOS EXTRAORDINARIOS NEGATIVOS</b>	
<b>V. PÉRDIDAS ANTES DE IMPUESTOS</b>	
<b>VI. RESULTADO DEL EJERCICIO (PÉRDIDAS)</b>	

<b>BALANCE DE SITUACIÓN (ACTIVO)</b>	
<b>A) Accionistas por desembolsos no exigidos</b>	
<b>B) Inmovilizado</b>	<b>45.116.067</b>
<b>I. Gastos de establecimiento</b>	
<b>II. Inmovilizaciones inmateriales</b>	<b>10.378.954</b>
1. Gastos de investigación y desarrollo	
2. Concesiones, patentes, licencias, marcas y similares	10.000.000
3. Fondo de comercio	5.000.000
4. Derechos de traspaso	
5. Aplicaciones informáticas	
6. Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero	2.350.000
7. Anticipos	
8. Provisiones	
9. Amortizaciones	- 6.971.046
<b>III. Inmovilizaciones materiales</b>	<b>31.957.113</b>
1. Terrenos y construcciones	27.600.000
2. Instalaciones técnicas y maquinaria	3.500.000
3. Otras instalaciones, utillaje y mobiliario	
4. Anticipos e inmovilizaciones materiales en curso	
5. Otro inmovilizado	5.917.621
6. Provisiones	
7. Amortizaciones	- 5.060.508
<b>IV. Inmovilizaciones financieras</b>	<b>2.780.000</b>
1. Participaciones en empresas del grupo	
2. Créditos a empresas del grupo	
3. Participaciones en empresas asociadas	
4. Créditos a empresas asociadas	
5. Cartera de valores a largo plazo	
6. Otros créditos	
7. Depósitos y fianzas constituidas a largo plazo	2.780.000
8. Provisiones	
<b>V. Acciones propias</b>	
<b>C) Gastos a distribuir en varios ejercicios</b>	<b>105.233</b>

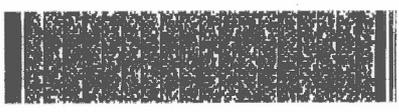
<b>BALANCE DE SITUACIÓN (ACTIVO) (continuación)</b>	
<b>D) Activo circulante</b>	<b>87.417.406</b>
<b>I. Accionistas por desembolsos exigidos</b>	
<b>II. Existencias</b>	<b>23.468.300</b>
1. Comerciales	23.160.000
2. Materias primas y otros aprovisionamientos	308.300
3. Productos en curso y semiterminados	
4. Productos terminados	
5. Subproductos, residuos y materiales recuperados	
6. Anticipos	
7. Provisiones	
<b>III. Deudores</b>	<b>11.305.515</b>
1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios	11.077.500
2. Empresas del grupo, deudores	
3. Empresas asociadas, deudores	
4. Deudores varios	
5. Personal	845.775
6. Administraciones públicas	670.515
7. Provisiones	- 1.288.275
<b>IV. Inversiones financieras temporales</b>	<b>3.500.000</b>
1. Participaciones en empresas del grupo	
2. Créditos a empresas del grupo	
3. Participaciones en empresas asociadas	
4. Créditos a empresas asociadas	
5. Cartera de valores a corto plazo	1.000.000
6. Otros créditos	2.500.000
7. Depósitos y fianzas constituidas a corto plazo	
8. Provisiones	
<b>V. Acciones propias a corto plazo</b>	
<b>VI. Tesorería</b>	<b>47.930.447</b>
<b>VII. Ajustes por periodificación</b>	<b>1.213.144</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>132.638.706</b>

<b>BALANCE DE SITUACIÓN (PASIVO)</b>	
<b>A) Fondos propios</b>	<b>76.940.840</b>
<b>I. Capital suscrito</b>	<b>15.000.000</b>
<b>II. Prima de emisión</b>	
<b>III. Reserva de revalorización</b>	
<b>IV. Reservas</b>	<b>17.900.732</b>
1. Reserva legal	6.000.000
2. Reserva para acciones propias	
3. Reserva para acciones de la sociedad dominante	
4. Reservas estatutarias	
5. Otras reservas	11.900.732
<b>V. Resultados de ejercicios anteriores</b>	
1. Remanente	
2. Resultados negativos de ejercicios anteriores	
3. Aportaciones de socios para compensación de pérdidas	
<b>VI. Pérdidas y ganancias (Beneficio o pérdida)</b>	<b>44.040.108</b>
<b>VII. Dividendo a cuenta entregado en el ejercicio</b>	
<b>B) Ingresos a distribuir en varios ejercicios</b>	
1. Subvenciones de capital	
2. Diferencias positivas de cambio	
3. Otros ingresos a distribuir en varios ejercicios	
<b>C) Provisiones para riesgos y gastos</b>	<b>7.459.086</b>
1. Provisiones para pensiones y obligaciones similares	
2. Provisiones para impuestos	359.086
3. Otras provisiones	7.000.000
4. Fondo de reversión	100.000
<b>D) Acreedores a largo plazo</b>	<b>2.949.277</b>
<b>I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables</b>	
1. Obligaciones no convertibles	
2. Obligaciones convertibles	
3. Otras deudas representadas en valores negociables	
<b>II. Deudas con entidades de crédito</b>	<b>309.508</b>
<b>III. Deudas con empresas del grupo y asociadas</b>	
1. Deudas con empresas del grupo	
2. Deudas con empresas asociadas	

<b>BALANCE DE SITUACIÓN (PASIVO) (continuación)</b>	
<b>IV. Otros acreedores</b>	<b>2.639.769</b>
1. Deudas representadas por efectos a pagar	
2. Otras deudas	2.639.769
3. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo	
<b>V. Desembolsos pendientes sobre acciones no exigidos</b>	
1. De empresas del grupo	
2. De empresas asociadas	
3. De otras empresas	
<b>E) Acreedores a corto plazo</b>	<b>45.289.503</b>
<b>I. Emisiones de obligaciones y otros valores negociables</b>	
1. Obligaciones no convertibles	
2. Obligaciones convertibles	
3. Otras deudas representadas en valores negociables	
4. Intereses de obligaciones y otros valores	
<b>II. Deudas con entidades de crédito</b>	<b>6.281.035</b>
1. Préstamos y otras deudas	6.281.035
2. Deudas por intereses	
<b>III. Deudas con empresas del grupo y asociadas a corto plazo</b>	
1. Deudas con empresas del grupo	
2. Deudas con empresas asociadas	
<b>IV. Acreedores comerciales</b>	<b>19.813.000</b>
1. Anticipos recibidos por pedidos	
2. Deudas por compras o prestaciones de servicios	17.828.000
3. Deudas representadas por efectos a pagar	1.985.000
<b>V. Otras deudas no comerciales</b>	<b>15.595.468</b>
1. Administraciones Públicas	15.415.468
2. Deudas representadas por efectos a pagar	
3. Otras deudas	
4. Remuneraciones pendientes de pago	
5. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo	180.000
<b>VI. Provisiones para operaciones de tráfico</b>	<b>3.200.000</b>
<b>VII. Ajustes por periodificación</b>	<b>400.000</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>132.638.706</b>

ANEXO

N. Ref: 9999.94102512.75.05324.Z

 <p><b>Agencia Tributaria</b> Dirección General de Cuentas Públicas</p>	1 Administración de <b>SEVILLA</b>	3 Código Administración <b>SEVILLA-ONOR</b>	Pág. 1a <b>41005</b>
Espacio reservado para la etiqueta identificativa		<p><b>Sociedades - Modelo</b></p> <h1 style="margin: 0;">201-98</h1>	
			
<p><b>Impuesto sobre Sociedades 1998 *</b></p> <p>DECLARACIÓN LIQUIDACIÓN RELATIVA AL PERÍODO IMPOSITIVO COMPRENDIDO DESDE EL 01/01/1998 AL 31/12/1998</p>		Ejercicio: 1998 1 C.N.A.E.: 52	
<p><b>Identificación</b></p> N.I.F. / Nombre o razón social: <b>A41025123 PAPERCOPY S.A.</b> S.G. / Domicilio fiscal, nombre de la vía pública: <b>CL CASTILLO</b> Número: <b>23</b> Buz: <input type="text"/> Piso: <input type="text"/> Pta.: <input type="text"/> Teléfono: <input type="text"/> Municipio: <b>SEVILLA</b> Código: <b>900</b> Provincia: <b>SEVILLA</b> Código Postal: <b>41005</b>			
<p><b>Declaración complementaria:</b></p> <p>Si esta declaración es complementaria de otra declaración girada del mismo período impositivo, indique mediante una "X" el recibo sustrato y haga constar y continúe en número de justificantes de la declaración anterior: <input type="text"/></p> <p>Si la declaración-liquidación resulta con derecho a devolución y renuncia a la misma, marque con una "X" <input type="checkbox"/> 940 <input type="checkbox"/></p>			
<p>o <b>FCO ROMERO ROMERO</b> N.I.F. <b>29758663K</b></p> <p>en su calidad de Secretario del Consejo de Administración de la entidad declarante o persona que cumpla las funciones en el órgano que sustituya a dicho órgano. CERTIFICA: Que los datos firmados son los reales para pasar en nombre y por cuenta de la entidad y que sus nombramientos no han producido ningún otro revocados a la fecha de esta declaración.</p> <p style="text-align: center;">(Firma)</p> <p>Fdo.: <input style="width: 100%;" type="text"/></p>			
<p><b>Declaración de los representantes legales de la entidad</b></p> <p>El/los abajo firmante/s, como representante/s legal/es de la entidad declarante, ratifican/tes (y que todos los datos consignados se corresponden con la información contenida en los libros oficiales sujetos por la legislación mercantil, o en su defecto por las normas que le sean aplicables, y en los registros públicos en relación con la determinación del resultado contable. En su caso de lo cual firmará) la presente declaración en <b>SEVILLA</b> a <b>01</b> de <b>JULIO</b> de <b>1998</b>.</p>			
Por poder, <input style="width: 100%; height: 40px;" type="text"/> D. <b>ANTONIO RAMREZ VERDE</b> N.I.F. <b>29790626Z</b> Fecha Poder <b>10/01/1998</b> Notaría <b>PEDRO RUZ</b>	Por poder, <input style="width: 100%; height: 40px;" type="text"/> D. <input style="width: 100%;" type="text"/> N.I.F. <input style="width: 100%;" type="text"/> Fecha Poder <input style="width: 100%;" type="text"/> Notaría <input style="width: 100%;" type="text"/>	Por poder, <input style="width: 100%; height: 40px;" type="text"/> D. <input style="width: 100%;" type="text"/> N.I.F. <input style="width: 100%;" type="text"/> Fecha Poder <input style="width: 100%;" type="text"/> Notaría <input style="width: 100%;" type="text"/>	
<p><small>Nota: esta declaración deberá ser acompañada por sociedades o la sociedad, en número y con identidad a efectos de verificación de su estado de inscripción, y de los recibos de cargo y resultados de explotación.</small></p> <p><small>El declarante podrá solicitar de la Administración la rectificación de la presente declaración si considera que perjudica de cualquier modo sus intereses legítimos o bien la rectificación de lo indebidamente ingresado o el pago de un ingreso indebido. Las solicitudes podrán hacerse siempre que no se haya practicado liquidación definitiva por la Administración o hayan transcurrido cuatro años, en los términos señalados y disposición adicional tercera del Real Decreto 185/1990, de 21 de septiembre (B.O. C. 25 de septiembre de 1990).</small></p> <p style="text-align: right;"><b>Ejemplar para la Administración</b></p>			

\* En el momento del cierre de la edición de este número de la Revista, no se encuentra disponible en la Agencia Tributaria el Modelo 201, aprobado para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, ambos de 1999, por lo que hemos utilizado el Modelo 201 aprobado para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, ambos de 1998.

N. Ref: 9999.94102512.75.05324.2

<b>Pág. 1b</b>	<b>Impuesto sobre Sociedades 1998</b>		
<b>Modelo</b>	<b>CARACTERES DE LA DECLARACIÓN</b>		
<b>201</b>	<b>PERSONAL ASALARIADO</b>		
N.I.F.	Nombre o razón social		
A41025123	PAPERCOPY S.A.		
<b>Caracteres de la declaración (marque con X el o los que procedan)</b>			
Entidad acogida régimen fiscal arts. 48 a 57 Ley 30/1994	001 <input type="checkbox"/>	Agrupación europea de interés económico	014 <input type="checkbox"/>
Entidad parcialmente exenta	002 <input type="checkbox"/>	Entidad ZEC	015 <input checked="" type="checkbox"/>
Sociedad de inversión mobiliaria cuyos valores estén admitidos a negociación en mercado de valores o fondo de inversión de carácter financiero	003 <input type="checkbox"/>	Opción art. 76.2 b) Ley 43/1995	016 <input type="checkbox"/>
Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria (tipo de gravamen: 1%)	004 <input type="checkbox"/>	Cooperativa protegida	017 <input type="checkbox"/>
Sociedad de inversión inmobiliaria o fondo de inversión inmobiliaria (tipo de gravamen: 7%) (*)	005 <input type="checkbox"/>	Cooperativa especialmente protegida	018 <input type="checkbox"/>
(*) Pueden consultarse instrucciones		Resto cooperativas	019 <input type="checkbox"/>
Empresa de reducida dimensión	006 <input checked="" type="checkbox"/>	Otros regímenes especiales	020 <input type="checkbox"/>
Entidad de tenencia de valores extranjeros	011 <input type="checkbox"/>	Establecimiento permanente	021 <input type="checkbox"/>
Entidad transparente del art. 75 Ley 43/1995	012 <input type="checkbox"/>	Empresa de nueva creación acogida a la disposición adicional quinta de la Ley 19/1994	022 <input type="checkbox"/>
Agrupación de interés económico española o unión temporal de empresas	013 <input type="checkbox"/>	Entidad inactiva	026 <input type="checkbox"/>
		Base imponible negativa o cero	027 <input type="checkbox"/>
		Tributación conjunta Estado/Diput.-Comunidad Foral	028 <input type="checkbox"/>
Personal asalariado el último día del periodo impositivo	Nº de empleados con carácter indefinido	035	16
	Nº total de empleados	036	16
<b>Agencia Tributaria</b>			

Ejemplar para la Administración



N. Ref: 9999.94102612.75.05324.2

Pág. 4		<b>Impuesto sobre Sociedades 1998</b>	
Modelo		BALANCE	
<b>201</b>			
N.I.F.		Nombre o razón social	
A41026123		PAPERCOPY S.A.	
<b>ACTIVO</b>			
Accionistas (socios) por desembolsos no exigidos .....	101		
Gastos de establecimiento .....	102		
Inmovilizaciones inmateriales .....	114		10.378.954
Inmovilizaciones materiales .....	134		31.957.113
Inmovilizaciones financieras .....	154		2.780.000
Acciones propias .....	155		
Deudores por operaciones de tráfico a largo plazo .....	156		
Gastos a distribuir en varios ejercicios .....	157		105.233
Accionistas por desembolsos exigidos .....	158		
Existencias .....	166		23.468.300
Deudores .....	175		11.305.515
Inversiones financieras temporales .....	185		3.500.000
Acciones propias a corto plazo .....	186		
Tesorería .....	188		47.930.447
Ajustes por periodificación .....	189		1.213.144
Total Activo .....	190		132.638.706
<b>PASIVO</b>			
Capital suscrito .....	201		15.000.000
Prima de emisión .....	202		
Reserva de revalorización .....	204		
Reservas .....	210		17.900.732
Resultados de ejercicios anteriores .....	214		
Pérdidas y ganancias (beneficio o pérdida) .....	215		44.040.168
Dividendo a cuenta entregado en el ejercicio .....	216		
Acciones propias para reducción de capital .....	217		
Fondos propios .....	220		76.940.840
Ingresos a distribuir en varios ejercicios .....	225		
Provisiones para riesgos y gastos .....	231		7.459.086
Acreedores a largo plazo .....	248		2.949.277
Acreedores a corto plazo .....	271		42.089.503
Provisiones para riesgos y gastos a corto plazo .....	272		3.200.000
Total Pasivo .....	273		132.638.706
<b>INFORMACIÓN ADICIONAL SOBRE DETERMINADAS PARTIDAS DEL PASIVO DEL BALANCE</b>			
Reserva de revalorización Real Decreto-ley 7/1996 .....	935		

 Agencia Tributaria

Ejemplar para la Administración

N. Ref: 9999.94102512.75.05324.2

Pág. 5		Impuesto sobre Sociedades 1998	
Modelo 201		CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS. DISTRIBUCIÓN DE RESULTADOS	
N.I.F.		Nombre o razón social	
A41025123		PAPERCOPY S.A.	
<b>DEBE</b>			
Consumos de explotación .....	306	145.069.300	
Sueldos, salarios y asimilados .....	312	25.800.000	
Cargas sociales .....	313	7.912.000	
Gastos de personal .....	314	33.712.000	
Dotaciones para amortizaciones del inmovilizado .....	320	5.771.380	
Variación de las provisiones de tráfico y pérdidas de créditos incobrables .....	326	2.488.275	
Otros gastos de explotación .....	333	17.440.280	
Gastos financieros y gastos asimilados .....	340	538.014	
Variación de las provisiones de inversiones financieras .....	341		
Diferencias negativas de cambio .....	342		
Variación de las provisiones de inmovilizado inmaterial, material y cartera de control .....	343		
Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial, material y cartera de control .....	344		
Pérdidas por operaciones con acciones y obligaciones propias .....	345		
Gastos extraordinarios .....	346	4.728.000	
Gastos y pérdidas de otros ejercicios .....	347	68.000	
Impuesto sobre sociedades .....	348	24.175.181	
Otros impuestos .....	349		
Resultado del ejercicio (beneficios) .....	350	44.040.108	
Total Debe .....	351	278.026.507	
<b>INFORMACIÓN ADICIONAL SOBRE DETERMINADAS PARTIDAS DEL DEBE DE LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS</b>			
Sueldos y salarios .....	945	25.800.000	
Seguridad Social a cargo de la empresa .....	946	5.712.000	
Aportaciones a planes de pensiones y otros sistemas complementarios .....	947		
Indemnizaciones .....	948	3.000.000	
Otros gastos sociales .....	949	2.200.000	
<b>HABER</b>			
Importe neto de la cifra de negocios .....	405	267.500.000	
Otros ingresos de explotación .....	414	2.629.642	
Ingresos de explotación .....	415	280.229.642	
Ingresos financieros .....	423	4.085.200	
Diferencias positivas de cambio .....	434		
Beneficios en enajenación de inmovilizado inmaterial, material y cartera de control .....	435	5.482.434	
Beneficios por operaciones con acciones y obligaciones propias .....	436		
Subvenciones de capital transferidas al resultado del ejercicio .....	437	8.228.231	
Ingresos extraordinarios .....	438		
Ingresos y beneficios de otros ejercicios .....	439		
Resultado del ejercicio (pérdidas) .....	440		
Total Haber .....	441	278.026.507	
<b>DISTRIBUCIÓN DE RESULTADOS</b>		<b>DISTRIBUCIÓN</b>	
<b>BASE DE REPARTO</b>		A reserva legal .....	454 2.000.000
Pérdidas y ganancias .....	350 44.040.108	A reservas especiales .....	457
Remanente .....	452	A reservas voluntarias .....	458 31.040.108
Reservas voluntarias .....	453	A otras reservas .....	459
Otras reservas .....	454	A dividendos .....	460 10.000.000
Agencia Tributaria		A compensación pérdidas ejerc. anteriores .....	461
Total	455 44.040.108	A remanente .....	462
		A otras aplicaciones .....	463 1.000.000
		Total .....	464 44.040.108

Ejemplar para la Administración

N. Ref: 9999.94102512.75.05324.2

Pág. 6		Impuesto sobre Sociedades 1998	
Modelo 201		LIQUIDACIÓN (I)	
N.I.F.		Nombre o razón social	
A41025123		PAPERCOPY S.A.	
Resultado contable .....		300	44.040.108
Correcciones al resultado contable:			
		Aumentos	Disminuciones
Transparencia fiscal .....	501		502
Amortización libre y acelerada .....	503		504
Operaciones de arrendamiento financiero .....	505		506
Dotaciones contables a provisiones no deducibles fiscalmente .....	507	6.960.050	508
Impuesto sobre Sociedades .....	509	24.175.161	510
Otros gastos contabilizados no deducibles fiscalmente .....	511	6.484.713	
Aplicación del valor normal del mercado .....	512		513
Corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria .....			514
Exención por reinversión en empresas de reducida dimensión .....			515
Reinversión de beneficios extraordinarios .....	516		517
Gastos o ingresos contabilizados en ejercicios diferentes al de su devengo .....	518		519
Operaciones a plazo o con precio aplazado .....	520		521
Subcapitalización .....	522		
Aportaciones y colaboración para entidades Ley 30/1994 .....	523		524
Régimen fiscal artículos 48 a 57 Ley 30/1994 .....	525		526
Régimen fiscal entidades parcialmente exentas .....	527		528
Valoración bienes y derechos operaciones Cap.VIII Tt.VIII Ley 43/1995 .....	531		532
Régimen fiscal entidades de tenencia valores extranjeros .....			533
Otras correcciones .....	543		544
Cooperativas: 50% Dotación obligatoria al Fondo Reserva Obligatorio .....			545
Reducción por reserva inversiones Canarias (Ley 19/1994) .....			549
Reducción por factor de agotamiento .....			551
Compensación bases impositivas negativas ejercicios anteriores .....			547
Base Imponible .....		552	65.580.664
Sólo sociedades cooperativas:			
Resultados cooperativos .....	553		
Resultados extracooperativos .....	554		
Socios residentes .....	555		
Sólo sociedades transparentes:			
Socios no residentes .....	556		
Socios no identificados .....	557		
Tipo de gravamen (*) .....	558	30	
Cuota íntegra previa (*) .....		566	22.203.232
Compensación de cuotas por pérdidas de cooperativas .....	561		
Cuota íntegra .....		562	22.203.232

(\*) Pueden consultarse instrucciones.

Agencia Tributaria

Ejemplar para la Administración

N. Ref: 9999.94102512.75.05324.2

<b>Pág. 7</b>	<b>Impuesto sobre Sociedades 1998</b>				
<b>Modelo 201</b>	<b>LIQUIDACIÓN (II)</b>				
N.I.F. <span style="float: right;">Nombre o razón social</span>					
A41025123 <span style="float: right;">PAPERCOPY S.A.</span>					
Cuota íntegra .....		562 <b>22.203.232</b>			
Bonificación disposición adicional quinta Ley 19/1994 .....	565				
Bonificaciones Ley 20/1990 .....	566				
Bonificación art. 31 Ley 43/1995 .....	567				
Bonificaciones art. 32 Ley 43/1995 .....	568				
Otras bonificaciones .....	569				
Saldos pendientes de deducción períodos anteriores .....		580			
Intersocietaria al 5/10% (cooperativas) .....		571			
Intersocietaria al 50% (art.28.1 y 3 Ley 43/1995) .....		572			
Intersocietaria al 100% (art.28.2 y 3 Ley 43/1995) .....		573			
Plusvalías fuente interna (art.28.5 Ley 43/1995) .....		574			
Internacional: impuesto soportado por el sujeto pasivo (art.29 Ley 43/1995) .....		575			
Internacional: rentas obtenidas a través de estab.perm.(art.29 bis Ley 43/1995) .....		576			
Internacional: dividendos y participaciones en beneficios (art. 30 Ley 43/1995) ..		577			
Económica Internacional: dividendos (art. 30 bis 1 Ley 43/1995) .....		578			
Económica Internacional: plusvalías fuente extranjera (art.30 bis 2 Ley 43/1995)		579			
Bonificaciones artículo 76 de la Ley 19/1994 .....		581			
Cuota íntegra ajustada positiva .....		582 <b>21.458.312</b>			
Apoyo fiscal a la inversión y otras .....	583	<b>74.000</b>			
Deducciones disposición transitoria undécima Ley 43/1995 .....	584				
Deducciones disposición adicional séptima Ley 39/1992 .....	585				
Deducciones por creación de empleo: saldos pendientes períodos anteriores .....	586				
Deducciones Capítulo IV Título VI Ley 43/1995 .....	588				
Deducciones Proyecto Carta 93 .....	589				
Deducciones Inversión Canarias (Ley 20/1991) .....	590				
Cuota líquida positiva .....	592	<b>21.384.312</b>			
Reducción art. 55 Ley 30/1994 .....	593				
Cuota reducida positiva .....	594	<b>21.384.312</b>			
Devolución programa PREVER .....	564				
Retenciones e ingresos a cuenta .....	595	<b>185.652</b>			
Retenciones e ingresos a cuenta imputados por sociedades en transparencia fiscal .....	596				
ESTADO <span style="float: right;">D. FORALES/NAVARRA</span>					
Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver .....	599	<b>21.188.660</b>	600		
Pagos fraccionados	1º .....	<b>2.848.343</b>	602		
	2º .....	<b>4.761.698</b>	604		
	3º .....	<b>4.761.698</b>	606		
Pagos fraccionados imputados por sociedades en transparencia fiscal ..	607		608		
Cuota imputada por sociedades en transparencia fiscal .....	609		610		
Cuota diferencial .....	611	<b>8.816.921</b>	612		
Devolución atribuible a socios residentes .....	613		614		
Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores .....	615		616		
Intereses de demora .....	617		618		
Importe ingreso/devolución de la declaración originaria .....	619		620		
Líquido a ingresar o devolver .....	621	<b>8.816.921</b>	622		
<b>RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN CONJUNTA A LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO Y DIPUTACIONES FORALES/COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA</b>					
Consigne el porcentaje correspondiente a cada Administración en función del volumen de operaciones					
Porcentaje (%)	Admon. del Estado 625 <b>100,00</b>	Álava 626	Guipúzcoa 627	Vizcaya 628	Navarra 629
<b>Agencia Tributaria</b>					
<b>Ejemplar para la Administración</b>					

N. Ref: 9999.94102512.75.05324.2

<b>Pág. 8</b>		<b>Impuesto sobre Sociedades 1998</b>			
<b>Modelo 201</b>		DETALLE DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS Y DE CUOTAS POR PÉRDIDAS DE COOPERATIVAS, DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN (APLICACIÓN) Y DEDUCCIONES POR CREACIÓN DE EMPLEO (APLICACIÓN)			
N.I.F.		Nombre o razón social			
A41025123		PAPERCOPY S.A.			
		Pendiente de aplicación a principio del período	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros	
<b>DETALLE DE LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS</b>					
Compensación de base año	725	19	650	651	652
Compensación de base año	726	19	653	654	655
Compensación de base año	727	19	656	657	658
Compensación de base año	728	19	659	660	661
Compensación de base año	729	19	662	663	664
Compensación de base año	730	19	665	666	667
Compensación de base año	731	19	670	671	672
Total			648	547	669
<b>DETALLE DE LA COMPENSACIÓN DE CUOTAS POR PÉRDIDAS DE COOPERATIVAS</b>					
Compensación de cuota año	735	19	673	674	675
Compensación de cuota año	736	19	676	677	678
Compensación de cuota año	737	19	679	680	681
Compensación de cuota año	738	19	682	683	684
Compensación de cuota año	739	19	685	686	687
Compensación de cuota año	740	19	688	689	690
Compensación de cuota año	741	19	693	694	695
Total			691	561	692
		Límite año	Per. anteriores, deducc. pendiente Per. actual, deducc. generada	Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en períodos futuros
<b>DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN</b>					
Deducciones por doble imposición 1995	2000/2001	696		697	698
Deducciones por doble imposición 1996	2003/2004	699		700	701
Deducciones por doble imposición 1997	2004/2005	702		703	704
Total deducciones pendientes períodos anteriores		717		586	718
Deducciones por doble imposición 1998	2005/2008	719	744.920	720	744.920
Total deducciones por doble imposición		722	744.920	723	744.920
<b>DEDUCCIONES POR CREACIÓN DE EMPLEO</b>					
1983 Creación de empleo	1999/1999	871		872	
1984 Creación de empleo	1999/2000	874		875	876
1985 Creación de empleo	2000/2001	877		878	879
Total deducciones por creación de empleo		880		586	881

Agencia Tributaria

Ejemplar para la Administración

N. Ref: 9999.94102512.75.05324.2

	<b>Agencia Tributaria</b> Delegación o Diputación / Comunidad Foral de <b>SEVILLA</b> Administración de <b>SEVILLA-O/NOR</b> Código Administración <b>41006</b>	<b>Impuesto sobre Sociedades 1998</b> DOCUMENTO DE INGRESO O DEVOLUCIÓN	Modelo <b>201</b>								
	Espacio reservado para la etiqueta identificativa		Devengo (2) Ejercicio 1998 1 Periodo O A De 01 01 1998 a 31 12 1998 201448757749 6 								
Identificación (1)	N.I.F. <b>A41025123</b> Nombre o razón social <b>PAPERCOPY S.A.</b> S.G. Domicilio fiscal, nombre vía pública <b>CL CASTILLO</b> Número <b>23</b> Esc. Piso Pta. Teléfono Municipio <b>SEVILLA</b> Código <b>000</b> Provincia <b>SEVILLA</b> Código Postal <b>41005</b>										
Liquidación (3)	Base imponible ..... 552 <b>65.580.664</b> Cuota íntegra ..... 562 <b>22.203.232</b> Líquido a ingresar o a devolver ..... Estado <b>621 8.816.921</b> D. Forales / Navarra <b>622</b>										
Devolución (4)	Si la clave <input type="checkbox"/> 621 ó <input type="checkbox"/> 622 es negativa, marque con una "X" la casilla que corresponda: Renuncia a la devolución <input type="checkbox"/> Devolución por transferencia <input type="checkbox"/> Importe: <b>D</b> Código cuenta cliente (CCC) Importante: Ponga especial cuidado en la correcta cumplimentación de los datos de la cuenta en la que desea recibir la transferencia bancaria. <table border="1" style="width:100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>Entidad</th> <th>Oficina</th> <th>DC</th> <th>Núm. de cuenta</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>			Entidad	Oficina	DC	Núm. de cuenta				
Entidad	Oficina	DC	Núm. de cuenta								
Ingreso (5)	Si la clave <input type="checkbox"/> 621 ó <input type="checkbox"/> 622 es positiva, marque con una "X" la casilla que corresponda: Ingreso efectuado a favor del TESORO PÚBLICO, cuenta restringida de la Delegación de la A.E.A.T., para la RECAUDACIÓN de los TRIBUTOS. Forma de Pago: <input checked="" type="checkbox"/> En efectivo <input type="checkbox"/> E.C. Adeudo en cuenta Importe: <b>I 8.816.921</b> Código cuenta cliente (CCC) <table border="1" style="width:100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>Entidad</th> <th>Oficina</th> <th>DC</th> <th>Núm. de cuenta</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table>			Entidad	Oficina	DC	Núm. de cuenta				
Entidad	Oficina	DC	Núm. de cuenta								
Sujeto pasivo (6)	SEVILLA a 01 de JULIO de 1998 Firma del representante										
Este documento no será válido sin la certificación nacional o, en su defecto, firma autorizada											

Ejemplar para la Administración