



**S E N E O R**  
ABOGADOS • ECONOMISTAS

06/10

## **CIRCULAR INFORMATIVA**

Junio de 2010

### **SUMARIO**

#### **fiscal**

- I** Declaración de Sociedades 2009
- II** Orden PRE/878/2010, de 5 de abril, por la que se establece el régimen del sistema de dirección electrónica habilitada previsto en el artículo 38.2 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre
- III** Incremento de los tipos de gravamen del ITP y del AJD aplicables en Cataluña

#### **miscelánea**

- IV** Calendario fiscal

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.



## EDITORIAL

El próximo mes de julio coincide, para la práctica totalidad de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades – aquellos cuyo ejercicio económico está establecido en función del año natural – con el periodo voluntario de presentación de la declaración del impuesto.

Atendiendo a este calendario, dedicamos un artículo de esta Circular Informativa a las principales novedades que presentará la declaración, tanto en el ámbito normativo como en el formal, pues el nuevo impreso presenta algunas variaciones significativas.

Destacar que esta declaración corresponderá al primer ejercicio de entrada en vigor de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas, aunque en el momento de emitir la presente Circular aun no está definido de forma definitiva a quienes resultarán aplicables ya que está pendiente de publicación un Real Decreto de simplificación, que en principio, elevará el importe de las operaciones excluidas realizadas con una misma entidad, a 250.000 € anuales.

Incluimos un segundo artículo dedicado al análisis de la Orden Ministerial que desarrolla el régimen del sistema de dirección electrónica habilitada.

Por último, dedicamos un breve artículo al incremento de los tipos de gravamen del ITP y del AJD aplicables a Cataluña, cuya entrada en vigor está prevista para el próximo día 1 de julio.



## I. DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2009

### 1. INTRODUCCIÓN

Antes del inicio del plazo de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, para la mayor parte de los sujetos pasivos (aquellos para los que el ejercicio económico coincide con el año natural), ponemos a su disposición un documento de ayuda.

Como es obvio no se trata de hacer un tratado del impuesto, sino únicamente de realizar un recordatorio de novedades legislativas y doctrinales, número de liquidaciones o beneficios fiscales, y repasar las claves de la gestión en este impuesto como son los modelos, plazos o lugar y forma de presentación de las declaraciones.

En cuanto a las novedades normativas se pueden resaltar dos medidas tendentes a estimular o premiar el mantenimiento de empleo por las empresas: la libertad de amortización de ciertas inversiones cuando se mantiene empleo, para todo tipo de entidades, y la aplicación de tipos superreducidos del 20 ó 25% para micropymes que, al menos, mantengan plantilla en ejercicios iniciados en 2009 (también en 2010 y 2011) con respecto a los 12 meses anteriores.

Asimismo hay que resaltar la eliminación para empresas de reducida dimensión de la obligación de documentar sus operaciones vinculadas cuando la suma de las mismas no supere en el ejercicio 100.000 euros, estando pendientes de la publicación de una modificación reglamentaria que libere de documentación a otras operaciones vinculadas.

En lo referente a la gestión del impuesto, quizás lo más novedoso sea la inclusión de un nuevo formulario en el que se pide detalle de los otros ajustes negativos al resultado contable y de las deducciones por reinversión, medioambientales, por I+D+i y por actividades de exportación, aunque sólo en el caso de que dicho ajuste y deducciones sean, al menos, de 50.000 euros.

### 2. PRINCIPALES NOVEDADES NORMATIVAS 2009

#### Libertad de amortización con mantenimiento de empleo

- Aplicable a elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias adquiridos en ejercicios iniciados en 2009, 2010, 2011 ó 2012, teniéndose en cuenta a estos efectos la fecha de puesta a disposición, incluso cuando la adquisición se realiza mediante contrato de arrendamiento financiero, supeditando el beneficio fiscal al ejercicio de la opción de compra.
- Momento en el que se amortiza libremente: a partir del ejercicio en el que el elemento haya entrado en funcionamiento, sin que sea precisa la contabilización de dicha amortización. Por lo tanto, en el ejercicio en el que la deducción por amortización fiscal sea más elevada que el gasto contable se producirá un ajuste negativo al resultado contable, siendo el ajuste de signo contrario cuando la amortización contable siga su curso y el bien ya esté amortizado fiscalmente en su totalidad.
- El requisito de mantenimiento de plantilla se concreta en que la plantilla media de los 24 meses posteriores a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos entran en funcionamiento se ha de mantener en relación a la plantilla media de los 12 meses anteriores. Si transcurridos los citados 24 meses se constata que la plantilla ha disminuido, será preciso regularizar la situación incrementando la cuota a ingresar del ejercicio en el que se produjo el incumplimiento. A estos efectos se computan como plantilla los empleados que estén de baja por maternidad o enfermedad. En relación con este requisito la Dirección General de Tributos (DGT) ha sido flexible para permitir el cómputo global de la plantilla de un grupo de sociedades cuando unas entidades acaparan la actividad inversora, y en otra se centraliza la gestión del negocio y, por lo tanto, es la que contrata personal, con el fin de que el beneficio fiscal no condicione la eficacia empresarial.



- Existen normas especiales para contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión que requieran un plazo superior a dos años cuando finalizan dentro de los ejercicios previstos (iniciados desde 2009 a 2012) habiéndose iniciado antes, o cuando, finalizando después, se realizan, en parte, en dicho período.

#### **Deterioro de la cartera de empresas del grupo, multigrupo y asociadas**

- Como es sabido, para esta cartera, contablemente deberá reconocerse el deterioro por la diferencia entre su valor en libros y el importe recuperable que, salvo mejor evidencia, será la parte proporcional del patrimonio neto de la participada corregido por las plusvalías tácitas existentes a la fecha de valoración. Sin embargo, la normativa fiscal es más laxa, permitiendo deducirse como gasto, sin contabilización, la diferencia, proporcional a la participación, entre los fondos propios al inicio y al final del período impositivo, siempre que el valor de la participación, minorado por las cantidades deducidas en períodos impositivos anteriores, exceda del valor de los fondos propios al cierre corregido en el importe de las plusvalías tácitas que existían en el momento de la adquisición y subsistan. Los fondos propios de la participada se han de corregir por los gastos del ejercicio no deducibles (incluyendo diferencias permanentes y temporarias, así como la reversión de las mismas).
- La novedad a este respecto es que la posibilidad de deducir fiscalmente este gasto se extiende a toda la cadena de participadas. La DGT ha interpretado que también se aplica la deducción correspondiente de toda la cadena de participadas cuando alguna sea no residente, aunque exija hacer el cálculo de la disminución de fondos propios por dicha no residente quizás sólo a estos efectos porque, en el país de residencia, lo más probable es que no exista una norma equivalente a la nuestra. Esta modificación establecida por la Disposición final primera de la ley 11/2009 tiene efectos en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

#### **Régimen especial de adquisiciones por contratos de arrendamiento financiero**

- Si estamos adquiriendo bienes en régimen de arrendamiento financiero, lo más probable es que, desde el punto de vista contable también tenga esa consideración (cuando de las condiciones económicas del arrendamiento se deduzca que se han transferido sustancialmente los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del bien). En ese caso la entidad estará contabilizando como gasto, además de los gastos financieros satisfechos, la amortización que corresponda al bien, ya que se trata la operación como una adquisición financiada. La norma fiscal permite la deducción, como gasto, del importe de la cuota de arrendamiento correspondiente a la recuperación del coste del bien, hasta el doble del coeficiente máximo de amortización según tablas fiscales (el triple si se trata de una ERD). Para ello se realizará un ajuste negativo por el exceso de dicho gasto con respecto a la cantidad amortizada contablemente. Esto será posible sólo en aquellos casos en los que se cumplan una serie de requisitos como que la duración del contrato sea de un mínimo de dos años si se trata de bienes muebles, y de diez si tiene por objeto bienes inmuebles, que en el contrato aparezcan separadas la parte de recuperación de coste del bien y la carga financiera en cada una de las cuotas a pagar, y que el importe anual de la parte de cuotas por recuperación del coste del bien sea constante o creciente a lo largo del período contractual. Respecto a este último requisito, y en atención a los problemas de liquidez por el que atraviesan muchas empresas, el legislador ha permitido que no se pierda este régimen especial cuando se incumpla en ejercicios iniciados en 2009, 2010 y 2011, normalmente debido a una refinanciación ampliando el plazo.
- La novedad consiste en que para los contratos de arrendamiento financiero vigentes, cuyos períodos anuales de duración se inicien dentro de los años 2009, 2010 y 2011, no se exigirá el cumplimiento del requisito de que el importe anual de la parte de cuotas de recuperación del coste del bien sea constante o creciente a lo largo de contrato. Con ello se permiten las refinanciaciones de estos contratos, en época de crisis, alargando el plazo de los mismos, sin que la reducción de cuotas obligue a la empresa a regularizar, por pérdida del régimen especial, devolviendo las cuotas impositivas ahorradas anteriormente por la aceleración del gasto.



### Documentación y justificación de operaciones vinculadas

- Por el Real Decreto-ley 6/2010 se exime de la obligación de documentar las operaciones vinculadas a personas o entidades que cumplan dos requisitos: que su cifra de negocios en el período impositivo sea inferior a 8 millones de euros y que el valor de mercado del total de operaciones vinculadas realizadas en el período no supere 100.000 euros.
- Asimismo, se establece un límite en el importe de las sanciones para personas o entidades con cifra de negocios en el ejercicio inferior a 8 millones de euros cuando estén obligadas a documentar. En este caso la sanción por documentación incorrecta o inexistente tendrá como límite máximo la menor de las siguientes cuantías: 10% del importe conjunto de las operaciones vinculadas o el 1% del importe neto de la cifra de negocios.
- No obstante, en el mismo Real Decreto-ley se prevé que el Gobierno en 3 meses (se cumpliría este plazo el 14 de julio) tramite una modificación de las obligaciones de documentación para reducir las cargas formales de las empresas. Cuando escribimos estas líneas sólo conocemos la modificación reglamentaria proyectada que exonera también de la obligación de documentación las operaciones vinculadas realizadas cuando el importe de las mismas, con cada persona o entidad, no supera 250.000 euros. Y esto afecta a cualquier empresa, sea para operaciones internas o con no residentes. No obstante, sí habrá que documentar operaciones realizadas con personas o entidades residentes en paraísos fiscales, la realizadas con socios o familiares de estos que tributen en estimación objetiva, y las transmisiones de negocios, valores, inmuebles o intangibles. Respecto de esto habrá que estar pendientes de lo que veamos finalmente publicado.

### Tipo reducido por mantenimiento o creación de empleo

- En períodos iniciados durante 2009, 2010 y 2011 las entidades podrán aplicar el tipo del 20% para un importe de base imponible de hasta 120.202,41 euros y el 25% al exceso de la cifra anterior si cumplen los siguientes requisitos:
  - Importe neto de la cifra de negocios inferior a 5 millones de euros.
  - Plantilla media inferior a 25 empleados.
  - Mantenimiento de plantilla.
- Se aplicará el tipo reducido en cada uno de esos períodos independientemente de que se cumplan o no los requisitos en los otros períodos.
- El requisito referido a la cifra de negocios habrá de cumplirse teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 108.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto. Esto es, si se trata de una entidad que forma parte de un grupo mercantil habrá que sumar las cifras de negocio de las entidades del grupo.

También se sumarán las cifras de negocio de las entidades controladas por los mismos grupos familiares. En el caso de que una entidad se constituya en alguno de los ejercicios de aplicación de este beneficio fiscal, o hubiera desarrollado la actividad en período inferior al año, a estos efectos la cifra de negocios habrá de elevarse al año.

- Para el cumplimiento del requisito de mantenimiento de plantilla es preciso que durante los 12 meses siguientes al inicio del período impositivo que estamos examinando la plantilla media sea, como poco, de una persona y no sea inferior a la plantilla media de los 12 meses anteriores al inicio del período que comience a partir de 1 de enero de 2009.
- Si la entidad se ha constituido en los 12 meses anteriores a 1 de enero de 2009, se tendrá en cuenta la plantilla media resultante de ese período. Para el cálculo de la plantilla media se han de considerar las personas con contrato laboral teniendo en cuenta la jornada contratada en relación a la jornada completa. Se permite que las entidades que se constituyan durante 2009, 2010 ó 2011, teniendo una plantilla media en los 12 meses siguientes al inicio del primer período impositivo superior a cero e inferior a la unidad, apliquen el tipo reducido en el período de la constitución si en los 12 meses posteriores a la conclusión de ese período la plantilla media no es



menor de la unidad. En cuanto al cálculo de la plantilla se pueden hacer las mismas precisiones que las efectuadas en el apartado de la libertad de amortización con mantenimiento de empleo.

**Régimen de consolidación fiscal**

- Se reduce el porcentaje de participación directa o indirecta para que una sociedad sea la dominante a efectos de constituir un grupo fiscal, del 75 al 70%, para el caso de sociedades con acciones cotizadas.

**BONIFICACIONES Y DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR ACTIVIDADES QUE SE APLICAN EN EJERCICIOS INICIADOS EN 2009**

	Bonificación o deducción	Tipo	
Bonificación	Bonificación actividad exportadora de producciones audiovisuales, libros, etc.	62	
Deducciones	Gastos de Investigación y desarrollo	25	
	Exceso sobre ejercicio anterior de gastos de I+D (además del 25%)	17	
	Inversiones en I. Material a Inmaterial afectos a (I+D)	8	
	Gastos de innovación	8	
	Fomento de las tecnología de la información y comunicación (ERD)	6	
	Actividades de exportación	6	
	Inversiones en bienes de interés cultural	10	
	Inversiones en producciones audiovisuales	Productor	18
		Coprodutor Financiero	5
	Inversiones en edición de libros	4	
	Inversiones en sistemas de navegación y localización de vehículos de transporte por carretera	4	
	Inversiones en movilidad por viajeros discapacitados en vehículos de transporte público por carretera	4	
	Inversiones y gastos en guarderías para hijos de sus trabajadores	4	
	Contribuciones a planes de pensiones y patrimonios protegidos	4	
	Inversiones en activo material para reducir contaminación	4	
	Parte de inversión en vehículos nuevos de transporte por carretera que contribuye a reducir contaminación	5	
	Inversiones en activo material nuevo aprovecha energía renovables	4	
	Gastos formación profesional	2	
	Exceso sobre ejercicio anterior de formación profesional	4	
	Creación de empleo trabajadores discapacitados, por cada uno	6.000 €	
	Deducción por reinversión	General	12
ERD		12	
Hidrocarburos		17	
Mutuas y Ents. Plte. Exentas		7	
Cooperativas		2	

- Conviene saber que desaparecerán las bonificaciones y deducciones del cuadro anterior en 2011, 2012 ó 2014, excepto la de I + D + i, la deducción por contratación de trabajadores discapacitados y la de reinversión de beneficios extraordinarios. Sin embargo, las deducciones pendientes tras la desaparición del incentivo podrán aplicarse en los ejercicios siguientes con los plazos y requisitos establecidos por la norma vigente en el ejercicio anterior a su desaparición.



## RÉGIMEN ESPECIAL DE SOCIEDADES ANÓNIMAS COTIZADAS DE INVERSIÓN EN EL MERCADO INMOBILIARIO (SOCIMI)

- Se construye un nuevo vehículo de inversión inmobiliaria. Son unas entidades cuya actividad principal es la inversión en activos inmobiliarios de naturaleza urbana para su alquiler.
- Tributación de la SOCIMI: en el Impuesto sobre Sociedades al 19% si se cumplen una serie de requisitos, devengándose el impuesto de forma proporcional a la distribución de dividendos y con obligación de distribuirlos en un porcentaje muy importante.
- El socio persona física estará exento por los dividendos percibidos de estas entidades.
- El socio persona jurídica tributará hasta completar un 30% de gravamen fiscal sobre los beneficios obtenidos por la SOCIMI.

### 3. DOCTRINA CONTABLE Y FISCAL A TENER EN CUENTA

#### Ingresos de promotoras

Desde la entrada en vigor del nuevo PGC, para contabilizar los ingresos por ventas, en ésta o en cualquier actividad, es preciso que la empresa haya transferido los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad de los bienes.

Recordemos que con la antigua norma mercantil y con la adaptación sectorial la empresa debería devengar el ingreso de los inmuebles cuando entendía que estos estaban sustancialmente terminados y en condiciones de entrega material, lo cual podía ocurrir a partir del momento en el que hubiera incorporado, al menos, el 80% de los costes de la construcción.

Según la Consulta del ICAC N° 8 del BOICAC N° 74, el ingreso habrá de contabilizarse con la nueva norma mercantil cuando el inmueble se encuentre prácticamente terminado y se haya otorgado la escritura pública de compraventa o, en su defecto, el vendedor haya hecho algún acto de puesta a disposición del inmueble al comprador.

Este criterio de devengo es asumido plenamente por la norma fiscal.

#### Ingresos derivados de contratos de construcción y por prestación de servicios

Estos ingresos se reconocerán en función del porcentaje de realización del servicio siempre que se cumplan los siguientes requisitos: el importe de los ingresos se puede valorar con fiabilidad, es probable que la empresa reciba rendimientos económicos de la transacción, el grado de realización, al cierre de ejercicio, pueda valorarse con fiabilidad y que también se puedan valorar con fiabilidad los costes incurridos y los pendientes. Sin embargo, cuando el resultado de la transacción no pueda ser estimado de forma fiable, se reconocerán ingresos sólo en la cuantía en que los gastos reconocidos se consideren recuperables.

Según la Consulta N° 2 del BOICAC 78, cosa diferente es el contrato del que se desprenda que su objeto no es la prestación de un servicio de construcción, sino la venta de una construcción, lo que puede ocurrir cuando el contratista no se obliga sólo a prestar el servicio de construcción sino también a la entrega de los materiales incorporados al activo.

En el caso de un contrato de los denominados "llave en mano" los ingresos podrían contabilizarse por el método del porcentaje de realización cuando el pedido pueda asimilarse más a una prestación de servicios que a una venta de un producto estándar de la sociedad.

Este criterio contable es trasladable en su totalidad para el reconocimiento de ingresos por la normativa fiscal.



### **Retorno a la empresa de un bien vendido previamente**

Este supuesto de hecho puede producirse cuando se pacta una condición resolutoria en un contrato de compraventa en caso, por ejemplo, de impago de cantidades aplazadas.

La Consulta N° 5 del BOICAC N° 75, y la Consulta de la DGT N° V1332-09, coinciden en considerar contable y fiscalmente los dos hechos, venta y recuperación del bien, como operaciones diferentes.

La resolución de la operación con la baja del crédito y la entrada en el activo del bien recuperado por el valor contable, previo al momento de la enajenación, no alterarán el resultado del ejercicio de la transmisión originaria, sino que generarán su propio resultado en el período de la resolución, probablemente negativo.

### **Activación de gastos financieros**

Cuando se trata de trabajos realizados para el inmovilizado o cuando la empresa está produciendo existencias para sí, no se podrán activar gastos financieros en el período de tiempo que media entre la incorporación al patrimonio del elemento, como puede ser un terreno en una promotora o en una entidad que se va a construir la nave sobre él, y el comienzo de las obras, paralizándose así mismo la activación durante los períodos en que las obras se encuentran interrumpidas.

A este respecto, como la normativa fiscal no contiene mención alguna, asume totalmente el criterio contable.

### **Deducibilidad del precio de adquisición del fondo de comercio**

Como es sabido, con la normativa mercantil que ha entrado en vigor para ejercicios iniciados en 2008, sin necesidad de contabilización del gasto, será deducible fiscalmente un máximo anual de la veinteaava parte del precio de adquisición originario del fondo de comercio cuando, además de otros condicionantes, se haya dotado una reserva indisponible por, al menos, el importe deducible.

Según la Consulta de la DGT N° V1770-08, que cita a su vez la consulta N° 3 del BOICAC N° 73, cuando se hubiera venido deduciendo el 5% del valor de adquisición del fondo de comercio en varios ejercicios y, después, se produzca un deterioro de éste, será deducible dicho deterioro en el impuesto sólo en la medida que supere el gasto deducido fiscalmente en períodos anteriores.

Cuando el fondo de comercio luzca un balance por un importe inferior al valor de adquisición, porque antes de la transición al nuevo plan estuviera parcialmente amortizado o cuando se hubiera contabilizado un deterioro del mismo, la reserva indisponible obligatoria que se debe dotar es sólo del 5% del valor contable (que estará neteado), teniendo el carácter de mínimo, por lo que para deducir fiscalmente el gasto máximo del 5% del valor originario será preciso que la dotación de la reserva alcance ese importe. En caso contrario no es posible deducir más de lo dotado a la reserva.

### **Quita en una entidad que se encuentre en concurso de acreedores**

Cuando una empresa se encuentra en procedimiento de concurso y se negocia una quita con los acreedores, la entidad habrá de valorar si las nuevas condiciones de la deuda son o no "sustancialmente diferentes" de las anteriores. Se entenderá que son "sustancialmente diferentes" si la valoración actualizada de la deuda, utilizando el tipo de interés efectivo original es, como poco, un 10% menor de la valoración originaria.

Según la Norma de Registro y valoración N° 9 del nuevo PGC, como señala la Consulta N° 1 del BOICAC N° 76, en ese caso se dará de baja el pasivo antiguo reconociendo el nuevo y registrando la diferencia como ingreso.

Si la diferencia no llega al 10%, se mantiene el pasivo original y se halla un nuevo tipo de interés efectivo, reconociendo menores gastos financieros en los ejercicios en los que se paga el pasivo. La fiscalidad en este supuesto asumirá el criterio contable.



### **Deterioro de valor de acciones clasificadas en la cartera de disponibles para la venta**

En esta categoría de activos financieros, que no tienen las empresas que aplican el plan de pymes, es donde se encuadran los que no están es el resto de categorías, y las diferencias entre el valor razonable a fin del período con respecto al que tenían a la adquisición van directamente contra el patrimonio neto.

En estos activos financieros el deterioro se contabiliza cuando existe evidencia objetiva del mismo, en caso de acciones por falta de recuperabilidad, lo cual se presume cuando experimentan una caída de año y medio y de un 40% en su cotización.

Preguntado el ICAC por la interpretación de la presunción de recuperabilidad, contesta en la Consulta N° 6 del BOICAC N° 74 que el deterioro se contabilizará si se ha producido el descenso del 40% o si ha experimentado una caída significativa en año y medio, pudiéndose reconocer también una pérdida por deterioro antes de que se produzca una de esas dos circunstancias cuando la empresa tenga evidencia de la falta de recuperabilidad.

Naturalmente, si se produce ese hecho, el deterioro será deducible fiscalmente.

### **Indemnizaciones por siniestros**

En los casos en que una empresa tiene un siniestro de un bien de su activo asegurado se planteaba la duda de en qué momento hay que reconocer el ingreso por la indemnización que ha de pagar la aseguradora.

En la Consulta N° 5 del BOICAC N° 78 donde se aborda la cuestión se interpreta que el ingreso no se puede reconocer hasta que no exista acuerdo de pago de la entidad aseguradora, contabilizando hasta entonces sólo el gasto excepcional por el siniestro al dar de baja el correspondiente importe del activo siniestrado.

Desde el punto de vista fiscal se asumirá el criterio contable.

### **Condonación de créditos entre sociedades hermanas**

En la Consulta del ICAC N° 4 del BOICAC 79 y en la Consulta de la DGT N° V1833-09 sobre un supuesto similar vemos la coincidencia de criterio entre el tratamiento contable y fiscal de operaciones intragrupo/vinculadas a propósito de una sociedad que controla otras dos, que podríamos denominar hermanas, entre las que se produce una condonación de un crédito.

En una interpretación por el ICAC y la DGT en la que prevalece la realidad económica sobre el fondo de la operación se considera que, por la parte proporcional de participación de la matriz en las dos filiales, se produce una retribución de fondos propios de la entidad acreedora, cediendo el crédito a su socio, y una aportación por la matriz a los fondos propios de la otra participada cuando le condona el crédito. Por el tanto por ciento del crédito que no se corresponde con el porcentaje de participación de la holding estamos ante una liberalidad entre participadas, calificando ese importe como liberalidad para la que condona el crédito y como renta para la entidad deudora.

### **Aplicación del régimen especial de empresas de reducido dimensión**

Según Resolución del TEAC de 29 de enero de 2009 no es aplicable este régimen especial y, por lo tanto, no es posible beneficiarse, por ejemplo, del tipo reducido, de la libertad de amortización con creación de empleo o de la aceleración de amortizaciones si la entidad únicamente obtiene ingresos derivados de la mera titularidad o tenencia de elementos patrimoniales aislados no afectos a una actividad empresarial. En el mismo sentido, como no podría ser de otra manera, se ha pronunciado la DGT en consulta N° V0150-10 de 3 de febrero de 2010, cambiando el criterio mantenido anteriormente.



Esta interpretación, desde nuestro punto de vista bastante agresiva, negaría por ejemplo la aplicación del tipo del 25% por los primeros 120.202 euros a una entidad cuya cifra de negocios en el ejercicio anterior no llegue a 8 millones de euros, y que se dedique a alquilar inmuebles sin tener persona empleada y local utilizado en exclusiva para desarrollar la actividad.

### **Cálculo de la cifra de negocios a efectos de aplicar el régimen especial de empresas de reducida dimensión**

Como decíamos en el apartado anterior, el régimen especial es aplicable cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio anterior no llega a 8 millones de euros. Para realizar ese cómputo, cuando la entidad forma parte de un grupo de sociedades, el importe neto de la cifra de negocios se ha de referir al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.

Según la Consulta de la DGT N° V2021-09, de 15 de septiembre, en el supuesto de que, por ejemplo, en 2009, en una sociedad entre como accionista otra con más de la mitad del capital, formarán grupo y, a efectos de determinar si se puede aplicar el régimen especial se sumarán las cifras de negocios en 2008 de todas las del grupo, aunque en ese período no existiera tal grupo.

### **Exención de plusvalías de entidades holding españolas al transmitir participaciones de filiales extranjeras**

Para aplicar la exención de dividendos y plusvalías de fuente extranjera, entre otros requisitos que se exigen a las holding españolas, se encuentra que los beneficios procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero, para lo cual como poco el 85 por ciento de los ingresos de la filial han de tener esa procedencia.

La exención también se puede aplicar, según Consulta de la DGT N° V2257-09, de 8 de octubre, aún cuando la filial no haya tenido beneficios en sus cuentas. Basta con que haya iniciado materialmente la actividad y no esté en fase de preparación.

### **Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios materializada en valores**

Si bien la norma legal niega la posibilidad de materializar la reinversión suscribiendo acciones emitidas por otra entidad del grupo y la DGT añade, incluso como consecuencia de la creación de dicha entidad, en Consulta N° V2152-08 hace una excepción a tal planteamiento en las situaciones en las que está perfectamente evidenciado, por razones económicas, que se interponga otra sociedad para realizar las inversiones, admitiendo en ese caso la aportación de capital a una entidad totalmente participada para financiar inversiones en elementos afectos.

Se trata, en definitiva, de que la deducción se aplique con neutralidad entre dos posibilidades: la inversión directa por la entidad que obtuvo la plusvalía, y la inversión a través de otra sociedad que materializará la inversión. En el supuesto de hecho planteado esa inversión indirecta encuentra justificación en la diversa naturaleza de las inversiones a realizar y en la conveniencia de gestionarlas adecuadamente.

### **Calificación del arrendamiento de inmuebles como actividad económica**

En Consulta N° V0237-10, de 11 de febrero, la DGT se pronuncia, respecto de una entidad de tenencia de valores extranjeros a la que se exige, para la aplicación del régimen de exención de rentas de las filiales no residentes, que los ingresos de dichas filiales procedan de la realización de actividades empresariales.

En el caso que se planteaba algunas de las filiales se dedicaban al arrendamiento de inmuebles, actividad que para ser considerada empresarial, como es sabido, precisa de la concurrencia de local exclusivamente afecto y persona empleada, y la consultante manifiesta que el personal que se encarga de estas actividades de arrendamiento que realizan varias empresas del grupo está contratado en una sola entidad.



El Centro Directivo, con una doctrina flexible, concluye que en un caso como el expuesto el arrendamiento podría considerarse como actividad económica, posibilitando la sinergia de locales y personas empleadas siempre que la estructura sea la que necesitan las entidades.

Este criterio podría ser aplicable también a otro tipo de incentivos que requieran la afectación de bienes a una actividad económica, como la deducción por reinversión.

### **Subcapitalización**

Cuando el endeudamiento neto remunerado, directo o indirecto de una entidad con otra u otras personas no residentes en territorio español ni en la UE (a excepción de paraísos fiscales), con las que esté vinculada, exceda del resultado de multiplicar por tres cifra de capital social, los intereses devengados que correspondan al exceso tendrán la consideración de dividendos.

A este respecto es interesante el criterio del TEAC plasmado en la Resolución de 10 de junio de 2009 en el que se concluye que se ha de aplicar la norma de subcapitalización en el caso de una entidad residente que recibe un préstamo de una entidad vinculada residente en un Estado miembro de la UE pero que, a su vez, ha recibido el préstamo de su matriz que no reside en la UE.

### **Reducción por ingresos de determinados intangibles**

Se permite la reducción del 50% de los ingresos obtenidos por la cesión del derecho de uso o explotación de activos intangibles como propiedad industrial o know-how cuando la entidad cedente ha creado el activo y la cesión es para que el cedente lo utilice en su actividad.

A este respecto la DGT se ha pronunciado por Consulta N° V2100-09, de 22 de septiembre, sobre un contrato de franquicia considerando que es diferente a la cesión únicamente de know-how, ya que el contrato de franquicia es mixto, y el franquiciador comunica al franquiciado sus conocimientos y experiencias, y también le presta servicios de asistencia técnica.

Por ello, sólo sería posible aprovechar este beneficio fiscal cuando en el contrato de franquicia se identifique de forma separada la contraprestación de cesión de uso de patentes, diseños, modelos o la cesión de know-how, separándola de la correspondiente a la asistencia técnica.

## **4. INFORMACIÓN QUE LA NORMATIVA FISCAL EXIGE INCLUIR EN LA MEMORIA DE LAS CUENTAS ANUALES**

- En relación con la deducción fiscal por la diferencia de fondos propios, al inicio y al final del periodo impositivo, proporcional a las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, corregida por las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan en el de valoración, existe la obligación de informar de lo siguiente: cantidades deducidas en cada periodo, diferencia en el ejercicio de los fondos propios de la participada, cantidades integradas en la base del ejercicio y cantidades pendientes de integrar.
- Según la Disposición Transitoria 28<sup>a</sup>, incorporada al TRLIS por la Ley 4/2008, se deja la opción al sujeto pasivo de integrar en el primer ejercicio iniciado en 2008 y en los dos siguientes, por terceras partes, el saldo resultante de sumar los cargos y abonos a Reservas con incidencia fiscal, junto con la deducción establecida por la Disposición Transitoria 29<sup>a</sup>. En ese caso, en la Memoria deberá mencionarse el importe de dicho saldo, las cantidades integradas y las pendientes de integrar.
- En caso de deducción por reinversión de beneficios extraordinarios deberá hacerse constar, en tanto no se cumpla el periodo de mantenimiento (3 años bienes muebles y 5 inmuebles) la renta acogida a deducción y la fecha de reinversión.
- Si en su momento la entidad se acogió al diferimiento por reinversión (incentivo anterior a la actual deducción), mientras reste renta por integrar, deberán hacerse constar en la Memoria determinados datos.



- Ejercicio en el que la entidad transmitente adquirió los bienes amortizables.
- Último balance cerrado por la transmitente.
- Beneficios fiscales disfrutados por la transmitente sometidos a requisitos en cuya obligación de cumplimiento se habrá subrogado la adquirente.
- Relación de bienes adquiridos, que se han incorporado por valor diferente al que figuraba en la transmitente, con expresión de las amortizaciones y provisiones correspondientes.
- Los socios personas jurídicas de las entidades que intervienen en las operaciones de reestructuración deben hacer constar en la Memoria:
  - Valor contable de valores entregados.
  - Valor contabilizado de valores recibidos.
- Régimen Fiscal de la Minería y de la Investigación y Explotación de Hidrocarburos:
  - Si se redujo la base imponible en el importe de cantidades destinadas al factor agotamiento, en los 10 ejercicios siguientes se deberá recoger en la memoria: el importe de la reducción, inversiones con cargo a la misma, las amortizaciones realizadas y cualquier disminución habida en la cuenta de reservas incrementadas por la reducción.
- Las entidades de tenencia de valores extranjeros deben mencionar en la Memoria:
  - Rentas que han tenido exención.
  - Los impuestos pagados en el extranjero por rentas exentas.
- En el caso de Sociedades Patrimoniales (aunque se suprime el régimen para ejercicios iniciados a partir del 1-1-07, las sociedades que tributaron por este régimen deberán seguir incluyendo las pertinentes menciones en la memoria) o en las que fueron transparentes:
  - Beneficios aplicados a reservas que correspondan a periodos impositivos en los que la sociedad no tributó en régimen de sociedades patrimoniales o de transparencia.
  - Beneficios aplicados a reservas que corresponden a periodos impositivos en los que la sociedad tributó en estos regímenes especiales.
  - En caso de distribución de dividendos y participaciones en beneficios con cargo a reservas, deben identificarse las reservas aplicadas de procedencia de regímenes especiales o no.
- Las entidades navieras que apliquen el régimen especial de entidades navieras en función del tonelaje deben indicar la diferencia entre el valor de mercado del buque y su valor contable. Esta mención habrá de hacerse en todos los ejercicios en los que sea titular del buque.
- Si la entidad todavía tiene elementos que fueron actualizados por el RDL 7/1996, deberá hacer constar:
  - Los criterios empleados en la actualización y cuentas afectadas.
  - El movimiento en el ejercicio de la cuenta de reserva de revaloración, indicando el saldo inicial y final así como los aumentos y disminuciones de dicha cuenta experimentados en el ejercicio.
  - El tratamiento fiscal de la cuenta de reserva de revalorización.
  - Información sobre los elementos objeto de la actualización relativa a:
    - La Ley que lo autoriza.
    - Importe de la actualización por cada partida del balance, indicando los elementos actualizados más significativos.
  - Efectos de la actualización sobre las amortizaciones del ejercicio.
  - Importe de las actualizaciones netas acumuladas, al cierre, realizadas al amparo del RDL 7/1996, y su efecto sobre las amortizaciones y las provisiones del ejercicio.



- Cualquier sujeto pasivo del Impuesto que haya realizado revalorizaciones contables no incluidas en la base imponible, deberá mencionar en la Memoria lo siguiente: el importe de la revalorización, los elementos afectados y el período o períodos en los que se practicaron. Estos datos habrán de constar en todos los ejercicios en los que permanezcan los activos revalorizados en la entidad.

## 5. GESTIÓN DEL IMPUESTO

### 5.1 Novedades

Las novedades más importantes para este ejercicio es la creación de nuevas casillas para incorporar datos referentes a:

- El nuevo régimen de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI).
- Los nuevos tipos impositivos aplicables a las entidades de reducida dimensión por creación o mantenimiento de empleo.
- La libertad de amortización de elementos nuevos de inmovilizado material e inversiones inmobiliarias por mantenimiento de empleo.
- Además, se añaden páginas adicionales que deberán rellenar las sociedades de garantía recíproca como consecuencia de la aplicación de normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la información contable.

Por último, se establece un formulario, que figura en la Orden EHA/1338/2010 que aprueba los modelos de declaración, cuyo fin es aportar información en ciertos casos:

- Cuando se haya consignado una disminución al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias por importe igual o superior a 50.000 euros en la casilla de "Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias".
- Cuando se haya consignado alguna cuantía en las deducciones por reinversión de beneficios extraordinarios, inversiones medioambientales, por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o por actividades de exportación, siendo igual o superior a 50.000 €.

### 5.2. Modelos de declaración

Como en el ejercicio anterior coexisten dos modelos:

- Modelo 200: a presentar por todos los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes obligados a presentar y suscribir la declaración (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español).
- Modelo 220: a presentar por los grupos fiscales, incluidos los de cooperativas, que tributen por el régimen fiscal especial de consolidación fiscal.

### 5.3. Forma de presentación

- Modelo 200: por impreso o por medios telemáticos. Esta última forma de presentación tendrá carácter obligatorio para los sujetos pasivos:
  - Adscritos a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes o a las Unidades de Gestión de Grandes Empresas de la Agencia Tributaria.
  - Los que tengan forma de sociedad anónima o de responsabilidad limitada.



- Quienes hayan 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 denominado "otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias".
- Cuando el importe de cualquier de las siguientes deducciones sea igual o superior a 50.000 €: reinversión de beneficios extraordinarios, inversiones medioambientales, por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica y por actividades de exportación.
- Modelo 220: por medios telemáticos.
- Las declaraciones que deban presentarse ante la Administración del Estado por contribuyentes sometidos a la normativa foral podrán utilizar los modelos 200 o 220 o el modelo aprobado por la normativa foral correspondiente. Si optan por este último modelo deberán utilizar el documento de ingreso o devolución recogidos en esta Orden.

#### 5.4. Documentos a incorporar junto con la declaración

- Modelo 200 (cuando se realice la declaración por vía telemática, los documentos se presentarán en el registro telemático general de la AEAT, que se encuentra alojado en la Oficina Virtual, dentro de la página web [www.aeat.es](http://www.aeat.es)).
  - Fotocopia de la tarjeta del NIF, en el caso de no disponer de etiquetas identificativas (en caso de presentación en impreso).
  - Los sujetos pasivos que incluyan las rentas positivas obtenidas por entidades no residentes (Transparencia Fiscal Internacional) deberán presentar; de cada entidad no residente, los siguientes documentos:
    - ▶ Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.
    - ▶ Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva incluida en la base imponible.
  - Los contribuyentes por IRNR: la Memoria informativa de los gastos deducibles de dirección y generales de administración que correspondan a los Establecimientos Permanentes.
  - Sujetos pasivos con una propuesta aprobada de valoración de operaciones vinculadas: el informe sobre la aplicación de la propuesta.
  - Comunicación de la materialización de inversiones anticipadas y de su sistema de financiación, realizadas con cargo a dotaciones futuras a la RIC.
  - Cuando se haya consignado una corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, como disminución, por importe igual o superior a 50.000 € en el apartado denominado "otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias" el contribuyente deberá, previamente a la presentación de la declaración, describir la naturaleza del ajuste realizado a través del formulario que figura en esta Orden y que se enviará por vía telemática a través del registro electrónico de la AEAT.
  - Se solicitará información adicional, previamente a la presentación de la declaración, cuando el importe de cualquiera de las siguientes deducciones sea igual o superior a 50.000 €. Dicha información consistirá en:
    - ▶ Reinversión de beneficios extraordinarios: identificación de los bienes transmitidos y en los que se materializa la inversión.
    - ▶ Inversiones medioambientales: identificación de las inversiones realizadas.
    - ▶ Por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica: identificación de las inversiones y los gastos que dan derecho a esta deducción.
    - ▶ Por actividades de exportación: identificación de las inversiones y gastos que originan el derecho a la deducción.
  - Cuando el contribuyente se encuentre sometido a la normativa del Estado o el grupo fiscal se encuentre sujeto al régimen de consolidación fiscal correspondiente a la Administración del



Estado y deban tributar conjuntamente en las administraciones estatal y foral, se seguirán las siguiente reglas:

- ▶ Presentación declaración ante la Administración del Estado: la forma y lugar será la que corresponda según se trate del modelo 200 ó 220.
- ▶ Presentación declaración ante las Diputaciones Forales del País Vasco o ante la Comunidad Foral de Navarra: la forma y lugar será la que corresponda según la normativa foral correspondiente, utilizando los documentos de ingreso y devolución aprobados por la norma foral, sin perjuicio de que, en su caso, se puedan presentar los modelos de declaración 200 o 220 estatales.
- ▶
- ▶ En el caso de los grupos fiscales, las sociedades que integran dicho grupo presentarán, a su vez, las declaraciones en régimen de tributación individual, modelo 200, ante cada una de dichas Administraciones tributarias, estatal o foral.

#### **5.5. Lugar de presentación del modelo 200, en caso de no hacerse telemáticamente.**

- Resultado a devolver:
  - En cualquiera de las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria situadas en territorio español.
  - Personalmente en la AEAT si la devolución se solicita por transferencia bancaria de una entidad no colaboradora o si el sujeto pasivo no tiene cuenta en territorio español. En este último caso la devolución se realizará mediante la emisión de cheque cruzado del Banco de España.
- Resultado a ingresar: en cualquiera de las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria sitas en territorio español.
- Los sujetos pasivos que se encuentren acogidos al sistema de cuenta corriente en materia tributaria, si no están obligados a la presentación por vía telemática, efectuarán la presentación en al Delegación o Administración que les corresponda.



Modelos	Puede utilizar	Forma de presentación	Lugar	Plazo
200	<p>Con carácter general todos los sujetos pasivos del Impuesto y los no residentes con EP<sup>1</sup> y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español</p> <p>Los grupos fiscales: todas las sociedades integrantes del grupo, incluso la dominante o cabecera del mismo</p>	<p>Vía telemática: Grandes Contribuyentes, S.A y S.L</p> <p>Impreso: los sujetos pasivos no obligados a presentar telemáticamente</p>	<p>Impreso: en entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria<sup>2</sup> o personalmente en la AEAT o por correo certificado<sup>3</sup></p>	<p>En los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo. Este año podrá presentarse hasta el 26 de julio<sup>4</sup> por los sujetos pasivos con ejercicio coincidente en el año natural</p> <p>Si el plazo de declaración se inició antes del 1 de julio de 2010 deberán presentar la declaración antes del 26 de julio, salvo que se hubiera presentado utilizando los modelos del ejercicio correspondiente a 2008</p> <p>Por cese en la actividad, transmisión EP o fallecimiento del titular del EP el plazo es de 1 mes a partir de que se produzca la contingencia</p>
220	<p>Grupos fiscales y cooperativas que tributen por el régimen de consolidación fiscal</p>	<p>Vía telemática</p>		<p>Dentro del plazo correspondiente a la declaración en régimen de tributación individual de la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo</p>

<sup>1</sup> Establecimientos Permanentes.

<sup>2</sup> La domiciliación bancaria puede realizarse desde el 1 de julio hasta el 21 de julio de 2010, ambos inclusive.

<sup>3</sup> Si la declaración resulta a devolver y el sujeto pasivo no dispone de una cuenta bancaria abierta en alguna de las entidades colaboradoras, deberá dirigir un escrito manifestando dicha circunstancia al Delegado de la AEAT de su domicilio social. En este caso la devolución se realizará mediante cheque cruzado del Banco de España.

<sup>4</sup> Si coincide la fecha del vencimiento del plazo de presentación con alguna festividad o si cae en sábado, el plazo finaliza el primer día hábil siguiente a la fecha del vencimiento.



## II. ORDEN PRE/878/2010, DE 5 DE ABRIL, POR LA QUE SE ESTABLECE EL RÉGIMEN DEL SISTEMA DE DIRECCIÓN ELECTRÓNICA HABILITADA PREVISTO EN EL ARTÍCULO 38.2 DEL REAL DECRETO 1671/2009, DE 6 DE NOVIEMBRE.

El tema de las notificaciones telemáticas es de gran trascendencia especialmente de cara a un futuro muy próximo.

### ANTECEDENTES:

Por ello, antes de entrar en el contenido de esta Orden, se recapitula su regulación actual.

*Art. 59 Ley 30/1992;*

*Arts. 109 y siguientes de la Ley 58/2003, General Tributaria;*

*Ley 11/2007, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos y su desarrollo reglamentario RD 1671/2009.*

*Real Decreto 209/2003, por el que se regulan los registros y las notificaciones telemáticas, así como la utilización de medios telemáticos para la sustitución de la aportación de certificados por los ciudadanos.*

El Artículo 59 de la Ley 30/1992, establece que **las notificaciones se practicarán por cualquier medio** que permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante, así como de la fecha, la identidad y el contenido del acto notificado. Se determina seguidamente que en los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar que éste haya señalado a tal efecto en la solicitud

Los artículos 109 y siguientes de la Ley General Tributaria, establece que el régimen de notificaciones será el previsto en **las normas administrativas generales con alguna excepción**. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.

La regulación en la LEY 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos **establece los siguientes principios:** (art. 27 y siguientes)

- Solicitud de ese medio: Para que la notificación se practique utilizando algún medio electrónico se requerirá que el interesado haya señalado dicho medio como preferente o haya consentido su utilización, salvo que reglamentariamente se le imponga por tratarse de un colectivo de los previstos en el art. 27.6. Salvo en este caso, durante el procedimiento puede solicitarse el cambio del medio por el que se hayan de practicar.
- Momento de la notificación: El de acceso a su contenido que acreditará el sistema.
- Rechazo: si han pasado diez días desde que se produzca la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación. Se aplicará el art. 59.4 de la Ley 30/1992 (se tendrá por efectuado el trámite siguiéndose el procedimiento), salvo que de oficio o a instancia del destinatario se compruebe la imposibilidad técnica o material del acceso.
- Efectos: Producirá los efectos propios de la notificación por comparecencia.

El reciente Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, desarrolla en su artículo 38 la **notificación mediante la puesta a disposición del documento electrónico a través de dirección electrónica habilitada**. Prevé, bajo responsabilidad del Ministerio de la Presidencia, la existencia de un **sistema de dirección electrónica habilitada para la práctica de estas notificaciones** que quedará a disposición de todos los órganos y organismos públicos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado que **no establezcan sistemas de notificación propios**. Además, en su apartado tercero del artículo 38 se establece que **«Cuando se establezca la práctica de notificaciones electrónicas con carácter obligatorio, la dirección electrónica habilitada a que se refiere el apartado anterior será asignada de oficio y podrá tener vigencia indefinida...»**.



La **presente Orden** establece en su Exposición de Motivos, que toda la regulación de la notificación electrónica se fundamenta en la existencia de **una única dirección electrónica** a tal efecto en el ámbito de la Administración del Estado y en su **carácter voluntario**, salvo excepciones.

La Orden PRE/878/2010:

#### **Objeto de la Ley:** (Art. 1)

Establecer el régimen de un **sistema de notificación** mediante dirección electrónica habilitada, a disposición de los **órganos** y organismos vinculados o dependientes de la Administración General del Estado que no establezcan sistemas de notificación **propios**.

#### **Titularidad.** (Art. 2)

El servicio se prestará por el Ministerio de la Presidencia.

El directorio del servicio de dirección electrónica habilitada deberá recoger el nombre y apellidos o denominación social del interesado, el número de identificación fiscal y la dirección electrónica habilitada.

#### **Solicitud.** (Art. 3)

Cuando el **interesado lo solicite**, se asignará una **dirección electrónica habilitada**, con la inclusión en el correspondiente directorio.

Se asignará **de oficio** una dirección electrónica cuando se reciba de un órgano u organismo de la Administración General del Estado el aviso para la práctica de una notificación conforme al sistema establecido en la presente Orden.

#### **Vigencia.** (Art. 4)

La dirección electrónica habilitada tendrá **vigencia indefinida**, excepto en los supuestos en que se solicite su revocación por el titular, por fallecimiento de la persona física o extinción de la personalidad jurídica, que una resolución administrativa o judicial así lo ordene o por el transcurso de tres años sin que se utilice para la práctica de notificaciones (salvo que sea obligatoria), supuesto en el cual se inhabilitará esta dirección electrónica, comunicándose así al interesado.

#### **Autenticación.** (Art. 5)

La autenticación de los ciudadanos en el acceso al contenido del documento notificado se hará mediante **certificados electrónicos** admitidos por la normativa vigente.

#### **Tiempo de las notificaciones.** (Art. 7)

El sistema de notificación electrónica acreditará las fechas y horas en que se produzca la **puesta a disposición** del interesado del acto objeto de notificación. Ello tendrá lugar mediante la recepción en la dirección electrónica asignada al destinatario del **aviso** de la puesta a disposición de la notificación, incluyendo el propio documento que se notifica o, al menos, su huella electrónica.

La sincronización se hará con el Real Instituto y Observatorio de la Armada.

El sistema acreditará igualmente el **acceso del destinatario al contenido del documento notificado**, así como cualquier causa técnica que imposibilite alguna de las actuaciones.

#### **Disponibilidad.** (Art. 9)

El sistema de dirección electrónica habilitada posibilitará el **acceso permanente** (7 días a la semana y 24 horas al día) de los interesados a la dirección electrónica correspondiente, tanto para solicitar la



asignación de una dirección electrónica habilitada como para acceder al contenido de las notificaciones puestas a su disposición.

**Entrada en vigor.** (Disposición Final)

El 13 de abril de 2010.

**Futuro próximo:**

*Proyecto de Orden EHA/2010, de XXXXX, por la que se regulan los supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la agencia estatal de administración tributaria. [Actualmente sometido a información pública]*

**Objeto:** (Art. 1)

La presente Orden tiene por objeto establecer **los supuestos de las comunicaciones y notificaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos** a realizar por la AEAT en el ejercicio de sus competencias **para las personas y entidades que se detallan**, previa comunicación realizada conforme a lo establecido en el artículo 5 de esta Orden.

**Asignación:** (Art. 2)

La **AEAT asignará una dirección electrónica para la práctica de notificaciones electrónicas a las personas y entidades comprendidas en esta Orden** mediante la adhesión al sistema de notificación en dirección electrónica regulado en la Orden PRE 878 /2010 de 5 de abril por la que se establece el régimen del sistema de dirección electrónica habilitada previsto en el artículo 38.2 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre.

**Obligatoriedad de recepción por medios electrónicos:** (Art. 3)

Las personas y entidades a que se refiere el artículo siguiente **estarán obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones que efectúe la AEAT** en sus actuaciones y procedimientos tributarios, aduaneros y estadísticos de comercio exterior y en la gestión recaudatoria de los recursos de otros Entes y Administraciones Públicas que tiene atribuida o encomendada, previa recepción de la comunicación regulada en el artículo 5 de esta Orden.

**Personas y entidades obligadas:** (Art. 4)

Estarán obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones de la AEAT:

Las entidades siguientes:

Las **sociedades anónimas** (entidades con NIF que empiece por la letra A);

Las **sociedades de responsabilidad limitada** (entidades con NIF que empiece por la letra B);

Las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que **carezcan de nacionalidad española** (NIF que empiece por la letra N);

Los establecimientos permanentes y sucursales de entidades no residentes en territorio español ( NIF que empiece con la letra W);

Las uniones temporales de empresas ( entidades cuyo NIF empieza por la letra U), y

Las entidades cuyo NIF empiece por la letra V y se corresponda con uno de los siguientes tipos: Agrupación de interés económico, Agrupación de interés económico europea, Fondo de Pensiones , Fondo de capital riesgo, Fondo de inversiones, Fondo de titulización de activos, Fondo de regularización del mercado hipotecario, Fondo de titulización hipotecaria, Fondo de garantía de inversiones.



**Con independencia de su forma jurídica o personalidad** estarán también obligados:

Que estuvieran inscritos o se proceda a su inscripción en el **Registro de grandes empresas** regulado por el artículo 3.5 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Que hayan optado por la **tributación en el régimen de consolidación fiscal**, regulado por el Capítulo VII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Que hayan optado por la tributación en el **Régimen especial del grupo de entidades**, regulado en el Capítulo IX del Título IX de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Que estuvieran inscritos o se proceda a su inscripción en el **Registro de devolución mensual**, regulado en el artículo 30 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Aquellos que tengan una autorización en vigor del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para la presentación de **declaraciones aduaneras mediante el sistema de transmisión electrónica de datos (EDI)**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4 bis del Reglamento (CEE) 2454/93, de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) 2913/92, del Consejo, por el que se establece el Código Aduanero Comunitario.

**Comunicación del acuerdo de asignación:** (Art. 5)

La AEAT **deberá notificar a los sujetos obligados su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada.**

Dicha notificación se efectuará por los medios generales previstos en el artículo 59 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico y del Procedimiento Administrativo Común, pudiéndose practicar en los lugares que se establecen en el artículo 110 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En los supuestos de **alta en el Censo de Obligados Tributarios** la notificación de la inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada se podrá realizar junto a la correspondiente a la comunicación del número de identificación fiscal que le corresponda.

**Caso de apoderamiento:** (Art. 6)

En el caso de otorgamiento de poder, **debidamente inscrito en el Registro de apoderamiento de la AEAT**, para la recepción electrónica de comunicaciones y notificaciones el acceso a la dirección electrónica habilitada podrá realizarse tanto por el interesado como por su representante debiendo acreditarse este último con su correspondiente sistema de firma electrónica.



### III. INCREMENTO DE LOS TIPOS DE GRAVAMEN DEL ITP Y DEL AJD APLICABLES EN CATALUÑA

Es del todo notorio que la presente coyuntura económica viene favoreciendo la adopción, por los poderes públicos, de sucesivas medidas orientadas tanto a la contención del gasto público como al incremento de la recaudación tributaria.

En este contexto, el Govern de la Generalitat de Catalunya ha aprobado el Decreto Ley 3/2010, de 29 de mayo, de medidas urgentes de contención del gasto y en materia fiscal para la reducción del déficit público. La aprobación del mismo ha sido particularmente difundida en medios de comunicación, por cuanto, entre otras medidas, instrumentaba el conocido recorte salarial a los empleados públicos.

De entre las medidas de alcance tributario aprobadas por dicho Decreto Ley creemos particularmente destacable el incremento de los tipos de gravamen del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que de este modo y con efectos a partir de 1 de julio de 2010 pasarán a ser los siguientes:

<i>Tipos del ITP</i>	<i>Tipo actual</i>	<i>Nuevo tipo</i>
En operaciones sobre inmuebles	7%	8%
Transmisión de automóviles usados	4%	5%

<i>Tipos del AJD</i>	<i>Tipo actual</i>	<i>Nuevo tipo</i>
Tipo general del AJD	1%	1,2%

La mencionada modificación de tipos no altera a los tipos específicos no contemplados en la anterior relación.

A título ilustrativo, el ITP grava principalmente las transmisiones patrimoniales entre particulares, por oposición al IVA, que grava las transmisiones efectuadas por empresarios. Es el caso paradigmático de la venta de viviendas entre particulares.

Por su parte, el AJD grava las escrituras públicas no sujetas al ITP susceptibles de inscripción en el registro de la propiedad, en el mercantil o en la oficina de patentes y marcas, cuando documenten un acto valuable económicamente. Las operaciones inmobiliarias sujetas a IVA quedan también sujetas al AJD.



IV. CALENDARIO FISCAL JUNIO

JUNIO 2010	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	13
	14	15	16	17	18	19	20
	21	22	23	24	25	26	27
	28	29	30				

 **HASTA el 21** **MODELOS**

**RENTA Y SOCIEDADES**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, ganancias de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva o de aprovechamientos forestales de vecinos en montes públicos, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

Mayo 2010. Grandes empresas	111, 115, 117, 123, 124, 126, 128
-----------------------------	-----------------------------------

**IVA**

Mayo 2010. Régimen general. Autoliquidación	303
Mayo 2010. Grupo de entidades	322
Mayo 2010. Declaración de operaciones incluidas en los libros registros del IVA y del IGIC	340
Mayo 2010. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias	349
Mayo 2010. Grupo de entidades, modelo agregado	353
Mayo 2010. Operaciones asimiladas a las importaciones	380

**IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

Marzo 2010. Grandes empresas [*]	553, 554, 555, 556, 557, 558
Marzo 2010. Grandes empresas	561, 562, 563
Mayo 2010. Grandes empresas	560
Mayo 2010	564, 566
Mayo 2010 [*]	570, 580
Los operadores registrados y no registrados (para el impuesto sobre el alcohol y bebidas alcohólicas), representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), destinatarios registrados ocasionales (para el impuesto sobre hidrocarburos y el impuesto sobre el tabaco) utilizarán para todos los impuestos el modelo	510

 **HASTA el 25** **MODELOS**

**RENTA**

Confirmación del borrador de declaración con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta.	
Declaración anual 2009 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta	D-100

 **HASTA el 30** **MODELOS**

**RENTA**

Confirmación del borrador de declaración con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación en cuenta.



Declaración anual 2009

D-100

Régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes para trabajadores desplazados 2009

150



Avda. Diagonal, 407 pral.  
08008 BARCELONA  
T. 93 202 24 39 F. 93 202 27 59  
www.seneor.com

*Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.*