

**Preguntas más Frecuentes**

(Fuente: web AEAT –www.agenciatributaria.es- Portal “Sociedades 2010”)

**Sociedades 2010: Normativa, cumplimentación y estructura del nuevo modelo**

- 1.- Cumplimentación y estructura del nuevo modelo
- 2.- Obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas

**1.- Cumplimentación y estructura del nuevo modelo**

1.1.- Modelos existentes y formas de presentación.

1.2.- Cuestiones generales

1.3.- Cuestiones específicas de cumplimentación del nuevo modelo 200

1.4.- Cuestiones básicas de estructura del modelo 200

**1.1.- MODELOS EXISTENTES Y FORMAS DE PRESENTACIÓN.**

1.1.1.- *¿Qué modelos de declaración existen para el ejercicio 2010?*

1.1.2.- *¿Cómo se presenta la declaración del impuesto modelo 200?*

1.1.3.- *Confección de la declaración.*

1.1.4.- *Forma de presentación de la declaración confeccionada*

1.1.5.- *¿Cómo se presenta la declaración en los supuestos en los que la misma se deba presentar conjuntamente al Estado y a la Administración Foral?*

1.1.6.- *¿Qué documentación debe presentar la entidad junto a la declaración? ¿Cómo se presenta dicha documentación? (I)*

1.1.7.- *¿Qué documentación debe presentar la entidad junto a la declaración? ¿Cómo se presenta dicha documentación? (II)*

1.1.8.- *¿Existe posibilidad de domiciliar el pago del impuesto? ¿En qué consiste la domiciliación?*

1.1.9.- *¿Cuáles son las condiciones para la presentación telemática de la declaración?*

1.1.10.- *¿Cuál es el procedimiento de presentación telemática de una declaración a ingresar?*

1.1.11.- *¿Cuál es el procedimiento de presentación telemática de una declaración sin ingreso?*

1.1.12.- *¿Cuál es el proceso para poder presentar telemáticamente una declaración a ingresar con solicitud de aplazamiento o compensación o simple reconocimiento de deuda?*

### **1.1.1. Pregunta: ¿Qué modelos de declaración existen para el ejercicio 2010?**

Respuesta:

Para la declaración del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español) correspondiente a los periodos impositivos iniciados en el año 2010 existirá **un único modelo de declaración: el modelo 200**.

Además, **para grupos fiscales existe un modelo específico de declaración: el modelo 220**.

### **1.1.2.- Pregunta: ¿Cómo se presenta la declaración del impuesto modelo 200?**

Respuesta:

Se presenta bien en modelo impreso, bien por vía telemática por Internet.

**La presentación por Internet es obligatoria para las entidades que tengan la forma jurídica de SA o SL (NIFs que empiecen por las letras "A" ó "B"), así como para los sujetos pasivos que se califiquen como grandes empresas (adscritos a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes o a las Unidades De Gestión de Grandes Empresas).**

**También será obligatoria la presentación telemática obligatoria por Internet para todas aquellas entidades que deban cumplimentar el formulario de datos adicionales a la declaración referente a las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias o a determinadas deducciones.**

En el supuesto de **presentación en papel**, el modelo se puede presentar:

En el **modelo preimpreso distribuido por el Colegio de Huérfanos** de Hacienda utilizando el sobre de envío que figura en el Anexo IV de la Orden HAC/1163/2004, de 14 de abril.

**Una declaración ajustada a los contenidos del modelo 200 que se genere exclusivamente mediante la utilización del servicio de impresión** desarrollado a estos efectos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Los datos impresos en estas declaraciones y en sus correspondientes documentos de ingreso o devolución prevalecerán sobre las alteraciones o correcciones manuales que pudieran contener, por lo que éstas no producirán efectos ante la Administración Tributaria.

### **1.1.3.- Pregunta: Confección de la declaración.**

Respuesta:

Dejando a un lado el papel preimpreso del CHH, existen dos formas de confección de la declaración:

**PADRE de sociedades 2010-modelo 200:** Es el programa de ayuda a la declaración que sin necesidad de certificado electrónico se descarga de la página web de la AEAT. Dicho programa se instala en el ordenador de la entidad declarante y permite generar un fichero para la presentación de la declaración con las validaciones propias del programa. Si existiese una nueva versión más actualizada se avisará al momento de acceder al servidor de la AEAT.

**Software comercial:** Las entidades proveedoras de software también pueden generar el fichero de la declaración. Para ello la AEAT ha puesto a su disposición en internet las validaciones o especificaciones y el diseño de registro.

Una vez obtenido el fichero, por cualquiera de las dos formas anteriores, para su presentación se debe proceder como se indica en la pregunta siguiente.

### **1.1.4.- Pregunta: Forma de presentación de la declaración confeccionada**

Respuesta:

Una vez generado el fichero de la declaración existen dos formas de presentación del mismo:

**Telemáticamente:** En la sede electrónica de la AEAT, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es> con certificado electrónico. Una vez haya sido presentada la declaración, se obtendrá una página de respuesta del servidor con un código seguro de verificación que sirve de justificante de la presentación. Mediante dicho código seguro de verificación se podrán obtener copias electrónicas de la declaración en formato PDF, para habilitar su impresión en papel.

**En papel Impreso mediante el Servicio de Impresión de la AEAT:** el Servidor de la AEAT dispondrá en internet de un servicio de impresión mediante el que se puede obtener la declaración en formato PDF. Este nuevo servicio sustituirá al módulo de impresión de campañas anteriores al año 2008. Las declaraciones correspondientes a titulares que estén obligados a su presentación telemática no podrán usar este servicio (ver nota al pie). En el resto de supuestos se obtendrá una declaración con dos ejemplares del documento de ingreso y devolución (DID), uno para el declarante y otro para la entidad colaboradora. Dicho DID tendrá un número de justificante que comenzará con un código (204 ó 205, según corresponda) distintos a los del modelo preimpreso del CHH. El contenido de estas declaraciones quedarán provisionalmente en el servidor de la AEAT a la espera de que sean confirmadas mediante la presentación del impreso correspondiente ante la entidad colaboradora. El contribuyente, una vez que ha presentado el impreso en la entidad colaboradora, recibe su copia así como su ejemplar del DID con el sello o "pique" de presentación.

En este último caso, el modo de proceder de las EECC y de la AEAT es el siguiente:

La EECC graba el número de justificante en el fichero de autoliquidaciones del NPGT que transmite a la AEAT.

La EECC no remite papel alguno a la AEAT porque se queda tan sólo con el ejemplar del DID validado ( es decir como otra autoliquidación del NPGT).

Cuando llegue el numero de justificante con el fichero del NPGT a la AEAT se recuperan los datos de la declaración del fichero en el que se habían grabado provisionalmente, considerando la declaración como presentada.

En el supuesto de que estos impresos sean presentados en oficinas de la AEAT o por correo certificado (negativas, aplazamientos en papel, etc.) también se recuperarán los datos de la declaración del fichero en el que se habían grabado provisionalmente mediante el numero de justificante.

**IMPORTANTE:** Este formulario que se ha generado a través del servicio de impresión de la AEAT **NO NECESITA ETIQUETAS**, por lo que dicha impresión genera el código de barras de identificación con el NIF validado del declarante.

**NOTA:** Los contribuyentes obligados a dicha presentación telemática podrán usar el Servicio de Validación y Pruebas mediante el que podrán generar la declaración en PDF con la marca de agua "BORRADOR NO VÁLIDO PARA PRESENTACIÓN".

**1.1.5.- Pregunta: ¿Cómo se presenta la declaración en los supuestos en los que la misma se deba presentar conjuntamente al Estado y a la Administración Foral?**

Respuesta:

**Las declaraciones que se deban presentar ante la Administración del Estado por contribuyentes sometidos a la normativa foral** podrán utilizar una de estas dos formas de presentación:

- a. Los modelos 200 y 220 aprobados por el Estado efectuando su presentación por vía telemática.
- b. El modelo aprobado por la normativa foral correspondiente. En caso de presentar el modelo aprobado por la normativa foral, deberán utilizarse los documentos de ingreso o devolución que se aprueban en los Anexos I y II de la orden aprobatoria de los modelos estatales y que podrán obtenerse en la página web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <http://www.agenciatributaria.es>. En este caso, los lugares de presentación serán los mismos que se establecen en el artículo 3 de la citada orden para los modelos de declaración del Estado.

**Para la obtención de las declaraciones que deban presentarse ante las Diputaciones Forales del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra**, los sujetos pasivos o contribuyentes podrán conectarse a la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es> y, dentro del apartado “mis expedientes”, seleccionar la declaración presentada ante la Administración del Estado e imprimir un ejemplar de la misma, para su presentación ante las Diputaciones Forales del País Vasco y ante la Comunidad Foral de Navarra, utilizando como documento de ingreso o devolución el que corresponda de los aprobados por las Diputaciones Forales del País Vasco y por la Comunidad Foral de Navarra.

**1.1.6.- Pregunta: ¿Qué documentación debe presentar la entidad junto a la declaración? ¿Cómo se presenta dicha documentación? (I)**

Respuesta:

Sin considerar la que se presenta a través del formulario, la documentación es la siguiente:

Fotocopia de la tarjeta del Número de Identificación Fiscal, en el caso de no disponer de etiquetas identificativas (sólo en caso de presentación de la declaración en papel del CHH).

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que incluyan en la base imponible determinadas rentas positivas obtenidas por entidades no residentes según lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deberán presentar, además, los siguientes datos relativos a cada una de las entidades no residentes en territorio español:

1º Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.

2º Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.

Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas) incluirán, en su caso, la memoria informativa a que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Los sujetos pasivos o contribuyentes a quienes les haya sido aprobada una propuesta para la valoración previa de operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas, el informe a que hace referencia el artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Los sujetos pasivos a los que les resulte de aplicación lo establecido, bien en el artículo 15 o bien en el artículo 45, ambos del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, presentarán la información prevista en dichos artículos.

Comunicación de la materialización de inversiones anticipadas y de su sistema de financiación, realizadas con cargo a dotaciones futuras a la reserva para inversiones en Canarias, conforme dispone el apartado 11 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

La citada documentación en el caso de presentación en papel se introducirá en el sobre de envío correspondiente y, en el caso de presentación telemática se presentará a través del registro electrónico de la AEAT.

**1.1.7.- Pregunta: ¿Qué documentación debe presentar la entidad junto a la declaración? ¿Cómo se presenta dicha documentación? (II)**

Respuesta:

Cuando se haya consignado en la declaración una corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, como disminución, por importe igual o superior a 50.000 € en el apartado correspondiente a “otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias” (casilla 414 de la página 13 del modelo de declaración), el contribuyente, previamente a la presentación de la declaración, deberá describir la naturaleza del ajuste realizado a través del formulario que figura como Anexo III a orden aprobatoria de los modelos.

Asimismo, previamente a la presentación de la declaración, se solicitará, a través del citado formulario, información adicional cuando el importe de la deducción generada en el ejercicio (con independencia de que se aplique o quede pendiente para ejercicios futuros), sea igual o superior a 50.000 € en las siguientes deducciones:

Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del ejercicio 2010 (artículo 42 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades- casilla 138: Deducción art.42 L.I.S. 2010 de la página 16 del modelo de declaración): se deberán identificar los bienes transmitidos y los bienes en los que se materializa la inversión .

Deducción por inversiones para protección del medio ambiente correspondientes al ejercicio 2010 (casilla 792 de la página 17 del modelo de declaración): se deberán identificar las inversiones realizadas.

Deducción por gastos en investigación y desarrollo e innovación tecnológica correspondientes al ejercicio 2010 (casilla 798 de la página 17 del modelo de declaración): se deberán identificar las inversiones y gastos que originan el derecho a la deducción.

Deducción por empresas exportadoras correspondiente al ejercicio 2010 (casilla 813 de la página 17 del modelo de declaración): se identificarán las inversiones y gastos que originan el derecho a la deducción.

La presentación del citado formulario será efectuada por vía telemática a través del registro electrónico de la AEAT (dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es>), para lo cual el declarante dentro de la opción de Impuestos, seleccionará la referida a los modelos correspondientes y procederá a rellenar el formulario e incorporar la documentación procediendo a su envío. El número de registro electrónico asignado en la presentación se hará constar en la página 18 del modelo de declaración.

**1.1.8.- Pregunta: ¿Existe posibilidad de domiciliar el pago del impuesto? ¿En qué consiste la domiciliación?**

Respuesta:

Los sujetos pasivos, contribuyentes o las sociedades dominantes o entidades cabeceras de grupos cuyo período impositivo haya finalizado el 31 de diciembre de 2010 y que efectúen la presentación telemática de la declaración podrán utilizar como medio de pago la domiciliación bancaria en la entidad de depósito que actúe como colaboradora en la gestión

recaudatoria (Banco, Caja de Ahorro o Cooperativa de crédito), sita en territorio español en la que se encuentre abierta a su nombre la cuenta en la que se domicilia el pago.

La domiciliación bancaria del pago podrá realizarse desde el día **1 de julio hasta el 20 de julio de 2011, ambos inclusive**.

La AEAT comunica la orden de domiciliación a la Entidad colaboradora señalada, la cual procede, en la fecha en que se le indique, que coincidirá con el último día de pago en periodo voluntario, a cargar en cuenta el importe domiciliado, ingresándolo en la cuenta restringida de colaboración en la recaudación de los tributos. Los pagos se entienden realizados en la fecha de cargo en cuenta de las domiciliaciones, considerándose justificante del ingreso realizado el que a tal efecto expida la entidad de depósito.

Las personas o entidades autorizadas a presentar por vía telemática declaraciones en representación de terceras personas (colaboradores sociales) también pueden, por esta vía, dar traslado de las órdenes de domiciliación que previamente les hayan comunicado los terceros a los que representan.

#### **1.1.9.- Pregunta: ¿Cuáles son las condiciones para la presentación telemática de la declaración?**

Respuesta:

Son las siguientes:

El declarante deberá disponer de Número de Identificación Fiscal (N.I.F.).

El declarante deberá tener instalado en el navegador un certificado electrónico X.509.V3 expedido por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda, o cualquier otro certificado electrónico admitido por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Si la presentación telemática la realizara una persona o entidad autorizada para presentar declaraciones en representación de terceras personas, será dicha persona o entidad autorizada quien deberá tener instalado en el navegador su certificado electrónico.

Se podrá descargar desde la dirección electrónica [www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es) programas que le permitirán cumplimentar los formularios ajustados al contenido de los modelos aprobados por esta orden que aparecerán en la pantalla del ordenador y, de este modo, obtener el fichero con la declaración a transmitir, o bien transmitir un fichero de las mismas características que el que se genera con la cumplimentación de los citados formularios.

Para realizar la presentación telemática de la declaración el sujeto pasivo, contribuyente o la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo podrá realizarlo a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es>

#### **1.1.10.- Pregunta: ¿Cuál es el procedimiento de presentación telemática de una declaración a ingresar?**

Respuesta:

**Primer paso** (salvo que esté excepcionado de ingresar la deuda tributaria por estar integrado en un grupo fiscal, incluidos los de cooperativas, que tributen por el régimen fiscal especial o bien se haya acogido al procedimiento de pago mediante domiciliación bancaria o al sistema de cuenta corriente en materia tributaria, en cuyo caso se va directamente al segundo paso): El declarante se pondrá en comunicación con la entidad colaboradora bien por vía telemática, de forma directa o por medio de la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, o bien acudiendo a sus oficinas, para efectuar el ingreso correspondiente y facilitar los siguientes datos:

N.I.F. del contribuyente o la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo

Período al que corresponde la declaración =0A (cero A).

Modelo del Documento de ingreso o devolución ( 200, 206 ó 220)

Tipo de autoliquidación = "I" Ingreso

Importe a ingresar (deberá ser mayor que cero), expresado en euros.

La entidad colaboradora, una vez realizado el ingreso, asignará un Número de Referencia Completo (NRC) que generará informáticamente mediante un sistema criptográfico que relacione de forma unívoca el NRC con el importe a ingresar. Al mismo tiempo, remitirá o entregará, según la forma de transmisión de los datos, un recibo.

**Segundo paso:** El declarante se conectará con la de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es> y seleccionará el concepto fiscal y el tipo de declaración a transmitir. Una vez seleccionado, introducirá el NRC suministrado por la entidad colaboradora,

**Tercer paso:** A continuación, procederá a transmitir la correspondiente declaración con la firma electrónica generada al seleccionar el certificado de usuario X.509.V3 expedido por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda, o cualquier otro certificado electrónico admitido por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Si la declaración es aceptada, la AEAT le devolverá en pantalla los datos del Documento de ingreso o devolución, modelo 200, 220 ó 206 según corresponda, validados por un código seguro de verificación de 16 caracteres, además de la fecha y hora de presentación.

En el supuesto de que la presentación fuese rechazada se mostrará en pantalla la descripción de los errores detectados. En este caso, se deberá proceder a subsanar los mismos con el programa de ayuda con el que se generó el fichero, o en los formularios de entrada, o repitiendo la presentación si el error fuese originado por otro motivo. El presentador deberá imprimir y conservar la declaración aceptada, así como, en su caso, el documento de ingreso o devolución, debidamente validados con el correspondiente código seguro de verificación.

**IMPORTANTE:** Tratándose de declaraciones a ingresar, la transmisión telemática de la declaración deberá realizarse en la misma fecha en que tenga lugar el ingreso resultante de la misma. No obstante lo anterior, en el caso de que existan dificultades técnicas que impidan efectuar la transmisión telemática de la declaración en la misma fecha del ingreso, podrá realizarse dicha transmisión telemática hasta el cuarto día hábil siguiente al del ingreso.

#### **1.1.11.- Pregunta: ¿Cuál es el procedimiento de presentación telemática de una declaración sin ingreso?**

Respuesta:

Si el resultado de la declaración es a devolver, tanto con solicitud de devolución como con renuncia a la misma, así como si en el período impositivo no existe líquido a ingresar o a devolver, se procederá como sigue:

**Primer paso:** El declarante conectará con la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica

<https://www.agenciatributaria.gob.es> y seleccionar, el concepto fiscal y el tipo de declaración a transmitir.

**Segundo paso:** A continuación, procederá a transmitir la correspondiente declaración con la firma electrónica generada al seleccionar el certificado de usuario X.509.V3 expedido por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda, o cualquier otro certificado electrónico admitido por la AEAT. Si el presentador es una persona o entidad autorizada para presentar declaraciones en representación de terceras personas, se requerirá una única firma, la correspondiente a su certificado.

Si la declaración es aceptada, la AEAT le devolverá en pantalla los datos del documento de ingreso o devolución, modelo 200, 220 ó 206 según corresponda, validado con un código seguro de verificación de 16 caracteres, además de la fecha y hora de presentación.

En el supuesto de que la presentación fuese rechazada se mostrará en pantalla la descripción de los errores detectados. En este caso, se deberá proceder a subsanar los mismos con el programa de ayuda con el que se generó el fichero, o en los formularios de entrada, o repitiendo la presentación, si el error fuese originado por otro motivo.

El presentador deberá imprimir y conservar la declaración aceptada, así como el documento de ingreso o devolución debidamente validado con el correspondiente código seguro de verificación.

**1.1.12.- Pregunta: ¿Cuál es el proceso para poder presentar telemáticamente una declaración a ingresar con solicitud de aplazamiento o compensación o simple reconocimiento de deuda?**

Respuesta:

**ES NOVEDAD DE ESTE AÑO YA QUE CAMBIA LA FORMA DE PRESENTACIÓN DE ESTAS DECLARACIONES: AHORA PRIMERO SE FINALIZA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN Y DESPUES SE OBTIENE LA CLAVE DE LIQUIDACIÓN, AL CONTRARIO QUE EN EJERCICIOS ANTERIORES DONDE PRIMERO SE OBTENÍA AL INICIO DEL PROCESO DE PRESENTACIÓN UN NÚMERO DE REFERENCIA DESDE EL REGISTRO ELECTRÓNICO (NRR).**

**El proceso de presentación es, por tanto, el siguiente:**

Si el resultado de las declaraciones correspondientes a los modelos 200 (supuestos de presentación telemática obligatoria) y 220 es a ingresar y se presentan con solicitud de compensación, aplazamiento o fraccionamiento, o reconocimiento de deuda, será de aplicación lo previsto en los artículos 71 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 55 y siguientes del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, y en los artículos 65 de la Ley General Tributaria y 44 y siguientes del Reglamento General de Recaudación, respectivamente.

El procedimiento de transmisión telemática de las declaraciones con solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, reconocimiento de deuda con solicitud de compensación o simple reconocimiento de deuda será el previsto para el resto de presentaciones, con la particularidad de que, finalizada la presentación de la declaración, **el presentador obtendrá, además del código seguro de verificación, una clave de liquidación** con la que, si lo desea, podrá solicitar compensación, aplazamiento o fraccionamiento en el mismo momento de la obtención de esta clave con el enlace habilitado a tal efecto, o en un momento posterior en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es>, a través de la opción Procedimientos, Servicios y Trámites (Información y Registro)/Recaudación.

**1.2.- CUESTIONES GENERALES**

*1.2.1.- ¿Qué es el impuesto sobre sociedades?*

*1.2.2.- ¿Quiénes están sujetos al impuesto sobre sociedades?*

1.2.3.- *¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del impuesto sobre sociedades?*

1.2.4.- *¿Cuál es el período impositivo y el devengo del impuesto?*

1.2.5.- *¿Cuáles son los plazos para presentar la declaración?*

1.2.6.- *¿Qué son las denominadas incidencias censales?*

1.2.7.- *¿Cómo se debe proceder si el último día del plazo reglamentario existen dificultades técnicas para la transmisión telemática de la declaración de Sociedades?*

### **1.2.1.- Pregunta: ¿Qué es el impuesto sobre sociedades?**

Respuesta:

Cuando la renta es obtenida por personas físicas, el impuesto directo que el sistema tributario español establece es el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Sin embargo, si quien manifiesta su capacidad económica obteniendo renta es una persona jurídica (sociedad, asociación, fundación, etc.), o un ente sin personalidad jurídica que se considere sujeto pasivo (fondo de inversión, UTE., fondo de pensiones, etc.), la obligación constitucional de contribuir se lleva a efecto por medio del Impuesto sobre Sociedades.

En este sentido el Impuesto sobre Sociedades constituye un complemento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en el marco de un sistema tributario sobre la renta.

Así pues, cabe definir el Impuesto sobre Sociedades como un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas.

**Carácter directo**, porque grava la renta como manifestación directa de la capacidad económica del sujeto pasivo.

**Naturaleza personal**, porque tiene en cuenta determinadas circunstancias particulares de cada contribuyente a la hora de concretar la cuantía de la presentación tributaria que está obligada a satisfacer.

### **1.2.2.- Pregunta: ¿Quiénes están sujetos al impuesto sobre sociedades?**

Respuesta:

La sujeción al Impuesto la determina la **residencia en territorio español**. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

Que se hubiesen **constituido conforme a las leyes españolas**.

Que tengan su **domicilio social en territorio español**.

Que tengan la **sede de dirección efectiva en territorio español**.

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste, salvo que dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tiene lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y

operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la simple gestión de valores u otros activos.

Específicamente, están sujetas al Impuesto sobre Sociedades:

Toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia, excepto las sociedades civiles.

Se incluyen, entre otras:

Las sociedades mercantiles: anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, etc.

Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.

Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.

Las sociedades unipersonales.

Las agrupaciones de interés económico.

Las agrupaciones europeas de interés económico.

Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.

Los entes públicos (Administraciones del Estado, Administración de las Comunidades Autónomas, Corporaciones locales, Organismos Autónomos, etc.)

Además, las siguientes entidades, carentes de personalidad jurídica propia:

Los fondos de inversión mobiliaria y los fondos de inversión en activos del mercado monetario y los fondos de inversión inmobiliaria.

Las uniones temporales de empresas.

Los fondos de capital-riesgo.

Los fondos de pensiones.

Los fondos de regulación del mercado hipotecario.

Los fondos de titulización hipotecaria.

Los fondos de titulización de activos.

Los fondos de garantía de inversiones.

Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

### **1.2.3.- Pregunta: ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del impuesto sobre sociedades?**

Respuesta:

Están obligados a presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades **todos los sujetos pasivos del mismo, con independencia de que hayan desarrollado o no actividades durante el período impositivo y de que se hayan obtenido o no rentas sujetas al impuesto.**

Por consiguiente, circunstancias tales como que la entidad permanezca inactiva o que, teniendo actividad, no se hayan generado como consecuencia de la misma rentas sometidas a tributación, no eximen al sujeto pasivo de la obligación de presentar la preceptiva declaración. Como **únicas excepciones a la obligación general de declarar**, la normativa vigente contempla las siguientes:

**Las entidades declaradas totalmente exentas** por el artículo 9.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o que les sea aplicable el régimen de este artículo.

**Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común respecto de aquellos períodos impositivos en que no tengan ingresos sometidos al Impuesto sobre Sociedades**, ni incurran en gasto alguno, ni realicen las inversiones que dan derecho a la reducción en la base imponible específicamente aplicable a estos sujetos pasivos.

**Las entidades parcialmente exentas** a que se refiere el artículo 9.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que cumplan los siguientes requisitos:

Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales.

Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.

Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

**Los partidos políticos, en relación a las rentas exentas.**

#### **1.2.4.- Pregunta: ¿Cuál es el período impositivo y el devengo del impuesto?**

Respuesta:

##### **Regla general**

El período impositivo, al cual se ha de referir la declaración del Impuesto sobre Sociedades, coincide con el ejercicio económico de cada entidad.

##### **Reglas particulares**

Aunque no haya finalizado el ejercicio económico, el período impositivo se entiende concluido en los siguientes casos:

Cuando la entidad se extinga. Se entiende producida la extinción cuando tenga lugar el asiento de cancelación de la sociedad en el Registro Mercantil, estando, en consecuencia, obligada a presentar su declaración en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a dicho asiento de cancelación.

Cuando tenga lugar un cambio de residencia de la entidad residente en territorio español al extranjero.

Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción al Impuesto sobre Sociedades de la entidad resultante.

Cuando se produzca la transformación de la forma jurídica de la entidad y ello determine la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

**En ningún caso, el período impositivo puede exceder de doce meses.**

##### **Resumen:**

La duración del período impositivo puede ser:

## Doce meses

- coincidente con el año natural
- no coincidente con el año natural

## Inferior a doce meses

En cualquier caso, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades deberán presentar una declaración independiente por cada período impositivo.

Por lo que respecta al devengo, **el Impuesto sobre Sociedades se devenga el último día del período impositivo.**

### 1.2.5.- **Pregunta: ¿Cuáles son los plazos para presentar la declaración?**

Respuesta:

A diferencia de lo que sucede en otras figuras tributarias, la declaración del Impuesto sobre Sociedades no tiene un plazo de presentación único para todos los contribuyentes, sino que **cada sujeto pasivo tiene su propio plazo, en función de la fecha en que concluya su período impositivo.**

La presentación de la declaración deberá efectuarse dentro de los **25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.** Por consiguiente, como regla general, cuando se trate de sujetos pasivos cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, el plazo de presentación de declaraciones queda fijado en los veinticinco primeros días naturales del mes de julio.

No obstante, los sujetos pasivos cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad al día 1 de julio de 2011 (fecha de entrada en vigor de la Orden EHA/1246/2011, de 9 de mayo que ha aprobado los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2010), podrán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales a la fecha de entrada en vigor de la citada Orden, salvo que **opten por presentar la declaración utilizando los modelos y formas de presentación contenidos en la Orden aprobatoria de los modelos del pasado año 2009**, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el párrafo anterior.

En las localidades en que el último día del plazo voluntario de presentación sea festivo o, si tal día cae en sábado, los sujetos pasivos podrán presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades hasta el primer día hábil siguiente a aquél. Por consiguiente, este año el último día de presentación de la declaración es el martes 26 de julio de 2011.

### 1.2.6.- **Pregunta: ¿Qué son las denominadas incidencias censales?**

Respuesta:

En la presentación telemática de todos los modelos de declaración y, a los efectos de ofrecer un servicio tributario integral a los contribuyentes, se está introduciendo progresivamente un aviso de las incidencias censales del obligado tributario a quien se refiere la declaración.

Las incidencias de las que se avisa son la baja lógica (baja total en el censo), la baja en la obligación a la que se refiere la presentación (en este caso figurar como no obligado a presentar la declaración del impuesto sobre sociedades), el figurar con la marca de "ilocalizable" en el domicilio que figura en el censo así como la falta de identificación del representante legal (en el supuesto de personas jurídicas).

Las incidencias censales son tratadas como un aviso ("*warning*") del sistema al contribuyente. No se impide la presentación de la declaración pero requieren que el presentador realice un segundo intento.

Si existen incidencias censales, al presentador se le indica esta circunstancia y se le ofrece un enlace desde el que puede acceder a la visualización del detalle de las mismas (Mis Datos Censales).

### **1.2.7.- Pregunta: ¿Cómo se debe proceder si el último día del plazo reglamentario existen dificultades técnicas para la transmisión telemática de la declaración de Sociedades?**

Respuesta:

**IMPORTANTE:** Por parte de la AEAT se deberá señalar la zona del territorio afectada así como certificar la duración de la citada imposibilidad técnica de presentación

**Hay que distinguir si se trata de autoliquidaciones a ingresar o de autoliquidaciones con solicitud de devolución o cuota cero.**

#### **Autoliquidaciones a ingresar**

**Cada una de las órdenes ministeriales que regula el modelo anual de declaración (La Orden EHA/1246/2011, de 9 de mayo, reguladora del modelo de Sociedades 2010 lo señala en su artículo 6.2), establece que, cuando se trata de declaraciones a ingresar, la transmisión telemática de la declaración deberá realizarse en la misma fecha en que tenga lugar el ingreso resultante de la misma. No obstante lo anterior, en el caso de que existan dificultades técnicas que impidan efectuar la transmisión telemática de la declaración en la misma fecha del ingreso, podrá realizarse dicha transmisión telemática hasta el cuarto día hábil siguiente al del ingreso.**

Por consiguiente, **el contribuyente deberá cuantificar y asegurar la presentación del importe a ingresar.** Esto lo puede realizar a través de la pasarela de pagos de su entidad colaboradora o bien dirigiéndose personalmente a la citada entidad y solicitando un número de referencia completo (NRC) con el importe a ingresar (lógicamente la pasarela de pagos de la AEAT al existir dificultades técnicas de transmisión en principio no estaría operativa); si se tratara de declaraciones a ingresar con solicitud de aplazamiento o solicitud de compensación, podrá presentar la solicitud en papel en el registro de cualquier oficina de la AEAT, en cualquier otro registro público o mediante correo certificado o bien, realizar el trámite por vía telemática dentro de los cuatro días siguientes a la finalización del plazo al tiempo de presentar la declaración. En ningún caso se presentará la solicitud de aplazamiento o compensación con posterioridad a la presentación de la declaración.

En uno u otro caso, dentro de los cuatro días siguientes a la finalización del plazo deberá presentarse la declaración completa por el registro telemático consignando el NRC suministrado en el supuesto de ingreso o bien con la clave de liquidación que se le asigne en el supuesto de solicitud de aplazamiento, compensación o reconocimiento de deuda cuando este trámite se realice por vía telemática.

#### **Autoliquidaciones a devolver o de cuota cero.**

La imposibilidad técnica debidamente justificada de presentar por vía telemática la declaración el último día del plazo reglamentario por causas imputables a la AEAT debe considerarse como un supuesto de fuerza mayor de acuerdo con el artículo 179.2.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, lo que originará que la presentación telemática de la declaración fuera del plazo reglamentario y una vez que se hayan solventado las dificultades técnicas no de lugar a ninguna infracción tributaria leve de las previstas en el artículo 198 de la citada Ley general Tributaria.

### **1.3.- CUESTIONES ESPECÍFICAS DE CUMPLIMENTACIÓN DEL NUEVO MODELO 200**

*1.3.1.- ¿Qué novedades hay en la página 1 del modelo de declaración?*

*1.3.2.- ¿Qué información se solicita en el apartado "Participaciones de la declarante en otras entidades" (página 2)?*

- 1.3.3.- *¿Sobre qué estados contables se pide información (Págs. 3 a 11)?*
- 1.3.4.- *¿Cuáles son los aspectos a tener en cuenta en la información de la cuenta de pérdidas y ganancias (Págs. 7-8)? ¿Hay alguna novedad?*
- 1.3.5.- *¿Qué información se solicita en el estado de cambios en el patrimonio neto (Págs 9 a 11)?*
- 1.3.6.- *¿Qué importes se trasladan a la casilla de Resultado de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias (casilla 500 de la Pág. 12)?*
- 1.3.7.- *¿Qué son las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (Págs.12 y 13)?*
- 1.3.8.- *¿Cuáles son los aspectos más destacados del apartado "Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias" (páginas 12 y 13)?*
- 1.3.9.- *¿Existe alguna especialidad en la liquidación del impuesto en las entidades sometidas al régimen fiscal S.O.C.I.M.I.?*
- 1.3.10.- *¿Qué información se solicita en el apartado "Detalle de la compensación de bases imponibles negativas" (página 15 del modelo)?*
- 1.3.11.- *¿Qué información se solicita respecto a las deducciones por doble imposición (páginas 14 y 15 del modelo)?*
- 1.3.12.- *¿Qué novedades hay en el apartado de deducciones para incentivar determinadas actividades (página 17)?*
- 1.3.13.- *¿Qué se consigna en el apartado "Aplicación de resultados" (página 18)?*
- 1.3.14.- *¿Cómo se cumplimenta el apartado "Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)" de la página 18 del modelo 200?*
- 1.3.15.- *¿En qué consiste el apartado de presentación de documentación previa por registro electrónico?*
- 1.3.16.- *¿Qué operaciones y con qué criterios se deben declarar y detallar en el apartado de la declaración correspondiente a Operaciones con personas o Entidades vinculadas (Pág. 20)?*
- 1.3.17.- *¿Qué información debe ser objeto de detalle en el apartado de operaciones con entidades o personas vinculadas?*
- 1.3.18.- *Principales notas características de la cumplimentación del modelo 200 para Fundaciones y otras entidades sin ánimo de lucro*
- 1.3.19.- *Cuestiones sobre la cumplimentación del modelo 200 en entidades inactivas*
- 1.3.20.- *¿Existe algún mecanismo que permita cumplimentar de forma automática la información del modelo 200 o una parte de la misma, en concreto los estados contables de balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto?*

### **1.3.1.- Pregunta: ¿Qué novedades hay en la página 1 del modelo de declaración?**

Respuesta:

Se introducen dos nuevas claves en el apartado de caracteres de la declaración:

La clave 057 para recoger los supuestos en los que el contribuyente se pueda aplicar alguna de las normas contenidas en la Ley 11/2009 (régimen de las SOCIMI) y sin embargo en el período impositivo al que se refiere la declaración ya no sea entidad SOCIMI.

La clave 058 para recoger el caso específico de las Mutuas de seguros o de las Mutualidades de Previsión Social.

Igualmente, se modifica la denominación de la clave 036 para incluir también en la misma a las sociedades de reafianzamiento.

### **1.3.2.- Pregunta: ¿Qué información se solicita en el apartado "Participaciones de la declarante en otras entidades" (página 2)?**

Respuesta:

En este apartado se solicita información respecto a determinados datos de las entidades participadas por la declarante (participaciones de importe igual o superior al 5% del capital o al 1% si se trata de valores cotizados en Bolsa).

Además de los datos identificativos de la entidad participada (NIF, nombre o razón social, localización), se solicitan los siguientes:

#### **Datos de la participada en los registros de la declarante.**

**Se solicita información sobre datos de la participación en los registros de la entidad declarante y, en concreto, además del porcentaje de participación y del valor nominal, se exige consignar el valor de la participación en los libros y los ingresos por dividendos percibidos en el ejercicio declarado. En el supuesto de participaciones en entidades fuera de la zona euro, los datos se expresarán en euros al tipo de cambio vigente en el último día del período impositivo.**

**NOTA:** Deben incluirse también los datos correspondientes a dividendos de sociedades que a fin de ejercicio no cumplan el mínimo de participación (5% ó 1% si cotizan), pero que sí lo alcanzaban cuando se percibió el dividendo.

#### **Correcciones valorativas por deterioro y cambios en el valor razonable**

Se deberán consignar los siguientes datos siempre que se trate de participaciones en las que se haya tenido a lo largo del ejercicio **un porcentaje de participación superior al 5 % del capital (o 1% en cotizadas) y cuyo valor nominal supere los 100.000 €**, incluyendo en dicho cómputo las participaciones transmitidas en el ejercicio:

El importe de la **variación o corrección de valor de las participaciones que, en el ámbito contable, haya sido de aplicación a la cuenta de pérdidas y ganancias**, con su signo correspondiente (disminución o deterioro de valor con signo - y aumento de valor o reversión del deterioro con signo +). En el supuesto de transmisiones, se consignará el importe correspondiente a la aplicación de los deterioros acumulados (signo +) o el importe de las correcciones positivas acumuladas (signo -).

El importe de la **corrección fiscal que proceda conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del art 12 del TRLIS y que se derive de la corrección valorativa del punto anterior**. Si esta corrección fiscal es de aumento su importe tendrá (signo +) y si es de disminución (signo -).

**El importe que representa el efecto de ambas correcciones señaladas en los puntos anteriores sobre la base imponible** del impuesto sobre sociedades del período impositivo correspondiente, que es la suma algebraica de ambas correcciones.

**El saldo de las correcciones fiscales que**, con arreglo a lo previsto en el art 12.3 del TRLIS, por no haber sido integradas en la base imponible del período impositivo objeto de declaración **queden pendientes de integración en períodos impositivos futuros**, con signo + si es de aumento o con signo – si es de disminución.

#### **Datos adicionales de la participada**

Los datos adicionales de la participada (Capital, Reservas, otras partidas del patrimonio neto con su signo + o - y resultados del último ejercicio con su signo + o -) sólo son exigibles si la entidad participada es extranjera y si el deterioro sufrido se determina en relación al patrimonio neto de la participada.

#### **1.3.3.- Pregunta: ¿Sobre qué estados contables se pide información (Págs. 3 a 11)?**

Respuesta:

Sin considerar los modelos específicos de entidades de crédito, aseguradoras, instituciones de inversión colectiva y Sociedades de Garantía Recíproca, la información se solicita de los siguientes estados contables:

Balance: Activo (Págs.3 y 4); Patrimonio Neto y Pasivo (Págs. 5 y 6)

Cuenta de Pérdidas y Ganancias (Págs. 7 y 8)

Estado de cambios en el Patrimonio Neto (Págs. 9 a 11)

El mayor o menor detalle de la información dependerá de cuál sea el modelo de cuentas anuales (normal, abreviado o Pymes) utilizado por el contribuyente, exigiéndose una mayor información en el modelo normal de cuentas.

Los estados contables de la declaración siguen la estructura básica de los modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales aprobadas por la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, (BOE de 10 de febrero de 2009)), teniendo en cuenta las modificaciones efectuadas por la Resolución de 28 de febrero de 2011 de la Dirección General de Registros y Notariado.

#### **1.3.4.- Pregunta: ¿Cuáles son los aspectos a tener en cuenta en la información de la cuenta de pérdidas y ganancias (Págs. 7-8)? ¿Hay alguna novedad?**

Respuesta:

La base imponible del impuesto sobre Sociedades se determina a partir del resultado contable del ejercicio, el cual se recoge en la cuenta de pérdidas y ganancias separando los ingresos y gastos imputables al mismo que se clasifican por naturaleza.

Debe destacarse que el nuevo Plan General Contable que regula un modelo vertical de cuenta de pérdidas y ganancias, a diferencia del modelo de doble columna (debe y haber) anteriormente aplicable. Ello obliga a tener un especial cuidado en no olvidar consignar el signo matemático menos (-) en aquellas partidas que computen de forma negativa.

Otros aspectos de interés consisten en la supresión del margen extraordinario y la separación en el modelo normal de la cuenta de pérdidas y ganancias del resultado de las operaciones continuadas del originado por las operaciones o actividades interrumpidas, definidas estas últimas, con carácter general, como aquellas líneas de negocio o áreas geográficas significativas que la empresa bien ha enajenado o bien tiene previsto enajenar dentro de los doce meses siguientes.

Como novedad para este ejercicio 2010 en la cuenta de pérdidas y ganancias (pág.8) y, en consonancia con la información requerida a los efectos de la presentación de los estados contables en el Registro Mercantil, se solicita información específica para todos los estados de cuentas (normal, abreviado y PYMES) de la partida 329 “otros ingresos y gastos de carácter financiero” desglosada a su vez en las partidas 330 “incorporación al activo de gastos financieros”, 331 “ingresos financieros derivados de convenios de acreedores” y 332 “Resto de ingresos y gastos”.

**1.3.5.- Pregunta: ¿Qué información se solicita en el estado de cambios en el patrimonio neto (Págs 9 a 11)?**

Respuesta:

Constituye una destacada novedad del nuevo Plan General Contable que se compone de dos nuevos estados contables que se incorporan a las cuentas anuales: El estado de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio y el estado total de cambios en el patrimonio neto.

El estado de ingresos y gastos reconocidos recoge los ingresos y gastos devengados en el ejercicio y por diferencia el saldo global de los ingresos y gastos reconocidos, recogiendo por separado las transferencias que se hayan realizado durante el ejercicio a la cuenta de pérdidas y ganancias conforme a los criterios fijados en las correspondientes normas de registro y valoración.

El estado total de cambios en el patrimonio neto contiene el conjunto de variaciones producidas en el patrimonio neto durante el ejercicio. Se incluirán por tanto, además del saldo de ingresos y gastos reconocidos, las demás variaciones en el patrimonio neto, entre las que se encuentran las que traigan su causa de las operaciones realizadas con los socios o propietarios de la empresa, así como las reclasificaciones que puedan producirse en el patrimonio neto, como la derivada de la dotación de reservas en ejecución del acuerdo de distribución del resultado y los ajustes motivados por la subsanación de errores o cambios de criterio contable que, excepcionalmente, puedan producirse.

**1.3.6.- Pregunta: ¿Qué importes se trasladan a la casilla de Resultado de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias (casilla 500 de la Pág. 12)?**

Respuesta:

Se trasladará a esta clave el importe que figure como resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en la clave [500] de la página 8 del modelo 200. En caso de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

No obstante:

Si se trata de una entidad obligada a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] (página 28 del modelo 200). En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

Si la entidad declarante es una entidad aseguradora a la que sea de aplicación obligatoria el Plan de contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] (página 38 del modelo 200). En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

Si a la entidad declarante le es de aplicación la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, y la Circular 11/2008, de 30 de diciembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] de la página 44 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave irá precedida del signo menos (-).

Si a la entidad declarante le es de aplicación la Orden EHA/1327/2009, de 26 de mayo, sobre normas especiales para la elaboración de la documentación y presentación de la información contable de las sociedades de garantía recíproca, trasladarán a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] de la página 49 del modelo.

En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave irá precedida del signo menos (-).

**1.3.7.- Pregunta: ¿Qué son las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (Págs.12 y 13)?**

Respuesta:

La base imponible del Impuesto sobre Sociedades está constituida por el importe de la renta en el periodo impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores.

La renta del período se obtiene a partir del resultado de la cuenta de P y G de la entidad. El cálculo de éste se ha de efectuar de acuerdo con las normas del Código de Comercio (y, en su caso, de la Ley de Sociedades Anónimas, de Responsabilidad Limitada, etc.), del Plan General de Contabilidad y de las restantes normas de desarrollo de éstas.

Son de aplicación al cálculo del resultado de la cuenta de P y G , por lo tanto, los principios y normas de valoración contenidas en las normas de contabilidad, las cuales son asumidas, con carácter general, en el ámbito fiscal a efectos del cálculo de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Las claves [301] y [302] y [303] a [416] de las páginas 12 y 13 tienen como objeto calcular la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en el régimen de estimación directa, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la Ley del Impuesto, el resultado de la cuenta de P y G, conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 10 de la citada Ley. En consecuencia, deberán consignarse en estas claves los aumentos o disminuciones que proceda aplicar sobre el resultado contable, resultante de la aplicación del Código de Comercio y demás normas del Derecho Mercantil ya citadas, con el fin de determinar la base imponible del período impositivo objeto de declaración.

La incorporación de las diferentes correcciones al resultado de la cuenta de P y G contenida en el modelo de declaración se ha realizado atendiendo a dos criterios fundamentales:

La frecuencia de su aplicación por gran número de sujetos pasivos.

La existencia de regímenes fiscales especiales que exigen un tratamiento diferenciado.

Cualquier corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias que no tenga una clave específica para la inclusión del importe correspondiente, se incluirá en las claves «Otras correcciones al resultado de la cuenta de P y G»: [413] (aumentos) y [414] (disminuciones).

**NOTA IMPORTANTE: La inclusión de los importes de las correcciones, en sus claves correspondientes, debe realizarse sin signo.**

**1.3.8.- Pregunta: ¿Cuáles son los aspectos más destacados del apartado "Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias" (páginas 12 y 13)?**

Respuesta:

En este apartado se ha efectuado una desagregación más completa de los diferentes ajustes extracontables que deben tenerse en cuenta para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades. Se ha procurado efectuar una relación sistemática siguiendo el orden que se contiene en el articulado de la Ley del Impuesto.

Se desean resaltar los siguientes aspectos:

En las casillas **[309]** y **[310]**, además de los supuestos de libertad de amortización recogidos en el art.11 apartado 2 letras a), b) y e) del TRLIS, también se recogen los ajustes que se produzcan como consecuencia de la **libertad de amortización con mantenimiento de empleo regulada en la disposición adicional undécima del TRLIS**.

Se ha considerado que la **dotación al Fondo de Educación y Promoción de Cooperativas** no es una partida extracontable, sino que entra dentro de la contabilidad, por lo que **se han eliminado las casillas [401] y [419] de ajuste al resultado contable**, incluyéndose no obstante en la página 20 del modelo en el apartado referente al régimen de cooperativas, la información correspondiente a los gastos del Fondo de Educación y Promoción.

Introducido en la declaración de 2009, en las casillas **[250]** y **[251]** se consignan expresamente determinados ajustes de sociedades que realizan aportaciones o colaboran con entidades que gozan del **régimen fiscal previsto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre**, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. En concreto:

La exención de las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones o aportaciones del art.17 de la citada Ley 49/2002.

La deducción de los gastos realizados o cantidades satisfechas en las actividades que están dentro de un convenio de colaboración empresarial a que se refiere el art. 25 de la Ley 49/2002.

Destacar las casillas existentes para reflejar los ajustes al resultado de la cuenta de P y G derivados del nuevo régimen fiscal de las sociedades cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario (S.O.C.I.M.I), establecido por la Ley 11/2009, de 26 de octubre. En concreto:

**Casilla [503] (disminuciones).Régimen fiscal de S.O.C.I.M.I: rentas exentas ( art. 9 Ley 11/2009)**

**Casillas [504] (aumentos) y [505] (disminuciones).Integración de rentas socios de S.O.C.I.M.I (art.10 Ley 11/2009):** recoge determinados ajustes que deben realizar los socios de las S.O.C.I.M.I.

En concreto, respecto de los **dividendos distribuidos** con cargo a beneficios o reservas procedentes de rentas sujetas al tipo de gravamen del 19%, los socios deberán incluir en la clave [504] el importe resultante de multiplicar la cuantía de los dividendos percibidos por la parte decimal del cociente 100/81.

Asimismo, respecto de la **transmisión de participaciones** en el capital de entidades acogidas al régimen fiscal de las S.O.C.I.M.I, los socios efectuarán estos ajustes:

Por la parte de la plusvalía que se corresponda con beneficios no distribuidos generados por la sociedad participada durante todo el tiempo de tenencia de la participación transmitida procedentes de rentas que estarían sujetas al 19%, deberán incluir en la casilla [504] el importe resultante de multiplicar esos beneficios por la parte decimal del cociente 100/81.

En el supuesto de que en dicha transmisión se haya generado una pérdida y la participación se hubiese adquirido a una persona o entidad vinculada, se deberá incluir en la casilla [504] el importe de la renta exenta que obtuvo la vinculada en la transmisión de la participación ( art. 10.2 a de la Ley 11/2009).

#### **Casilla [517] Integración de bases por salida régimen S.O.C.I.M.I (art.12 Ley 11/2009)**

Las sociedades que hubiesen estado tributando por el régimen especial S.O.C.I.M.I en el primer período impositivo en que hayan pasado a tributar por otro régimen distinto deberán consignar en la clave [517] de aumentos el importe de las bases imponibles que se correspondan con beneficios no distribuidos generados en períodos impositivos en los que fue de aplicación el régimen S.O.C.I.M.I que no se correspondan con rentas sujetas al tipo general de gravamen, siempre que dichos beneficios no se distribuyan en el plazo que establece el art. 6 de la Ley 11/2009.

#### **1.3.9.- Pregunta: ¿Existe alguna especialidad en la liquidación del impuesto en las entidades sometidas al régimen fiscal S.O.C.I.M.I?**

Respuesta:

Efectivamente, a la hora de efectuar la liquidación del impuesto en la página 13 del modelo se hace necesario, para este tipo de entidades, desglosar la base imponible en los siguientes apartados:

**Casilla [520]:** Parte de la BI del período impositivo que tributa al tipo general

**Casilla [521]:** Parte de la BI del período impositivo que tributa al tipo especial

**Casilla [522]:** Parte de la BI de períodos anteriores que tributa en este período al tipo especial.

**Casilla [523]:** Parte de la BI del período impositivo que no tributa en este período ( beneficios no distribuidos).

De este modo, la casilla [552]:Base imponible, se calculará como la diferencia de la casilla [550]: Base imponible antes de la compensación de BI negativas menos la [547]: Compensación de BI negativas de períodos anteriores y deberá ser igual a la suma de las casillas [520], [521] y [523].

#### **1.3.10.- Pregunta: ¿Qué información se solicita en el apartado “Detalle de la compensación de bases imponibles negativas” (página 15 del modelo)?**

Respuesta:

En este apartado la entidad declarante (salvo que se trate de una sociedad cooperativa que efectuará la compensación de cuotas prevista en la página 20 en virtud de su régimen especial) detallará el importe de las bases imponibles negativas pendientes de compensar al inicio del período impositivo objeto de declaración, distinguiendo el importe pendiente de aplicación al principio del mismo, lo aplicado en la presente declaración, en su caso, y el saldo pendiente de aplicar para períodos futuros, sin que deba incluirse el importe de la base imponible negativa que, en su caso, haya podido generarse en el período impositivo objeto de declaración.

#### **1.3.11.- Pregunta: ¿Qué información se solicita respecto a las deducciones por doble imposición (páginas 14 y 15 del modelo)?**

Respuesta:

**En la página 14** se totalizan los importes consignados en estos apartados distinguiéndose entre las deducciones interna e internacional generadas en el ejercicio y las generadas en ejercicios anteriores (casillas 570, 571, 572 y 573).

**En la página 15** se detalla la información relativa a las deducciones por doble imposición aplicadas en el ejercicio en dos tablas separadas, una para las deducciones por doble imposición interna 2003-2010 y otra para las deducciones por doble imposición internacional 2000-2010.

Con la finalidad de permitir efectuar mediante el programa de ayuda el cálculo de la deducción pendiente en 2010 que se hubiera generado en ejercicios anteriores en los que se hubiera tributado con un tipo impositivo distinto al que corresponda en 2010, se han añadido las siguientes casillas "*Tipo gravamen período generación*", "*Tipo gravamen 2010*" y "*2010 deducción pendiente*", si bien éstas dos últimas serán autocalculadas por el programa de ayuda (excepto para las cooperativas fiscalmente protegidas), por lo que no se precisará su cumplimentación cuando se haga uso del programa de ayuda para la obtención de la declaración.

Al igual que en la declaración de 2009, se ha incorporado la fila correspondiente a las deducciones por doble imposición del propio ejercicio 2010 con el fin de consignar las deducciones pendientes de aplicar correspondientes a un período impositivo anterior, iniciado y finalizado en 2010 previamente al que ahora es objeto de declaración . Se trataría de un período partido (tipo 3) correspondiente a 2010.

**1.3.12.- Pregunta: ¿Qué novedades hay en el apartado de deducciones para incentivar determinadas actividades (página 17)?**

Respuesta:

Se incorporan las siguientes deducciones:

**"Misteri de Elx" (disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 26/2009)**

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2010.

**"Año Jubilar Guadalupense 2010" (disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 26/2009)**

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2010

**Jornadas Mundiales de la Juventud 2011 (disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 26/2009 y disposición final quincuagésima tercera de la Ley 2/2011)**

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2011 conforme a lo establecido en la disposición final quincuagésima tercera de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible.

**Conmemoración del Milenio de la fundación del Reino de Granada (disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 26/2009)**

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento será de 1 de julio de 2010 a 1 de julio de 2013.

**Solar Decathlon Europe 2010 y 2012 (disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 26/2009)**

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012.

### **Salida de la vuelta al mundo a vela "Alicante 2011" (disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 26/2009)**

La duración de este programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012.

### **Competición tecnológica internacional "Google Lunar x Prize" (disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 26/2009)**

La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012.

Además, continuando la línea de otros ejercicios, **en la información relativa a las deducciones aplicadas en 2010 que se hubieran generado en periodos anteriores, se ha suprimido el desglose relativo al diferimiento de dichas deducciones**, que ahora se incluirá conjuntamente con el importe consignado en la fila correspondiente al período impositivo de que se trate, **por lo que se logra simplificar el número de casillas de este apartado.**

#### **1.3.13.- Pregunta: ¿Qué se consigna en el apartado "Aplicación de resultados" (página 18)?**

Respuesta:

En este apartado, la entidad declarante consignará información sobre los resultados que son objeto de aplicación, tanto en lo relativo a su origen (claves [650], [651] y [652]) como al destino de los mismos (claves [654] a [665]).

**Este apartado es común para todas las entidades declarantes del Impuesto sobre Sociedades**, si bien, debido a las especialidades contables de determinadas entidades, determinadas casillas, debidamente señaladas en el modelo, únicamente podrán cumplimentarse por las cooperativas (casillas 655, 659 y 660), cajas de ahorro (casilla 658) o instituciones de inversión colectiva (casilla 662).

#### **1.3.14.- Pregunta: ¿Cómo se cumplimenta el apartado "Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)" de la página 18 del modelo 200?**

Respuesta:

En el mismo se suministra la información relativa al carácter permanente o temporario de las correcciones al resultado de la cuenta de P y G efectuadas en el ejercicio así como del saldo pendiente a fin de ejercicio de las correcciones temporarias y que dará lugar a aumentos o disminuciones en las cuentas de P y G futuras.

Esta información se relaciona en cuatro columnas que distinguen entre los aumentos y disminuciones que se corresponden con correcciones del ejercicio y , exclusivamente para las correcciones temporarias, el saldo pendiente existente a fin de ejercicio que dará lugar a aumentos o disminuciones futuras.

Dentro de las correcciones del ejercicio, el importe total de aumentos al resultado contable (casilla 417) y de disminuciones del mismo (casilla 418), que contiene la suma de los aumentos y disminuciones, respectivamente, relacionados en las casillas 303 a 416 del modelo (páginas 12 y 13) se desglosa en las filas correspondientes a correcciones permanentes, correcciones temporarias con origen en el ejercicio y correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores . Dentro de las correcciones temporarias, se solicita el desglose entre amortizaciones, deterioros de valor, pensiones, fondo de comercio y resto de correcciones.

Por último, también se solicita, en lo que respecta al saldo pendiente a fin de ejercicio de las correcciones temporarias no aplicadas , la distinción entre correcciones temporarias con origen en el ejercicio y con origen en ejercicios anteriores, con el mismo desglose indicado en el apartado anterior.

**1.3.15.- Pregunta: ¿En qué consiste el apartado de presentación de documentación previa por registro electrónico?**

Respuesta:

La Orden EHA/1246/2011, de 9 de mayo, aprobatoria de los modelos de 2010 exige, con carácter previo a la presentación de la declaración, la presentación por vía telemática de un formulario en el que se deberá describir la naturaleza del ajuste realizado cuando se haya consignado en la declaración una corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, como disminución, por importe igual o superior a 50.000 € en el apartado correspondiente a “otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias” (casilla 414 de la página 13 del modelo de declaración).

Asimismo, previamente a la presentación de la declaración, se solicitará, a través del formulario telemático, información adicional cuando el importe de la deducción generada en el ejercicio (con independencia de que se aplique o quede pendiente para ejercicios futuros), sea igual o superior a 50.000 € en determinadas deducciones:

Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del ejercicio 2010;

Deducción por inversiones para protección del medio ambiente correspondientes al ejercicio 2010;

Deducción por gastos en investigación y desarrollo e innovación tecnológica correspondientes al ejercicio 2010;

Deducción por empresas exportadoras correspondiente al ejercicio 2010.

La presentación del citado formulario será efectuada a través del registro electrónico de la AEAT (dirección electrónica <https://www.agenciatributaria.gob.es>), para lo cual el declarante dentro de la opción de Impuestos, seleccionará la referida a los modelos correspondientes y procederá a rellenar el formulario e incorporar la documentación procediendo a su envío.

En este apartado de la declaración se deberá consignar el número de registro electrónico suministrado por el sistema informático a la hora de realizar la presentación del formulario.

**1.3.16.- Pregunta: ¿Qué operaciones y con qué criterios se deben declarar y detallar en el apartado de la declaración correspondiente a Operaciones con personas o Entidades vinculadas (Pág. 20)?**

Respuesta:

En este apartado, se deberán declarar las operaciones que hayan realizado con personas o entidades a vinculadas, según lo establecido en el artículo 16 de la LIS y conforme a lo previsto en el apartado 5 del artículo 18 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, añadido por el artículo único. Uno del Real Decreto 897/2010, de 9 de julio. **Tal obligación de inclusión de información en la declaración no es exigible en los supuestos siguientes:**

**Con independencia de cuál sea la cifra de negocios del sujeto pasivo declarante y el importe de las operaciones:**

Las operaciones entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal que haya optado por el régimen regulado en el capítulo VII del título VII de la LIS.

Las operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal que haya optado por el régimen regulado en el capítulo VII del título VII de la LIS, por las agrupaciones de interés económico de acuerdo con lo previsto en

la Ley 12/1991, de 29 de abril, de agrupaciones de interés económico, y las uniones temporales de empresas inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda.

Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

Las operaciones realizadas entre entidades de crédito integradas a través de un sistema institucional de protección aprobado por el Banco de España, que tengan relación con el cumplimiento por parte del referido sistema institucional de protección de los requisitos establecidos en la letra d) del apartado 3 del artículo 8 de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de Coeficientes de Inversión, Recursos Propios y obligaciones de Información de los Intermediarios Financieros.

**A los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo sea inferior a ocho millones de euros, siempre que el total de las operaciones realizadas en dicho período con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 euros de valor de mercado.** Para determinar el importe neto de la cifra de negocios se tendrán en consideración los criterios establecidos en el artículo 108 de la LIS. No obstante, el cumplimiento de la referida obligación formal de información sí es exigible respecto de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que residan en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y las operaciones respondan a motivos económicos válidos y esas personas o entidades realicen actividades económicas.

**Las operaciones realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad vinculada, cuando la contraprestación del conjunto de esas operaciones no supere el importe de 250.000 euros de valor de mercado. En este cómputo no se incluirán las operaciones no excluidas de la obligación a que se refiere el párrafo siguiente.**

Esta exoneración de la mencionada obligación formal de información no alcanza a las siguientes operaciones, que deberán ser consignadas al efecto en todo caso, salvo que, realizadas con la misma persona o entidad, sean del mismo tipo, su importe conjunto sea inferior a 100.000 euros de valor de mercado y se haya empleado para ellas el mismo método de valoración:

Las operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y las operaciones respondan a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realicen actividades económicas.

Las operaciones realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con sociedades en las que aquéllos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por 100 del capital o de los fondos propios.

Las operaciones que consistan en la transmisión de negocios o valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE.

Las operaciones que consistan en la transmisión de inmuebles o de operaciones sobre activos que tengan la consideración de intangibles de acuerdo con los criterios contables.

**Aun cuando la contraprestación supere el mencionado importe conjunto de 250.000 euros, se trate o no de las operaciones específicas referidas, la obligación de declaración no es exigible respecto de las operaciones realizadas en el mismo período impositivo con la misma persona o entidad vinculada si esas operaciones son del mismo tipo y su importe conjunto es inferior a 100.000 euros de valor de mercado, habiéndose utilizado para ellas el mismo método de valoración.**

Para todo lo hasta aquí expuesto debe tenerse en cuenta además que, salvo en los casos en que específicamente se haga referencia a operaciones vinculadas efectuadas con personas o entidades residentes en el extranjero, a efectos de la obligación (o de su exclusión) de declaración, con carácter general, las operaciones a considerar lo serán con independencia del lugar de residencia (España o el extranjero) de las personas o entidades vinculadas con las que los sujetos pasivos las hayan efectuado.

Otras consideraciones:

La información debe referirse a las operaciones del período impositivo.

Si las operaciones suponen gastos o ingresos contables, serán incluibles las operaciones atendiendo al criterio de devengo contable, con independencia de cuándo se produzca la corriente monetaria de cobro o de pago.

Si las operaciones no suponen gasto o ingreso contable (por ejemplo, adquisición de un inmueble a una persona o entidad vinculada), para su inclusión se atenderá a la fecha de realización de la operación, con independencia de cuándo se produzca la corriente monetaria derivada de ellas.

Las operaciones de ingreso y de pago se deben de declarar separadamente, sin efectuar compensaciones entre ellas, aunque correspondan a un mismo concepto.

En cada fila del referido cuadro se declararán las operaciones por persona o entidad vinculada que agrupen aquellas de un mismo tipo de operación y se haya utilizado para ellas el mismo método de valoración. Por consiguiente, se crearán registros distintos si se han realizado operaciones de distinto tipo o bien si, a pesar de ser operaciones del mismo tipo, se han utilizado métodos de valoración diferentes.

Si el valor de la operación supera el límite correspondiente (100.000 ó 250.000 euros) y la operación sigue vigente a lo largo de varios ejercicios, sólo debe declararse en la información adicional del ejercicio en que se realice la operación.

No obstante, en el caso de prestaciones de servicios continuadas a lo largo de varios ejercicios, habrá que estar al valor de la operación en cada uno de los ejercicios, tanto para evaluar la correspondiente cifra límite que implica la obligación de inclusión de la información como para determinar en qué momento se deben de declarar.

En ningún caso el importe de las operaciones incluye el IVA. Asimismo no incluyen el IVA las cifras límite determinantes de la obligación de consignar los datos de las operaciones.

### **1.3.17.- Pregunta: ¿Qué información debe ser objeto de detalle en el apartado de operaciones con entidades o personas vinculadas?**

Respuesta:

**Tipo de vinculación: según art. 16. 3 de la LIS apartados a) .....I)**

**Tipo de operación** (todos los conceptos que se refieren a operaciones de ingreso pago indistintamente). Son los siguientes:

Adquisición/Transmisión de bienes tangibles (existencias, inmovilizados materiales, etc.)

Adquisición/Transmisión/Cesión de uso de intangibles: cánones y otros ingresos/pagos por utilización de tecnología, patentes, marcas, know-how, etc.

Adquisición/Transmisión de activos financieros representativos de fondos propios (excl. operaciones tipo 4)

Operaciones financieras de fondos propios: ampliaciones/reducciones de capital, aportaciones de socios para cancelación de pérdidas, etc. (excluidos dividendos)

Adquisición/Transmisión de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda (excluidas operaciones de tipo 6)

Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc. (excluidos intereses)

Servicios entre personas o entidades vinculadas (art. 16.5 LIS) (incluidos rendimientos actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.)

Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios (artº 16.6 LIS)

Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles. No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones(plusvalías/minusvalías)

Rendimientos de activos financieros representativos de fondos propios (dividendos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones o adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías)

Intereses de créditos, préstamos y demás activos financieros representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías)

Rendimientos del trabajo, pensiones y aportaciones a fondos de pensiones y a otros sistemas de capitalización o retribución diferida, entrega de acciones u opciones sobre las mismas, etc.

Otras operaciones

**Método de valoración** (art.16.4 de la LIS)

Son los siguientes:

Método del precio libre comparable

Método del coste incrementado

Método del precio de reventa

Método de la distribución del resultado

Método del margen neto del conjunto de operaciones

### **1.3.18.- Pregunta: Principales notas características de la cumplimentación del modelo 200 para Fundaciones y otras entidades sin ánimo de lucro.**

Respuesta:

#### **Caracteres de la página 1 del modelo de declaración que deberán de rellenar las fundaciones:**

Si se trata de una entidad sin ánimo de lucro que reúna los requisitos para poder acogerse al régimen especial contemplado en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, deberá de marcar una X en la **casilla 001** de la página 1.

Si por el contrario, se trata de una entidad que no reúne los requisitos para acogerse al régimen previsto en la Ley 49/2002, pero si al régimen de exención parcial previsto en el artículo 9.3 del TRLIS, en los términos previstos en el capítulo XV del título VII de el TRLIS, deberá de marcar una X en la **casilla 002** de la página 1.

#### **Principales ajustes de las correcciones al resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias:**

Si se trata de una entidad sin ánimo de lucro que reúna los requisitos para poder acogerse al régimen especial contemplado en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, efectuará los ajustes al resultado de la cuenta de P y G en las **casillas 391 y 392** respectivamente, según se traten de aumentos o disminuciones al resultado..

Si por el contrario, se trata de una entidad que no reúne los requisitos para acogerse al régimen previsto en la Ley 49/2002, pero si al régimen de exención parcial previsto en el artículo 9.3 del TRLIS, en los términos previstos en el capítulo XV del título VII de el TRLIS, efectuará los ajustes al resultado de la cuenta de P y G en las **casillas 389 y 390** respectivamente, según se traten de aumentos o disminuciones al resultado.

#### **Casilla específica para entidades que aportan o colaboran a favor de entidades sin fines lucrativos.**

Las casillas [250] ó [251] recogen expresamente determinados ajustes de sociedades que realizan aportaciones o colaboran con entidades que gozan del régimen fiscal previsto en la Ley 49/2002 tales como la exención de las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones o aportaciones del art.17 de la citada Ley 49/2002 o la deducción de los gastos realizados o cantidades satisfechas en las actividades que están dentro de un convenio de colaboración empresarial a que se refiere el art. 25 de la Ley 49/2002.

#### **En relación con las deducciones en la cuota íntegra que pueden efectuar las sociedades que realicen donaciones a estas fundaciones:**

Si las donaciones se han realizado a favor de una entidad que reúna los requisitos para poder acogerse al régimen especial contemplado en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, la deducción en la cuota íntegra, deberá realizarse introduciendo el importe que corresponda en la **casilla 565** de la página 14, "*deducción donaciones a entidades sin fines de lucro (Ley 49/2002) (desglose en página 17)*".

Por el contrario, las donaciones pueden haberse realizado a favor de una entidad que no reúna los requisitos para acogerse al régimen previsto en la Ley 49/2002, pero si al régimen de exención parcial previsto en el artículo 9.3 del TRLIS, en los términos previstos en el

capítulo XV del título VII de el TRLIS. En tal caso, en relación con los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que realicen donaciones o aportaciones en metálico a estas asociaciones sin ánimo de lucro, no declaradas de utilidad pública, el artículo 14.1.e) del TRLIS establece la no deducibilidad con carácter general de los donativos y liberalidades. En consecuencia, las donaciones en metálico realizadas a favor de estas asociaciones no tendrán la consideración de gasto deducible para determinar la base imponible de la entidad donante. Tampoco tendrán derecho a practicar deducciones en la cuota por las donaciones realizadas. ( consulta vinculante de la DG de Tributos V1963-05)

### **Forma de presentación de la declaración**

Al no tener NIFs que empiecen con las letras A o B, estas entidades, con carácter general, no estarán obligadas a presentar la declaración obligatoriamente por Internet.

### **1.3.19.- Pregunta: Cuestiones sobre la cumplimentación del modelo 200 en entidades inactivas**

Respuesta:

#### **Caracteres de la página 1 del modelo de declaración**

Deberán consignar la clave 026 "Entidad inactiva"

Deberán de cumplimentar obligatoriamente un estado de cuentas (N, A, P) tanto en balance y ECPN como en Pérdidas y Ganancias, todo ello en función de los parámetros de activo, importe neto de cifra de negocios y número medio de trabajadores señalados en la pregunta específica. Con carácter general tendrán los estados de Pymes (P)

#### **Estados contables: Balance (activo - Patrimonio Neto y Pasivo)**

En principio deberían de consignar algún contenido (aunque sea Capital con Resultados negativos de ejercicios anteriores). No obstante, si se deja con 0 o sin contenido (a blancos), se permite la presentación con mensaje de Advertencia.

#### **Estados contables: Cuenta de pérdidas y ganancias**

En principio, se bloquea cualquier cumplimentación al ser inactiva.

#### **Estados contables: ECPN**

Se permite dejarlo sin contenido

**NOTA: Se obtiene la correspondiente impresión y envío en el fichero de las páginas correspondientes a los estados contables aunque las mismas carezcan de contenido.**

### **1.3.20.- Pregunta: ¿Existe algún mecanismo que permita cumplimentar de forma automática la información del modelo 200 o una parte de la misma, en concreto los estados contables de balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y estado de cambios en el patrimonio neto?**

Respuesta:

Sí, es una novedad importante para la declaración de Sociedades 2010.

Efectivamente, el programa de ayuda de Sociedades 2010 ofrecerá la posibilidad de cumplimentar automáticamente determinados apartados de la declaración, agilizando así el proceso de incorporación de los datos al modelo 200 y evitando su cumplimentación manualmente.

Podrá incorporarse de forma automática la información relativa al balance, a la cuenta de pérdidas y ganancias, y al estado de cambios en el patrimonio neto.

Dicha importación de los estados contables podrá realizarse para las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, entidades aseguradoras, instituciones de inversión colectiva, sociedades de garantía recíproca, y las no sometidas a normativa específica.

La incorporación de estos datos se llevará a cabo mediante la importación de un fichero XML, el cual deberá ajustarse a un esquema determinado cuyo diseño se encuentra definido en el fichero "mod2002010.xsd" que será facilitado a través de la página web de la Agencia Tributaria.

El proceso de importación sería aplicable SÓLO al crear una declaración nueva, justo después de pulsar el botón "Aplicar". En esa fase se selecciona el tipo de estado de cuentas (N, A, P) para cumplimentar la declaración. Es ÚNICAMENTE en este momento cuando se puede permitir al contribuyente importar el fichero XML con datos económicos.

Si el contribuyente opta por no cargar un fichero, el programa actuará igual que el programa de ayuda de 2009. Si por el contrario el contribuyente selecciona un fichero, el programa procederá a realizar la importación de los datos de forma automática.

La importación se realiza de la siguiente forma:

Se comprueba que el fichero se ajusta al esquema.

Se comprueba que el fichero contiene realmente los datos relativos al estado de cuentas seleccionado previamente.

Se lee el fichero de forma secuencial. Como cada etiqueta se encuentra vinculada a una página, ya podemos copiar el valor de la etiqueta XML a la casilla correspondiente (concatenando al nombre de la etiqueta el número de página).

Solo se incorporan datos a la declaración si no se encuentran errores en la importación.

Si se encuentran errores, no se incorpora ningún dato a la declaración pero se continúa leyendo el fichero hasta el final para informar al contribuyente de los errores encontrados en el proceso.

#### **1.4.- CUESTIONES BÁSICAS DE ESTRUCTURA DEL MODELO 200**

*1.4.1.- ¿Cuál es la estructura general del modelo 200?*

*1.4.2.- ¿Cómo afecta el nuevo Plan General Contable a la declaración del Impuesto sobre Sociedades?*

*1.4.3.- ¿Qué modelos de cuentas anuales se han integrado en el modelo 200?*

*1.4.4.- ¿Qué modelo de cuentas debe consignarse en la declaración?*

*1.4.5.- ¿Cómo se integran los modelos de cuentas anuales en el modelo 200?*

*1.4.6.- ¿Qué modelos de cuentas deben presentarse para su depósito en el registro mercantil?*

*1.4.7.- ¿Quiénes no pueden utilizar los modelos de cuentas normal, abreviado y de Pymes (páginas 3 a 11 del modelo de declaración)?*

*1.4.8.- ¿Con qué signo deben consignarse las partidas negativas en los estados contables del modelo 200?*

1.4.9.- *¿Son iguales los modelos de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil y los que contiene el modelo 200?*

1.4.10.- *Diferencias del modelo 200 con el modelo normal de cuentas existente para la presentación en el Registro Mercantil*

1.4.11.- *Diferencias respecto a los modelos de cuentas abreviados y PYMES para la presentación ante el Registro Mercantil*

1.4.12.- *¿Qué son los caracteres de la declaración?*

#### **1.4.1.- Pregunta: ¿Cuál es la estructura general del modelo 200?**

Respuesta:

Se mantiene en líneas generales la estructura de años anteriores adaptada a la nueva normativa, si bien, en este ejercicio se ha intentado conseguir una mejora de la estructura general de la información contenida en la declaración que, agrupada en función de las páginas del modelo, puede resumirse del siguiente modo:

**Páginas 1 y 2:** Información general de la declaración, administradores y participaciones de entidades.

**Páginas 3 a 11:** Estados contables (modelos normal, abreviado y PYMES)

**Páginas 12 a 14:** Liquidación del impuesto.

**Páginas 15 a 20:** Información de detalle y adicional a la declaración.

**Páginas 20 a 24:** Regímenes especiales (Cooperativas, Navieras, Fusión, Escisión y Canje de valores, Agrupaciones de interés económico y UTES, Transparencia fiscal internacional y Tributación conjunta al Estado y a País Vasco o Navarra)

**Páginas 25 a 52:** Estados contables de entidades de crédito, aseguradoras, instituciones de inversión colectiva y sociedades de garantía recíproca.

#### **1.4.2.- Pregunta: ¿Cómo afecta el nuevo Plan General Contable a la declaración del Impuesto sobre Sociedades?**

Respuesta:

Los principales cambios en la declaración del Impuesto sobre Sociedades se introdujeron en la declaración del ejercicio anterior 2008 y tienen su origen en el nuevo marco contable que regula la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, la cual, en su disposición final primera autorizó al Gobierno para que mediante Real Decreto, aprobara el Plan General de Contabilidad, así como sus modificaciones y normas complementarias, al objeto de desarrollarlos aspectos contenidos en dicha Ley. El nuevo **Plan General de Contabilidad**, se aprobó por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y constituye el desarrollo reglamentario en materia de cuentas anuales individuales de la legislación mercantil.

Dicho Plan sustituye al anterior aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre y es de **aplicación obligatoria** para todas las empresas cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, sin perjuicio de las especialidades que para las entidades financieras se establecen en su normativa contable específica.

La quinta parte del Plan General de Contabilidad, definiciones y relaciones contables no será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de registro o valoración, que desarrollen lo previsto en la segunda parte relativa a normas de registro y

valoración, o sirva para su interpretación y sin perjuicio del carácter explicativo de las diferentes partidas de las cuentas anuales.

En consideración a las especiales características de las pequeñas y medianas empresas el **Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre**, aprobó el **Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas** y los **criterios contables específicos para microempresas**. Este Plan General de Contabilidad de PYMES es de aplicación opcional para las empresas que, no quedando excluidas de su ámbito subjetivo, puedan formular sus cuentas anuales empleando los modelos abreviados de balance, estado de cambios en el patrimonio neto y memoria. A estos efectos, deberán cumplir las condiciones establecidas en el artículo 175 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre.

#### **1.4.3.- Pregunta: ¿Qué modelos de cuentas anuales se han integrado en el modelo 200?**

Respuesta:

En el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades se han **integrado los modelos de cuentas normales, abreviadas y PYMES de balance, cuenta de pérdidas y ganancias y estado de cambios en el patrimonio neto**. No se incluyen, por tanto, el estado de flujos de efectivo ni la memoria.

Además, las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, las entidades aseguradoras, las Instituciones de inversión colectiva y las sociedades de garantía recíproca disponen de modelos específicos e incluirán la información relativa a sus estados contables en las páginas 25 a 52 del modelo 200.

#### **1.4.4.- Pregunta: ¿Qué modelo de cuentas debe consignarse en la declaración?**

Respuesta:

En el apartado "Estados de cuentas" de la página 1 de la declaración se consignará el modelo de balance, estado de cambios en el patrimonio neto y cuenta de pérdidas y ganancias que corresponda al declarante. No obstante las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, las entidades aseguradoras, las Instituciones de inversión colectiva y las sociedades de garantía recíproca no cumplimentarán este apartado ya que disponen de modelos específicos e incluirán la información relativa a sus estados contables en las páginas 25 a 52 del modelo 200.

Los criterios que determinan el modelo que se debe utilizar se contienen en la siguiente tabla:

*Tabla de criterios. Modelos de cuentas. (Consultar en web AEAT)*

#### **1.4.5.- Pregunta: ¿Cómo se integran los modelos de cuentas anuales en el modelo 20?**

Respuesta:

En el modelo 200 se ha instrumentado un sistema mixto o conjunto de cumplimentación que integra los modelos normal, abreviado y PYMES de estados contables. La pertenencia de cada una de las partidas a uno u otro modelo se señala al final del literal de las mismas constando entre paréntesis las iniciales N, A y/o P, según corresponda a las partidas de los modelos de cuentas anuales normales, abreviadas o PYMES, respectivamente.

**IMPORTANTE:**

**la utilización del programa de ayuda Sociedades 2010 simplifica notablemente la cumplimentación de este apartado ya que, para evitar errores y facilitar la cumplimentación, únicamente se podrán consignar datos en las claves del modelo de cuentas que corresponda al declarante y que previamente se haya seleccionado al inicio de la declaración.**

**1.4.6.- Pregunta: ¿Qué modelos de cuentas deben presentarse para su depósito en el registro mercantil?**

Respuesta:

La presentación en el Registro Mercantil competente de las cuentas anuales por parte de las sociedades mercantiles y demás entidades y empresarios que conforme a las disposiciones vigentes vengán obligados a dar publicidad a las mismas, así como las de quienes voluntariamente las presenten, deberán formularse en los modelos establecidos en la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero (B.O.E. de 10 de febrero). Estos modelos no serán obligatorios para la presentación de las cuentas consolidadas ni las de aquellos empresarios que de acuerdo con la normativa específica que les es aplicable deban formular sus cuentas con arreglo a sus modelos.

**1.4.7.- Pregunta: ¿Quiénes no pueden utilizar los modelos de cuentas normal, abreviado y de Pymes (páginas 3 a 11 del modelo de declaración)?**

Respuesta:

Las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, las entidades aseguradoras, las Instituciones de inversión colectiva y las sociedades de garantía recíproca no podrán utilizar los modelos normal abreviado y Pymes de cuentas anuales ya que disponen de modelos de cuentas específicos e incluirán la información relativa a sus estados contables en las páginas 25 a 52 del modelo 200.

**1.4.8.- Pregunta: ¿Con qué signo deben consignarse las partidas negativas en los estados contables del modelo 200?**

Respuesta:

En general, en caso que se cumplimente una partida negativa del balance, de la cuenta de pérdidas y ganancias y del estado de cambios en el patrimonio neto, ésta se consignará precedida del signo matemático menos (-).

**1.4.9.- Pregunta: ¿Son iguales los modelos de cuentas anuales utilizados para su presentación en el Registro Mercantil y los que contiene el modelo 200?**

Respuesta:

**Existe una correspondencia muy estrecha entre ambos modelos.** Las diferencias existentes consisten en que la declaración del Impuesto sobre Sociedades se ha considerado necesario efectuar un **desglose o desagregación de determinadas partidas que se relacionan a continuación.**

**1.4.10.- Pregunta: Diferencias del modelo 200 con el modelo normal de cuentas existente para la presentación en el Registro Mercantil**

Respuesta:

En la cuenta de **pérdidas y ganancias:**

Ingresos accesorios y otros de gestión corriente (casilla 266) se desglosa en Ingresos por arrendamientos (casilla 267) y Resto (casilla 268).

En Gastos de personal (casilla 270) se incluyen Indemnizaciones (casilla 273), Seguridad Social a cargo de la empresa (casilla 274), Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación o prestación definida (casilla 275), Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio (casilla 276) y Otros gastos sociales (casilla 277), y se suprime Cargas sociales.

Deterioro y pérdidas (casilla 288) se desglosa en Deterioros (casilla 289) y Reversión de deterioros (casilla 290).

Resultados por enajenaciones y otras (casilla 291) se desglosa en Beneficios (casilla 292) y Pérdidas (casilla 293).

Deterioros y pérdidas (casilla 314) se desglosa en Deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (casilla 315), Deterioros, otras empresas (casilla 316), Reversión de deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (casilla 317) y Reversión de deterioros, otras empresas (casilla 318).

Resultados por enajenaciones y otras (casilla 319) se desglosa en Beneficios, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (casilla 320), Beneficios, otras empresas (casilla 321), Pérdidas, empresas del grupo y asociadas a largo plazo (casilla 322) y Pérdidas, otras empresas (casilla 323).

#### **1.4.11.- Pregunta: Diferencias respecto a los modelos de cuentas abreviados y PYMES para la presentación ante el Registro Mercantil**

Respuesta:

##### **En el activo del balance:**

Inmovilizado intangible (casilla 102) se desglosa en Fondo de comercio (casilla 106) y Resto (casilla 110).

Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo (casilla 118) se desglosa en Instrumentos de patrimonio (casilla 119) y Resto (casilla 125).

Inversiones financieras a largo plazo (casilla 126) se desglosa en Instrumentos de patrimonio (casilla 127) y Resto (casilla 133).

Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo (casilla 160) se desglosa en Instrumentos de patrimonio (casilla 161) y Resto (casilla 167).

Inversiones financieras a corto plazo (casilla 168) se desglosa en Instrumentos de patrimonio (casilla 169) y Resto (casilla 175).

##### **En la cuenta de pérdidas y ganancias:**

Otros ingresos de explotación (casilla 265) se desglosa en Ingresos accesorios y Otros de gestión corriente (casilla 266) que, a su vez, se divide en Ingresos por arrendamientos (casilla 267) y Resto (casilla 268), y Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio (casilla 269).

En Gastos de personal (casilla 270), además de las ya indicadas en el apartado anterior comunes con el modelo normal, se incluye el desglose de Sueldos, salarios y asimilados (casilla 271) y Provisiones (casilla 278), excepto para Pymes.

En Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado ( casilla 287) se distingue entre Deterioro y pérdidas ( casilla 288) y Resultados por enajenaciones y otros (casilla 291), cada una de las cuales se divide a su vez de la forma indicada para el modelo normal.

En Ingresos financieros (casilla 297) se añade el desglose De participaciones en instrumentos de patrimonio (casilla 298) y De valores negociables y otros instrumentos financieros (casilla 301) que a su vez se dividen en Empresas del grupo y asociadas (casillas 299 y 302) y De terceros (casillas 300 y 303), respectivamente.

Gastos financieros (casilla 305) se desglosa en Por deudas con empresas del grupo y asociadas (casilla 306), Por deudas con terceros (casilla 307) y Por actualización de provisiones (casilla 308).

Novedad de la declaración de 2010 es que la casilla 327 "Resultado del ejercicio procedente de operaciones continuadas" se exige no sólo en el modelo normal de cuentas sino también en los modelos abreviados y de Pymes.

#### **1.4.12.- Pregunta: ¿Qué son los caracteres de la declaración?**

Respuesta:

##### **Los caracteres de la declaración determinan la naturaleza de la entidad declarante.**

Los caracteres de la declaración que se marcan con "x" en la página 1 de la declaración, se han agrupado en tres bloques o conjuntos de caracteres con la finalidad de facilitar la cumplimentación del modelo. Éstos son los siguientes:

Tipo de entidad

Regímenes aplicables(si le es aplicable algún régimen especial del impuesto)

Otros caracteres que predeterminan algunos aspectos de la declaración

*Como novedad de la declaración del ejercicio 2010 se han añadido los caracteres con las claves **057** para recoger los supuestos en los que el contribuyente se pueda aplicar alguna de las normas contenidas en la Ley 11/2009 (régimen de las SOCIMI) y sin embargo en el período impositivo al que se refiere la declaración ya no sea entidad SOCIMI y con la clave **058** para recoger el caso específico de las Mutuas de seguros o de las Mutualidades de Previsión Social. Igualmente, se modifica la denominación de la clave **036** para incluir también en la misma a las sociedades de reafianzamiento.*

El señalar adecuadamente los caracteres de la declaración es primordial ya que va a condicionar en buena medida el resto de los apartados a cumplimentar en la declaración. Así por ejemplo:

Si señala el carácter 024-entidad de crédito- va a tener que declarar los datos contables en un formato específico.

Si se señala el carácter 006 - incentivos de empresas de reducida dimensión - van a ser aplicables una serie de incentivos fiscales y un tipo de gravamen reducido.

Si se señala que la entidad es una sociedad dependiente de un grupo fiscal - clave 010 - no va estar obligada a liquidar el impuesto,....

En muchas ocasiones, el rechazo de la presentación se produce al haberse marcado caracteres incompatibles. Para la definición de los distintos caracteres de la declaración se aconseja acudir al Manual del Impuesto.

## **2.- Obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas**

- (2.1.- Nota informativa sobre obligaciones de documentación y declaración )
- 2.2- Preguntas frecuentes
- (2.3.- Ejemplos sobre obligaciones de documentación y declaración)

## **2.2.- Preguntas frecuentes**

2.2.1.- *¿Cuáles son las obligaciones de documentación de una operación, vinculada fiscalmente, realizada a partir de la entrada en vigor del RD 1793/2008 en materia de obligaciones documentales de operaciones vinculadas?*

2.2.2.- *Excepciones al cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas para determinadas empresas.*

2.2.3.- *Excepciones al cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas para todos los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.*

2.2.4.- *Consecuencias del supuesto en que el contribuyente realiza operaciones sucesivas con la misma persona o entidad vinculada, cuya contraprestación no alcanza el importe de 250.000 euros (individualmente consideradas), superando al final del período impositivo dicho importe.*

2.2.5.- *Operaciones específicas excluidas de la exoneración del cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

2.2.6.- *Excepciones al cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas con independencia de su cuantía.*

2.2.7.- *¿Se consideran satisfechas las obligaciones documentales en una operación vinculada, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, dando cumplimiento a las exigencias previstas en la normativa contable?*

2.2.8.- *Exigibilidad de la documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas.*

2.2.9.- *Régimen sancionador aplicable al régimen de operaciones vinculadas a partir de la entrada en vigor de las obligaciones documentales previstas en el RIS.*

2.2.10.- *Consecuencias del supuesto en que el contribuyente efectúa la valoración de sus operaciones vinculadas aplicando un criterio razonable, resultando que la contraprestación del conjunto de operaciones con la misma persona o entidad vinculada no supera el importe de 250.000 euros y, posteriormente, en vía de comprobación, la Inspección determina un valor de mercado superior a dicha cantidad.*

2.2.11.- *Documentación exigible en operaciones realizadas entre una entidad de reducida dimensión y otro sujeto vinculado fiscalmente.*

2.2.12.- *Cumplimiento de las obligaciones de documentación en el supuesto de préstamos entre personas o entidades vinculadas.*

**2.2.1.- Pregunta: ¿Cuáles son las obligaciones de documentación de una operación, vinculada fiscalmente, realizada a partir de la entrada en vigor del RD 1793/2008 en materia de obligaciones documentales de operaciones vinculadas?**

Respuesta:

Desde la fecha de aplicación efectiva de la normativa reglamentaria sobre obligaciones de documentación, esto es, respecto de las operaciones realizadas o en curso de realización a partir de 19 de febrero de 2009, resultan de aplicación las exigencias de documentación

previstas en los artículos 18 a 20 del RIS, según proceda, con respecto a las obligaciones documentales relativas al propio obligado tributario y, en su caso, las relativas al grupo.

No obstante lo anterior, la normativa aplicable contempla algunas excepciones a la exigibilidad de la documentación relativa a las operaciones vinculadas.

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre, y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo.*

*Disposición adicional séptima.2 de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre.*

*Disposición transitoria tercera del Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el RIS.*

*Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

### **2.2.2.- Pregunta: ¿Qué requisitos deben cumplir las determinadas empresas para considerarse eximidas del cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas?**

Respuesta:

Se excluye de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas a las empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo sea inferior a 8 millones de euros (10 millones de euros para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011), cuando el importe total de las operaciones vinculadas realizadas por ellas en el ejercicio (incluidas las operaciones específicas) no supere 100.000 euros de valor de mercado.

No obstante, la exoneración de la obligación de documentación no se aplica, en ningún caso, a las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que residan en un paraíso fiscal, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

Adicionalmente, se establece una segunda simplificación en el artículo 18.4 e) del RIS que alcanza a todos los sujetos pasivos del Impuesto, incluidas las empresas cuya cifra de negocios no supere los 8 millones de euros (10 millones de euros para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011).

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre, el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo y el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre.*

*Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

### **2.2.3.- Pregunta: ¿Qué requisitos deben cumplir los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades para considerarse eximidos del cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas?**

Respuesta:

Estarán eximidos del cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas los sujetos pasivos del Impuesto que realicen operaciones en el período impositivo con la misma persona o entidad vinculada, cualquiera que sea el tamaño de la empresa y el carácter interno o internacional de las operaciones, cuando la contraprestación del conjunto de esas operaciones no supere el importe de 250.000 euros de valor de mercado, siempre que no se trate de alguna de las operaciones específicas excluidas por el artículo 18.4 e) del RIS. Estas operaciones específicas se excluirán del cómputo de 250.000 euros.

Esta exoneración del cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas será igualmente aplicable a las empresas cuya cifra de negocios del período impositivo no supere los 8 millones de euros (10 millones de euros para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011).

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre, el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo y el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre.*

*Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

**2.2.4.- Pregunta: Un contribuyente realiza operaciones sucesivas con la misma persona o entidad vinculada a lo largo del período impositivo, cuya contraprestación, individualmente consideradas, no supera el importe de 250.000 euros. Si al final del período impositivo la contraprestación del conjunto de dichas operaciones vinculadas supera el límite de 250.000 euros, ¿se deben cumplir las obligaciones de documentación de todas las operaciones realizadas con esa misma persona o entidad vinculada?**

Respuesta:

La exoneración de las obligaciones de documentación se establece cuando la contraprestación del conjunto de las operaciones no supere el importe de 250.000 euros. Cuando se supere dicho límite no existe exoneración de las obligaciones de documentación. Esto significa que la obligación de documentación se establece para todas las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculada y no sólo por aquella parte que supere dicho límite.

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo. Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

**2.2.5.- Pregunta: ¿Cuáles son las operaciones específicas excluidas de la exoneración del cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas, establecida para los sujetos pasivos del Impuesto?**

Respuesta:

Los sujetos pasivos del Impuesto no quedarán exonerados del cumplimiento de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas cuando se trate de alguno de los siguientes tipos de operaciones:

1º. Operaciones realizadas con personas o entidades residentes en paraísos fiscales, excepto que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

2º. Operaciones realizadas con personas físicas a las que resulte de aplicación el método de estimación objetiva por sociedades en las que dichas personas físicas o sus parientes tengan una participación igual o superior al 25% del capital social o de los fondos propios.

3º. Transmisiones de negocios o valores o participaciones representativos de la participación en fondos propios de entidades no admitidas a negociación en mercados regulados.

4º. Transmisiones de inmuebles u operaciones sobre activos intangibles.

Todas estas operaciones conservan las obligaciones de documentación establecidas reglamentariamente, salvo que les resulte de aplicación la exoneración establecida en el artículo 18.3 del RIS (cifra de negocios < 8 millones de euros; importe total de operaciones

vinculadas < 100.000 euros de valor de mercado, exceptuando operaciones con residentes en paraísos fiscales).

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre, y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo. Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

**2.2.6.- Pregunta: ¿Qué operaciones vinculadas quedan excluidas del cumplimiento de las obligaciones de documentación con independencia de su cuantía?**

Respuesta:

Quedan excluidas del cumplimiento de las obligaciones de documentación las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Las operaciones realizadas entre entidades del mismo grupo de consolidación fiscal que tributen por el régimen especial de consolidación fiscal.
- b) Las operaciones realizadas por las agrupaciones de interés económico y uniones temporales de empresas, tanto con sus empresas miembros como con cualquier otra empresa del mismo grupo fiscal al que pertenezcan aquellas empresas miembros.
- c) Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- d) Las operaciones realizadas entre entidades de crédito integradas a través de un sistema institucional de protección (SIP) aprobado por el Banco de España, que tengan relación con el cumplimiento del referido sistema institucional de protección.

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre, y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo. Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

**2.2.7.- Pregunta: ¿Se consideran satisfechas las obligaciones documentales en una operación vinculada, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, dando cumplimiento a las exigencias previstas en la normativa contable?**

Respuesta:

Aunque en buena parte pueda coincidir la información relativa a una operación vinculada que debe recoger la memoria en las cuentas anuales, con las exigencias documentales previstas en el RIS, se requiere dar satisfacción específica a lo previsto en los artículos 18 a 20 de dicho Reglamento, según proceda, con respecto a las obligaciones documentales relativas al propio obligado tributario y, en su caso, las relativas al grupo.

Debe tenerse asimismo presente que las normas previstas en el PGC, tanto en lo que se refiere a la calificación de las operaciones consideradas vinculadas, como a las técnicas a seguir para su valoración, pueden diferir de las previstas en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre, y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo. Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

**2.2.8.- Pregunta: ¿Cuándo será exigible por parte de la Administración tributaria la documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas?**

Respuesta:

La documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas deberá estar a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración o liquidación. Por lo tanto, sólo puede ser exigible una vez finalizado el plazo voluntario de declaración o liquidación.

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre, y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo.*

*Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

**2.2.9.- Pregunta: ¿Cuál es el régimen sancionador aplicable al régimen de operaciones vinculadas a partir de la entrada en vigor de las obligaciones documentales previstas en el RIS (19/02/2009)?**

Respuesta:

El previsto en el apartado 10 del artículo 16 del TRLIS, de suerte que se considera tipo infractor, tanto no aportar o aportar de forma inexacta, falsa o incompleta la documentación, como que el valor de mercado que se deduzca de la documentación no sea el que se refleje en la declaración.

Las sanciones aplicables dependen de:

Si no hay que hacer corrección valorativa por la Administración:

1.500 euros por dato omitido, falso o inexacto.

15.000 por conjunto de datos.

La definición de *dato* y *conjunto de datos* se contiene en los artículos 19.3 y 20.4 del RIS.

En los supuestos de empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo sea inferior a 8 millones de euros (10 millones de euros para períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011) a las que no resulte de aplicación la exoneración de documentación establecida en el apartado 2 del artículo 16 del TRLIS, la sanción tendrá como límite máximo la menor de las dos cuantías siguientes: el 10% del importe conjunto de las operaciones realizadas en el período impositivo respecto de las que se hayan producido incumplimientos de la obligación o el 1% del importe neto de la cifra de negocios.

Si hay corrección valorativa la sanción es del 15% del importe de las cantidades que resulten de las correcciones valorativas de cada operación, con un mínimo del doble de la que procedería aplicando el apartado anterior.

Esta sanción es incompatible con las reguladas en los artículos 191, 192, 193 y 195 de la Ley General Tributaria.

*NORMATIVA: Artículo 16.10 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo. Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas. Artículos 191, 192, 193 y 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT)*

**2.2.10.- Pregunta: ¿Cuáles serían las consecuencias para un contribuyente que valora sus operaciones vinculadas con la misma persona o entidad vinculada aplicando un criterio**

**razonable, resultando que la contraprestación del conjunto de esas operaciones no supera el importe de 250.000 euros si, posteriormente, en vía de comprobación, la Inspección determina un valor superior a los 250.000 euros?**

Respuesta:

La imposición de sanciones ha de superar siempre el filtro del elemento subjetivo de la culpabilidad. Esto supone que el incumplimiento de las obligaciones de documentación no conllevará automáticamente la imposición de una sanción, por lo que se deberá atender a cada caso concreto para determinar si existe o no culpabilidad a los efectos de imponer la sanción correspondiente por la falta de documentación.

*NORMATIVA: Artículo 16.10 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo. Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas. Artículos 179, 183, 191, 192, 193 y 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (LGT)*

**2.2.11.- Pregunta: ¿Qué documentación debe tenerse a disposición de la Inspección tratándose de una operación celebrada entre una entidad de reducida dimensión y otro sujeto vinculado fiscalmente?**

Respuesta:

Dando por supuesto que la operación tenga lugar en o a partir del 19 de febrero de 2009, y al tratarse de una operación en que una de las partes sea una empresa de reducida dimensión - sin que la contraparte resida en un paraíso fiscal- no procederá aportar documentación alguna relativa al grupo, si lo hubiere, y como documentación específica del propio obligado tributario, al margen de otra información que se considere relevante, con carácter general, bastará con aportar, tanto la identificación de las personas intervinientes y la descripción de la operación, como la identificación del método de valoración elegido, así como el valor o intervalos de valores resultantes del mismo.

Existen ciertas exigencias adicionales cuando se trate de operaciones que versen sobre inmuebles, intangibles, valores o negocios, o determinadas prestaciones de servicios profesionales, así como cuando se trate de operaciones con personas físicas a las que resulte aplicable el método de estimación objetiva en el IRPF y cumplan determinadas condiciones establecidas en el artículo 18.4.e) 2º del RIS.

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo.*

*Disposición transitoria tercera del Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el RIS.*

*Artículo 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.*

*Artículo 108 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 16/2007, de 4 de julio.*

**2.2.12.- Pregunta: Una entidad obtiene en el ejercicio 2010 un préstamo de uno de sus socios, persona física, procediendo a la devolución de parte del mismo en dicho ejercicio. El principal del préstamo supera los 250.000 euros. Los intereses no superan los 100.000 euros de valor de mercado. A efectos de determinar los límites de las obligaciones de documentación, ¿debe tomarse el importe del principal del préstamo, las cantidades reembolsadas o los intereses?**

Respuesta:

Se parte de la consideración de que la participación que el socio-persona física-prestamista ostenta en el capital social de la entidad es, al menos, de un 5%, siendo ésta sociedad no

cotizada, y de que el socio, persona física, no reside en ningún país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

En el supuesto de que la concesión de dicho préstamo sea la única operación realizada entre el mencionado socio y la sociedad, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 18.4 del RIS, la entidad quedará eximida de la obligación de documentar dicha operación, en la medida en que el valor de mercado de la contraprestación pactada, es decir, el valor de mercado de los intereses correspondientes a dicho préstamo (100.000 €), no supera el importe de 250.000 euros, dado que, en este caso, no resultarán de aplicación ninguna de las exclusiones a la excepción de la letra e) del artículo 18.4 del RIS. A efectos del cómputo de dicho límite, no deben tomarse en consideración el principal del préstamo recibido, ni las cantidades reembolsadas, sino únicamente el valor de mercado de la contraprestación de la operación vinculada.

*NORMATIVA: Artículo 16.2 del TRLIS, según redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, de 29 de noviembre y el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo. Artículos 18 a 20 del RIS, según redacción dada por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre y el Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el RIS, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas. Consulta Vinculante de la DGT V0767-11, de 24 de marzo de 2011.*