

SUMARIO

fiscal

- I. Declaración Tributaria Especial
- II. Declaración de Sociedades 2011 y novedades 2012.

legal

- III. Comunicación de cuentas bancarias en el exterior y de transacciones económicas y saldos de activos y pasivos financieros en el exterior.

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 pasado 31 de marzo se publicó en el BOE el Real Decreto-ley 12/2012, mediante el que, entre otras medidas, se estableció la Declaración Tributaria Especial, a la que todos nos hemos venido refiriendo como amnistía fiscal.

Desde aquella fecha, ninguna norma de desarrollo se había publicado que permitiera aclarar los aspectos dudosos de la regularización establecida por el Real Decreto-ley, hasta la publicación en el BOE del pasado 4 de junio de la Orden HAP/1182/2012 en la que se aprueba el modelo de declaración a utilizar (modelo 750) y se aclaran determinados aspectos dudosos entre los que cabe destacar de forma especial el procedimiento para la regularización del dinero en efectivo.

Dedicamos un primer artículo a resumir el contenido de la Orden ministerial.

Por su relevancia actual, a raíz de la reciente publicación de la Circular 4/2012 del Banco de España, incluimos un segundo artículo en el que resumimos las obligaciones actuales relacionadas con la apertura de cuentas bancarias en el exterior, así como de transacciones económicas y saldos de activos y pasivos financieros en el exterior.

Por último, no podemos olvidar que estamos en las fechas en las que la mayoría de las sociedades deberán presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades. Incluimos un artículo en los que resumimos los aspectos esenciales de la liquidación correspondiente al ejercicio 2011 y las novedades que deberán tenerse en cuenta para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2012.

I. DECLARACIÓN TRIBUTARIA ESPECIAL

NORMATIVA

Disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público. [\[+ ver BOE 31.03.2012\]](#)

Disposición final tercera del Real Decreto-ley 19/2012, de 25 de mayo, de medidas urgentes de liberalización del comercio y de determinados servicios. [\[+ ver BOE 26.05.2012\]](#)

Orden HAP/1182/2012, de 31 de mayo, por la que se desarrolla la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, se aprueban cuantas medidas resultan necesarias para su cumplimiento, así como el **modelo 750, declaración tributaria especial**, y se regulan las condiciones generales y procedimiento para su presentación. [\[+ ver BOE 04.06.2012\]](#)

¿QUIÉN?

Contribuyentes del IRPF, del IS o del IRNR

Efectos:

- ➔ Los contribuyentes que presenten la declaración tributaria especial regularizarán su situación tributaria respecto del IRPF, del IS, o del IRNR, según proceda, en relación con las rentas no declaradas que no excedan del importe declarado y que correspondan a la adquisición de los bienes o derechos objeto de la declaración.
- ➔ **La presentación de la declaración especial y la realización del ingreso correspondiente no tendrá efecto alguno en relación con otros impuestos**

Titularidad jurídica: **A efectos de la regularización, tendrán consideración de titulares quienes ostenten la titularidad jurídica de los bienes o derechos.**

Titularidad real ^[1]: **Se considerarán titulares reales las personas físicas o entidades que tengan el control de los bienes o derechos a través de entidades, o de instrumentos jurídicos o de personas que administren o distribuyan fondos.**

No obstante, cuando el titular jurídico no resida en territorio español y no coincida con el titular real, se podrá considerar titular a este último siempre que llegue a ostentar la titularidad jurídica de los bienes o derechos con anterioridad al 31.12.2013.

^[1] El titular real no podrá presentar la declaración tributaria especial cuando previamente se haya iniciado un procedimiento de comprobación o investigación respecto de él o del titular jurídico de dichos bienes o derechos.

¿QUÉ (I)?

Bienes y derechos ^[2] adquiridos con anterioridad al 31.12.2010 ^[3]

Podrán ser objeto de declaración tributaria especial cualquier bien o derecho cuya titularidad se corresponda con rentas no declaradas en el IRPF, en el IS o en el IRNR. No podrán ser objeto de declaración especial los bienes o derechos que hubiesen sido transmitidos antes del 31.12.2010^[4], cuando el importe de la transmisión se hubiera destinado a la adquisición de otro bien o derecho objeto de declaración.

Dinero en efectivo ^[5]

Podrán ser objeto de regularización siempre que con carácter previo a la presentación de la declaración tributaria especial se hubiera depositado en una cuenta cuya titularidad jurídica corresponda al declarante ^[6]

^[2] La titularidad de los bienes o derechos, así como su fecha de adquisición, podrá acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en Derecho.

^[3] En el supuesto de que el periodo impositivo del declarante no coincida con el año natural, los bienes deberán haberse adquirido *"con anterioridad a la finalización del último periodo impositivo cuyo plazo de declaración hubiera finalizado antes del 31 de marzo de 2012"*.

^[4] O, en su caso, la fecha de la nota anterior.

^[5] En particular, **tratándose de dinero en efectivo será suficiente la manifestación, a través del modelo de declaración, de ser titular del mismo con anterioridad a 31 de diciembre de 2010, o, en su caso, la fecha de la nota 2.**

^[6] Abierta en una entidad de crédito residente en España, en otro Estado de la Unión Europea, o en un Estado integrante del Espacio Económico Europeo que haya suscrito un convenio con España para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información o un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria, y no se trate de jurisdicciones calificadas como de alto riesgo, deficientes o no cooperativas por el Grupo de Acción Financiera Internacional.

¿QUÉ(II)?

- a. Bienes inmuebles, **se indicará**
 - **El tipo: Urbanos / Rústicos,**
 - **La titularidad (%) y la coincidencia o no de la titularidad jurídica y la real, en el caso de que el titular jurídico no resida en territorio español;**
 - **Los datos indetificativos, la situación, el país,**
 - **La fecha y valor de adquisición**
- b. Bienes y derechos afectos a actividades económicas (excepto inmuebles), **se indicará**
 - **La titularidad (%) y la coincidencia o no de la titularidad jurídica y la real, en el caso de que el titular jurídico no resida en territorio español;**
 - **La descripción concreta y detallada, el país,**
 - **La fecha y valor de adquisición.**
- c. **Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, y otros tipos de imposiciones en cuentas, se indicará**
 - **La titularidad (%) y la coincidencia o no de la titularidad jurídica y la real, en el caso de que el titular jurídico no resida en territorio español;**
 - **Los datos indetificativos, incluido el número de la cuenta o depósito, la entidad de depósito, el país,**
 - **La fecha del saldo (con carácter general 31.12.2010), valoración a esa fecha.** No obstante, podrá declararse el importe total del saldo de una fecha anterior cuando sea superior siempre que la diferencia entre ambos importes no se hubiera destinado a la adquisición de otro bien o derecho objeto de declaración.
- d. Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, **se indicará**
 - **La titularidad (%) y la coincidencia o no de la titularidad jurídica y la real, en el caso de que el titular jurídico no resida en territorio español;**
 - **La descripción concreta y detallada, la entidad emisora y la entidad depositaria, el país,**
 - **La fecha y valor de adquisición.**
- e. Valores representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, **se indicará**
 - **La titularidad (%) y la coincidencia o no de la titularidad jurídica y la real, en el caso de que el titular jurídico no resida en territorio español;**
 - **El tipo: 1. Acciones y participaciones representativas del capital o patrimonio de IIC o entidades análogas; 2. Otros valores representativos de la participación en los fondos propios de entidades.**
 - **La descripción concreta y detallada, la entidad emisora y la entidad depositaria, el país,**
 - **La fecha y valor de adquisición.**
- f. **Efectivo, se indicará:**
 - **Los datos de la cuenta en la que se ha depositado el dinero en efectivo, Entidad depositaria y país**
 - **La fecha de apertura de la cuenta, Importe que se declara en euros.**
- g. Restantes bienes y derechos, **se indicará**
 - **La titularidad (%) y la coincidencia o no de la titularidad jurídica y la real en el caso de que el titular jurídico no resida en territorio español;**
 - **El tipo: 1. Operaciones de seguro o capitalización; 2. Vehículos, embarcaciones y aeronaves; 3. Otros, incluidos los derechos reales de uso y disfrute sobre elementos patrimoniales.**
 - **La descripción concreta y detallada, la entidad emisora y la entidad depositaria, el país,**
 - **La fecha y valor de adquisición.**

¿CÓMO?

Por vía telemática a través de internet, bien por el propio declarante o por un tercero que actúe en su representación, en la misma fecha en que se realice el ingreso resultante del mismo. Podrá acompañarse cualquier documento adicional que justifique o aclare los datos de la declaración presentada, en especial los relativos a la identificación de los bienes y derechos, su titularidad y demás circunstancias relevantes, mediante su presentación en el registro electrónico de la AEAT.

¿CUÁNDO?

El plazo de presentación e ingreso de la declaración tributaria especial, tanto de la declaración inicial como, en su caso, de las complementarias que pudieran efectuarse finalizará el 30 de noviembre de 2012.

¿CUÁNTO?

La cuantía a ingresar será el 10% de, con carácter general, el valor de adquisición de los bienes objeto de declaración, con las siguientes excepciones:

- Los bienes y derechos cuya titularidad se corresponda parcialmente con rentas declaradas, se declararán por la parte del valor de adquisición que corresponda con rentas no declaradas.
- Las cantidades depositadas en cuentas abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio, se declararán por el saldo a 31.12.2010 [7] y las cantidades de dinero en efectivo, se valorarán por el importe que se deposite en una entidad de crédito.

[7] O, en su caso, la fecha de la nota 3.

II. DECLARACIÓN DE SOCIEDADES 2011 Y NOVEDADES 2012

1. Introducción

Llegada la hora de declarar para la mayor parte de las sociedades, elaboramos un pequeño trabajo que sirve para recordar, tanto a los profesionales como a las entidades, las novedades de esta declaración (la de ejercicios iniciados en 2011), los cambios normativos que afectan a los ejercicios iniciados en 2012 y una serie de aspectos que siempre hay que tener en cuenta al enfrentarnos con esta obligación anual.

Los cambios normativos han venido de la mano de la situación económica que atravesamos y, por ello, se han producido en su mayor parte a través de Reales Decretos-leyes. Desde 2010 hasta ahora, prácticamente en cada Real Decreto-ley que se ha publicado se incluye alguna modificación tributaria, lo que dificulta enormemente el seguimiento por parte de las empresas.

Entre las modificaciones que afectan a esta declaración que se va a presentar, a ejercicios iniciados en 2011, merece la pena destacar las limitaciones para grandes empresas a la compensación de bases imponible negativas o a la deducibilidad del fondo de comercio financiero, la ampliación del ámbito de aplicación del régimen especial de empresas de reducida dimensión o la supresión del requisito de mantenimiento de empleo para aplicar la libertad de amortización en las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.

Por lo que respecta a las novedades para ejercicios iniciados en 2012, se puede destacar la rebaja del límite aplicable sobre la cuota líquida a la suma de deducciones por incentivos a la inversión, incluyendo en dicho límite también la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, y aumentando, en paralelo, el periodo de compensación de dichas deducciones. En lo tocante a los pagos fraccionados, se establece un importe mínimo a pagar referenciado al resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias. Por otra parte, en algunos casos se limita la deducibilidad de los gastos financieros.

Por último, como medidas excepcionales, se arbitran dos: se permite tributar a un tipo del 8% a las entidades que repatrien dividendos o rentas generadas en la transmisión de participaciones en entidades residentes en un territorio calificado como paraíso fiscal, siempre que el devengo se produzca hasta la fecha tope del 30 de noviembre próximo; y se abre la posibilidad de presentar, también hasta dicha fecha, a los sujetos pasivos de este impuesto (y a los del IRPF e IRNR), una declaración tributaria especial para regularizar bienes o derechos de su titularidad (si la tienen antes de la finalización del último periodo impositivo cuyo plazo de declaración hubiera terminado antes del 31 de marzo de 2012) que no se correspondan con rentas declaradas en dichos impuestos, lo cual les permitirá eludir en este tributo la presunción establecida en el artículo 134 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto en el sentido de entender que han sido adquiridos con renta no declarada los elementos descubiertos que no estén registrados en contabilidad.

2. Principales novedades normativas 2011

Recogemos las novedades normativas con incidencia en la declaración de ejercicios iniciados en 2011. Las principales son las siguientes:

Régimen de grupos fiscales

Con efectos para los períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2011 la comunicación obligatoria de la dominante de un grupo fiscal, de los cambios en la composición del grupo, debe de hacerla en la declaración del primer pago fraccionado al que afecte la nueva composición. Esta norma flexibiliza la obligación formal ya que, hasta ahora, la comunicación se debía realizar antes del inicio del periodo impositivo en el que consolidaba la nueva composición del grupo.

Deducción por gastos o inversiones para habitar a los empleados en las nuevas tecnologías

Esta deducción, cuyo porcentaje es del 1 por 100 (2 por 100 si en el período esos gastos son mayores que la media de los 2 anteriores), se prorroga a 2011, ejercicio en el que se habría perdido según el calendario de reducción y eliminación de deducciones establecido por la Ley 35/2006.

Deducción por innovación tecnológica

Para ejercicios iniciados a partir del 6 de marzo de 2011 el porcentaje de esta deducción, que en 2010 era del 8 por 100, se fija en el 12 por 100.

Asimismo, se incrementa el porcentaje máximo de la cuota íntegra, minorada en las deducciones por doble imposición y por bonificaciones, del 50 al 60 por 100, que se puede deducir por incentivos en el caso de que las de I+D+i y por fomento de las TIC's del período excedan del 10 por 100 de la cuota íntegra, con las minoraciones mencionadas anteriormente.

Deducciones medioambientales

Con efectos para ejercicios iniciados a partir del 6 de marzo de 2011, el porcentaje de la deducción por inversiones en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente pasa a ser del 8 por 100, cuando en el año anterior era del 2 por 100.

Además, se extiende el ámbito de aplicación de la deducción a los incentivos que tienen por objeto evitar la contaminación acústica procedente de instalaciones industriales y se matiza que las inversiones relativas a residuos industriales son aplicables solo cuando dichos residuos hayan sido producidos por la propia entidad.

Fondo de comercio financiero

Se modifica temporalmente la deducción del fondo de comercio financiero que surge en las adquisiciones de participaciones adquiridas en entidades no residentes para los períodos impositivos iniciados durante los años 2011, 2012 y 2013. El porcentaje del 5 por 100 pasa a ser del 1 por 100 en dichos períodos.

Recordamos que, para los períodos impositivos que concluyan a partir de 21 de diciembre de 2007, solo se puede aplicar el ajuste negativo en la base imponible del Impuesto por los fondos de comercios surgidos por las adquisiciones de participaciones en empresas extranjeras establecidas en China, India o en otros países en los que se pueda demostrar la existencia de obstáculos jurídicos explícitos a las combinaciones transfronterizas de empresas y siempre que la adquisición se haya realizado antes del día 21 de mayo de 2011. Las adquisiciones de participaciones efectuadas con posterioridad a dicha fecha no gozarán del incentivo fiscal.

Compensación de bases imponibles negativas

En 2011 la última base imponible negativa a compensar es la generada en el año 1996, de no hacerlo se perderá definitivamente.

Se limita para los períodos 2011, 2012 y 2013 el importe a compensar de las bases imponibles negativas que tienen pendientes de aplicar las grandes empresas, aquellas cuyo volumen de operaciones supera los 6.010.121,04 € en el período impositivo anterior. Se aplica un porcentaje sobre la base que varía en función de la cuantía de la cifra de negocios de la entidad.

En el siguiente cuadro recogemos los límites temporales de compensación de las bases negativas pendientes:

Cifra de negocios €	% de compensación
< 20.000.000,00	100 %
= >20.000.000,00 < 60.000.000,00	75 %
= >60.000.000,00	50 %

Pagos fraccionados

Se elevan los importes a satisfacer de los pagos fraccionados para las empresas obligadas a determinarlos por el sistema de base corrida. Recordamos que esta modalidad es obligatoria para las empresas cuyo volumen de operaciones, calculado según la Ley del IVA, haya superado los 6.010.121,04 €. Esta medida se aprueba con carácter temporal para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013. En el siguiente cuadro recogemos los nuevos porcentajes que se van a aplicar según el importe de la cifra de negocios, en el caso de que el tipo de gravamen sea del 30 por 100

Cifra de negocios €	%	
< 20.000.000,00	5/7 x tg	= 21%
= >20.000.000,00 < 60.000.000,00	8/10 x tg	= 24%
= >60.000.000,00	9/10 x tg	= 27%

tg = tipo de gravamen

Libertad de amortización en inversiones nuevas

Se amplía el incentivo de la libertad de amortización para elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias nuevas puestos a disposición del sujeto pasivo para los períodos que abarcan desde el 2011 hasta el 2015, y sin condicionarlo al incremento de plantilla media.

Este incentivo también es aplicable a los contratos de más de 2 años cuando la puesta a disposición se realiza en ejercicios siguientes, aunque solo por la inversión realizada en el período.

Tipo del 20 por 100 para micropymes

En 2011 aplicarán este tipo las micropymes (empresas con una cifra de negocios inferior a 5.000.000 € y con menos de 25 empleados) si, al menos, mantienen plantilla respecto a la de los 12 meses anteriores al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 2009. En entidades cuyo ejercicio coincide con el año natural si mantienen la plantilla de 2011 respecto a la de 2008.

La novedad es que el tipo del 20 por 100 en lugar de aplicarse a una base de 120.202,41 € como hasta ahora, se aplicará a los primeros 300.000 €, tributando al 25 por 100 el exceso sobre dicho importe.

Régimen especial de empresas de reducida dimensión

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011 se ha ampliado de 8.000.000 a 10.000.000 € el umbral para aplicar este régimen especial e incrementando de 120.202,41 a 300.000 € el tramo de base imponible al que se aplica el tipo reducido del 25 por 100.

Se mantiene la posibilidad de continuar tributando por este régimen en los tres ejercicios siguientes, aunque se supere en el ejercicio anterior el umbral de 10.000.000 € de cifra de negocios, siempre que la entidad se pueda calificar como empresa de reducida dimensión en el ejercicio en el que se llegó al límite y en los dos anteriores. La posibilidad de continuar tributando por el régimen será aplicable cuando el importe de la cifra de negocios se alcance como consecuencia de que se haya

realizado una operación de reestructuración empresarial a condición de que las entidades que hayan realizado la operación cumplan las condiciones para ser consideradas como empresas de reducida dimensión tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los dos períodos anteriores a este último.

Deducción por doble imposición de dividendos de fuente interna

Para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2011, cuando se tenga una participación de al menos el 5 por 100 del capital de una sociedad residente y esta última haya realizado una operación de concentración con otras entidades o, bien una operación en el ámbito de las ofertas públicas de adquisición de valores, de manera que como consecuencia de estas operaciones la participación en aquella sociedad quede por debajo del 5 por 100 pero, al menos, sea del 3 por 100, se seguirá aplicando la deducción por doble imposición al 100 por 100 sobre los dividendos distribuidos en el plazo de los 3 años desde la realización de la operación, siempre que en el ejercicio en que se realiza la distribución no se transmita totalmente la participación o el porcentaje de participación no quede por debajo del 3 por 100. Transcurridos 3 años, si no se tiene el 5 por 100, se aplicará la deducción al 50 por 100.

Documentación de las operaciones vinculadas

Para los períodos impositivos iniciados a partir de 2011 no se exige la documentación a las personas o entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo sea inferior a 10.000.000 €, (en 2010 el límite era de 8.000.000 €) siempre que el total de las operaciones realizadas en dicho período con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 € de valor de mercado.

No obstante, deberán documentarse en todo caso 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 el sujeto pasivo acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

A este respecto conviene recordar que, si no se cumplen estos requisitos, la norma reglamentaria establece otros que, si concurren, pueden exonerar también a la empresa de documentar las operaciones vinculadas.

Régimen fiscal de las transmisiones de activos realizadas en cumplimiento de disposiciones con rango de Ley y de la normativa de defensa de la competencia

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, no se integran en la base imponible las rentas positivas que se pongan de manifiesto con ocasión de las transmisiones de acciones y participaciones sociales en la sociedad gestora de mercado residente en España a que se refiere el artículo 4 del Convenio internacional relativo a la constitución de un mercado ibérico de la energía eléctrica entre el Reino de España y la República portuguesa, hecho en Santiago de Compostela el 1 de octubre de 2004, que se realicen para la creación de dicho mercado, siempre que la contraprestación recibida en dichas transmisiones, en su totalidad o parte, sean acciones o participaciones sociales en la sociedad gestora de mercado residente en Portugal a que se refiere el artículo 4 citado anteriormente.

Dichas rentas positivas se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se transmitan, o por cualquier otro motivo se den de baja en el balance las citadas acciones o participaciones recibidas, o cuando se compute en estas últimas una corrección de valor fiscalmente deducible, en proporción al importe de dicha baja o corrección de valor.

3. Algunos aspectos a tener en cuenta

Diferencias permanentes o temporarias

La base imponible del Impuesto toma como punto de partida inicial y fundamental el resultado contable, efectuando sobre el mismo única y exclusivamente las modificaciones que prevé la norma. A continuación recogemos algunas diferencias que pueden surgir y que es necesario chequear.

✓ Ajustes positivos

- Gastos no deducibles como multas o sanciones y donaciones o donativos.
- Excesos de amortizaciones y provisiones o pérdidas por deterioro.
- Operaciones que a efectos fiscales deben valorarse a valor normal de mercado.
- Recuperación de la libertad de amortización practicada en ejercicios anteriores.
- Recuperación del exceso de amortización de ejercicios anteriores en operaciones de arrendamiento financiero.
- Recuperación de rentas, en el ejercicio del cobro, de operaciones con pago aplazado computadas según el criterio del devengo.
- Recalificación de intereses como dividendos en el caso de subcapitalización.
- Recuperación de valor de los elementos que generaron pérdidas fiscales en una transmisión anterior.
- Imputación de rentas en el caso de la transparencia fiscal internacional.
- Deterioro del fondo de comercio cuando el importe del mismo se haya computado en la base imponible de los ejercicios anteriores.
- Los gastos no deducibles incompatibles con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

✓ Ajustes negativos

- Libertad de amortización.
- Exceso de amortizaciones contabilizadas en ejercicios anteriores.
- Exceso de provisión contabilizada en ejercicios anteriores.
- Exceso de pérdidas por deterioro contabilizadas en ejercicios anteriores.
- Cesión del uso a terceros de determinados activos intangibles.
- Deducción del fondo de comercio financiero en la adquisición de participaciones en el capital de entidades no residentes.
- Corrección de la depreciación monetaria en las plusvalías obtenidas en la transmisión de elementos del inmovilizado material.
- Operaciones con pago aplazado computadas según el criterio de devengo.
- Operaciones de arrendamiento financiero.
- Dividendos y plusvalías exentas derivadas de participaciones en entidades no residentes.
- Rentas obtenidas en el extranjero a través de establecimientos permanentes.
- Dividendos distribuidos por sociedades que tributaron por el régimen de transparencia fiscal y que corresponden con beneficios imputados en la base imponible de sus socios.
- Corrección del valor fiscal del fondo de comercio que no se corresponde con el deterioro del mismo.
- Deducción por activos intangibles de vida útil indefinida no amortizables contablemente.

Cifra de negocios

Se determina restando, a la suma de las ventas y de las prestaciones de servicios de la actividad ordinaria, los descuentos comerciales, rappels y las devoluciones. Esta magnitud es importante tenerla presente porque es la referencia para aplicar diferentes aspectos regulados en la normativa del Impuesto. A continuación indicamos algunos.

✓ Empresa de reducida dimensión

A partir de 2011 lo será cuando la cifra de negocios sea inferior a 10.000.000 € en el período impositivo inmediatamente anterior.

En el caso de que la entidad forme grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe de la cifra de negocios a tener en cuenta es la suma de todas las empresas y, si en conjunto no se supera la cifra de 10.000.000 €, todas las empresas podrán tributar por el régimen especial de reducida dimensión

✓ Micropyme

Si la cifra de negocios no supera los 5.000.000 € el sujeto pasivo podrá durante los períodos de 2009, 2010, 2011 y 2012 aplicar los tipos reducidos de 20-25 por 100 si mantienen empleo respecto a los 12 meses anteriores al primer ejercicio iniciado en 2009. En este caso se toma la cifra de negocios del propio ejercicio.

✓ Obligación de documentar operaciones vinculadas

No existirá esta obligación cuando el conjunto de las operaciones vinculadas no supere los 100.000 € valoradas a precio de mercado y la cifra de negocios del propio ejercicio sea inferior a 10.000.000 €. En el caso de que la entidad forme grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe de la cifra de negocios a tener en cuenta es la suma de todas las empresas y, si en conjunto no se supera la cifra de 10.000.000 €, todas las empresas podrán tributar por el régimen especial de reducida dimensión.

✓ Limitación para la compensación de bases imponibles negativas

Si la cifra de negocios en el período impositivo inmediatamente anterior es superior a 20.000.000 € el sujeto pasivo, durante los ejercicios 2011, 2012 y 2013, no podrá compensar la totalidad de las bases imponibles negativas, cuando el volumen de sus operaciones supere los 6.101.121,04 €.

✓ Pagos fraccionados

Si la cifra de negocios en el período impositivo inmediatamente anterior es superior a 20.000.000 € el sujeto pasivo debería haber pagado más importe por los pagos fraccionados realizados a partir del mes de octubre de 2011 y los que realice en los períodos 2012 y 2013, siempre que el volumen de operaciones supere los 6.101.121,04 €. A partir de 2012 se deberá de determinar un importe mínimo a satisfacer que se calcula en función del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Imputación temporal de los gastos e ingresos

✓ Contabilización de un gasto en un período anterior al de su devengo o un ingreso en un período posterior al de su devengo.

Tanto el gasto como el ingreso se imputarán en la base imponible del Impuesto correspondiente al período impositivo del devengo. Debemos tener en cuenta que surgirá una diferencia positiva en el ejercicio de la contabilización y una negativa en el ejercicio del devengo.

✓ Contabilización de un gasto en un período posterior al de su devengo o un ingreso en un período anterior al de su devengo.

Tanto el gasto como el ingreso se imputarán en la base imponible correspondiente al período impositivo de la contabilización, salvo que resulte una tributación inferior a la que correspondería de haber sido imputado en el ejercicio del devengo, en cuyo caso se imputarán en el período del

devengo y no en el de su contabilización. Si se trata de un gasto se deberá presentar una rectificación de la autoliquidación del período del devengo incluyendo el importe del gasto y solicitando la devolución del ingreso indebidamente realizado y, paralelamente, un ajuste positivo en la declaración del período impositivo de la contabilización. Si se trata de un ingreso se presentará una rectificación de la autoliquidación excluyendo el importe del ingreso contabilizado, solicitando la devolución de la cuota correspondiente, practicando paralelamente un ajuste positivo en la declaración del período del devengo.

Operaciones a plazo

Las rentas se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen los cobros (criterio de caja), excepto que la entidad decida aplicar el criterio de devengo. Son operaciones a plazo las ventas y ejecuciones de obra cuyo precio se perciba, mediante pagos sucesivos o en un solo pago, y entre la entrega y el vencimiento del último o único plazo transcurra un plazo superior al año. Este criterio especial de imputación no se aplica a las prestaciones de servicios ni a las indemnizaciones.

En caso de endoso, descuento o cobro anticipado, la renta se entenderá obtenida en dicho momento.

Corrección monetaria

Los coeficientes correctores del componente inflacionario se utilizan, a efectos del cálculo del valor de adquisición, para hallar la ganancia o pérdida patrimonial producida en las ventas de bienes inmuebles. Para las transmisiones efectuadas durante el año 2011 se aplican los siguientes:

	Coeficiente
Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,2719
En el ejercicio 1984	2,0630
En el ejercicio 1985	1,9052
En el ejercicio 1986	1,7937
En el ejercicio 1987	1,7087
En el ejercicio 1988	1,6324
En el ejercicio 1989	1,5612
En el ejercicio 1990	1,5001
En el ejercicio 1991	1,4488
En el ejercicio 1992	1,4167
En el ejercicio 1993	1,3982
En el ejercicio 1994	1,3730
En el ejercicio 1995	1,3180
En el ejercicio 1996	1,2553
En el ejercicio 1997	1,2273
En el ejercicio 1998	1,2114
En el ejercicio 1999	1,2030
En el ejercicio 2000	1,1969
En el ejercicio 2001	1,1722

En el ejercicio 2002	1,1580
En el ejercicio 2003	1,1385
En el ejercicio 2004	1,1276
En el ejercicio 2005	1,1127
En el ejercicio 2006	1,0908
En el ejercicio 2007	1,0674
En el ejercicio 2008	1,0343
En el ejercicio 2009	1,0120
En el ejercicio 2010	1,0000
En el ejercicio 2011	1,0000

Valoración especial de determinados hechos imponible

Aunque nuestra fiscalidad, en general, admite los valores contables, sí contiene ciertas normas especiales cuando se transmiten elementos sin contraprestación dineraria, casos en los que, en general, la norma fiscal manda reconocer los ingresos por diferencia entre el valor de mercado del bien entregado y su valor contable, o entre el valor de mercado del bien recibido y el valor contable de la participación, y la norma contable en algunos de estos supuestos no computa el beneficio.

Si la contabilidad no refleja estas operaciones a valor de mercado surgirán diferencias positivas en la base imponible del Impuesto en el momento de producirse el hecho imponible. Esta norma se aplica en los siguientes supuestos:

- ✓ Los transmitidos o adquiridos a título lucrativo.
- ✓ Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.
- ✓ Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devoluciones de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.
- ✓ Los transmitidos en virtud de fusión, absorción y escisión total o parcial.
- ✓ Los adquiridos por permuta.
- ✓ Los adquiridos por canje o conversión.

Operaciones vinculadas

Además de obligar a las personas y entidades que estén vinculadas a valorar a valor de mercado las transacciones que realicen entre ellas, con unos determinados métodos, se les exige asimismo elaborar una documentación que soporte ese ejercicio de valoración, y se anuda a este último deber un régimen sancionador estricto.

La Dirección General de Tributos ha establecido que, en base al principio general del derecho, según el cual la ley especial prevalece sobre la general, debe tenerse en cuenta que las operaciones reguladas en el artículo 15 del TRLIS son operaciones especiales con unas reglas de valoración específicas que pueden ser realizadas por personas o entidades tanto vinculadas como no vinculadas. En este sentido, teniendo en cuenta que tanto el artículo 15 como el 16 del TRLIS establecen ambos reglas de valoración y el primero resulta ser más especial que el segundo, que regula las operaciones vinculadas en general, prevalece aquél sobre éste sin que sea necesario, por tanto que las operaciones allí reguladas se vean afectadas por el artículo 16 ni por las obligaciones de documentación que este artículo conlleva. También considera, por el mismo principio, que no es obligatorio documentar las operaciones vinculadas realizadas entre una cooperativa y sus socios.

Gastos y pérdidas contables que fiscalmente no son deducibles

No constituyen partidas deducibles los siguientes gastos contables:

- ✓ Los que representen una retribución de los Fondos Propios.
- ✓ Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.
- ✓ Las multas y sanciones penales y administrativas, el recargo de apremio y extemporáneo.
- ✓ Las pérdidas del juego.
- ✓ Los donativos y liberalidades.
- ✓ Las dotaciones a fondos internos de pensiones.
- ✓ Los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades residentes en Paraísos Fiscales.
- ✓ Gastos financieros ocasionados por la compra de participaciones de entidades de un mismo grupo mercantil.

Donativos y liberalidades

Se tratan de partidas de gastos que nacen de la voluntad unilateral del sujeto pasivo mediante la disposición de un elemento patrimonial de la empresa en favor de un tercero en donde está ausente una función retributiva, no siendo deducible el gasto contabilizado que se corresponda con donativos y liberalidades, por lo que surgirá un ajuste permanente positivo en la base imponible.

Además de la no deducibilidad de estos gastos, la diferencia entre el valor normal de mercado de los bienes entregados de forma gratuita y su valor contable, debe integrarse en la base imponible de la sociedad, surgiendo otro ajuste permanente positivo en la base imponible del Impuesto.

Se considera que la condonación parcial de deudas sin intentar previamente su cobro se considera una liberalidad. No son donativos ni liberalidades los siguientes gastos:

- ✓ Los obsequios a clientes y proveedores, comidas con los mismos y el coste de hospedaje y manutención consecuencia de los desplazamientos de los clientes y proveedores a cargo de la empresa.
- ✓ Bienes entregados a los empleados por la permanencia en la empresa un número determinado de años.
- ✓ Las celebraciones anuales en Navidad y entrega de regalos en esas fechas.
- ✓ Los que tienen como finalidad promocionar los productos de la empresa (venta de bienes y prestación de servicios), en la medida en que tales gastos están de una manera u otra correlacionados con sus ingresos.

Amortización fiscal

Para que la amortización sea deducible, en principio, como ocurre con otros tipos de gasto, debe estar contabilizada, teniendo además que ser efectiva. La amortización es efectiva cuando resulte de aplicar alguno de los métodos siguientes:

- ✓ Coeficientes según tablas.
- ✓ Porcentaje constante sobre el valor pendiente.
- ✓ Números dígitos.
- ✓ Plan formulado a la Administración y aceptado por ésta o la depreciación probada por el sujeto pasivo.

Amortización por tablas

Si en algún período un elemento es amortizado por debajo del coeficiente mínimo de tablas, el exceso de amortización sobre dicho mínimo, realizado en un período posterior, se entiende que

corresponde al período impositivo en el que no se llegó al mínimo. Estaremos aplicando en este caso el apartado 3 del artículo 19 del TRLIS que permite deducir un gasto de ejercicios anteriores en uno posterior en el que se haya contabilizado.

No obstante, debemos de tener cuidado, ya que la deducibilidad queda condicionada a que de ello no se derive una tributación inferior a la que se habría producido si la deducción se efectuase por devengo, máxime si consideramos que la Administración viene entendiendo que se produce menor tributación si el ejercicio en el que se produjo el gasto está prescrito.

Libertad de amortización

En determinados supuestos el legislador admite que se amorticen libremente los activos, lo que dará lugar a ajustes negativos en la base imponible del Impuesto que revertirán en años posteriores, por ejemplo, en los siguientes casos:

- ✓ En las sociedades anónimas laborales y sociedades limitadas laborales el inmovilizado material, intangible y las inversiones inmobiliarias afectos a sus actividades cuando se adquieren en los 5 primeros años de su calificación como tales.
- ✓ Los activos mineros y las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie de las empresas que aplican el régimen especial de la minería.
- ✓ Los elementos del inmovilizado material e intangible afectos a las actividades de I+D, excluidos los edificios.
- ✓ Los gastos de I+D activados como intangible (sin tener en cuenta las amortizaciones de los elementos que tengan libertad de amortización).
- ✓ Los elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias de las empresas de reducida dimensión, aunque la deducibilidad se somete a unos límites y requisitos.

Arrendamiento financiero

Para poder aplicar el régimen especial de los contratos de arrendamiento financiero es necesario que el contrato contenga una opción de compra a favor del arrendatario y recaer sobre bienes, muebles o inmuebles, que queden afectados a las actividades empresariales de éste. Su duración mínima será de 2 años, tratándose de bienes muebles, y de 10 si recae sobre bienes inmuebles o establecimientos industriales.

Las cuotas de arrendamiento distinguirán el componente financiero y el de recuperación del valor del bien cedido. El importe de este segundo componente no podrá ser decreciente durante el período contractual. Es gasto fiscal el componente financiero y el componente de recuperación de valor, con el límite del duplo de la amortización lineal máxima según tablas o del triple si el arrendatario es una empresa de reducida dimensión. Hay que advertir que aquellos contratos vigentes con períodos anuales de duración iniciados en 2009, 2010 y 2011, quedan eximidos de cumplir este último requisito. Con ello se salva el problema, agudizado en época de crisis, de que una refinanciación alargando los plazos de pago del contrato invalide toda la aplicación de este régimen especial, lo cual llevaría al sujeto pasivo a realizar regularizaciones por todos los ejercicios en los que estuvo vigente el contrato.

Amortización de intangibles

Conforme a la normativa contable, los elementos del inmovilizado intangible los podemos clasificar en los que tienen vida útil definida e indefinida.

Los primeros tendrán una amortización contable en función de dicha vida útil. Si ésta es superior a 10 años la amortización contable será igual que la fiscal y, si es inferior a 10 años, la amortización fiscal coincidirá siempre que se pruebe que la vida útil es menor de 10 años. En las tablas reglamentarias de amortización, uno de los elementos que se regulan son los Sistemas y Programas

Informáticos, correspondiéndoles un coeficiente máximo de amortización del 33 por 100 y un período máximo de 6 años de vida útil.

En cuanto a los intangibles de vida útil indefinida, que no se amortizan desde el punto de vista contable, la fiscalidad permite deducir su valor de adquisición por décimas partes lo que, naturalmente, habrá de llevarse a cabo a través de un ajuste extracontable negativo.

Esta deducibilidad por décimas partes del intangible de vida útil indefinida viene condicionada a dos requisitos: que dicho elemento se haya puesto de manifiesto en virtud de una adquisición a título oneroso, y que no se haya adquirido a una entidad del grupo (en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio), salvo que aún así la transmitente a su vez lo hubiera adquirido a un tercero, aunque en este caso solo se podría deducir cada año la décima parte del precio satisfecho a ese tercero.

Fondo de Comercio Financiero

El porcentaje de deducción anual del fondo de comercio financiero que surge en las adquisiciones de empresas en el extranjero es del 1 por 100, en lugar del 5 por 100, para los periodos 2011, 2012 y 2013. La Dirección General de Tributos considera que una interpretación acorde a derecho debe permitir que la deducción fiscal del fondo de comercio financiero se haga extensivo a distintos niveles de participación, de manera que resulte aplicable no sólo al fondo de comercio existente en una entidad directamente participada, sino también el que se encuentre en segundos o ulteriores niveles de participación.

Para ello será necesario probar, a través del balance consolidado o por cualquier otro medio de prueba admitido en derecho, que existe una parte del precio de adquisición de la entidad holding directamente adquirida que, en el momento de realizarse la misma, inequívocamente se corresponde con un fondo de comercio financiero existente en una entidad indirectamente participada que de derecho a la exención para evitar la doble imposición internacional.

Deterioro del Fondo de Comercio

La norma fiscal no establece ninguna regulación específica relacionada con la corrección valorativa por deterioro del activo intangible de vida útil definida, por lo que dicha corrección será fiscalmente deducible, en la medida en que el deterioro se haya determinado de acuerdo con la normativa mercantil.

En el caso de que, con carácter previo a la aplicación del deterioro, el sujeto pasivo haya realizado ajustes negativos en la base imponible del Impuesto, las cantidades deducidas minorarán a efectos fiscales el valor del inmovilizado intangible. Por tanto, cualquier deterioro contable del activo intangible será deducible por aquella parte que exceda de las cantidades previamente deducidas fiscalmente.

Depreciación de la participación en empresas en el extranjero

No se integra en la base imponible del sujeto pasivo la depreciación de la participación derivada de la distribución de los beneficios, cualquiera que sea la forma y el período impositivo en que dicha depreciación se ponga de manifiesto hasta el importe de los dividendos cobrados. El sujeto pasivo deberá realizar un ajuste positivo en la base imponible.

El importe de la depreciación, que se produce cuando se cobre el dividendo, será el beneficio obtenido por la entidad que los distribuye con anterioridad a la adquisición de la participación sobre la misma.

Pérdidas por deterioro de instrumentos financieros

La norma contable clasifica los activos financieros en préstamos y partidas a cobrar, inversiones mantenidas hasta el vencimiento, activos financieros mantenidos para negociar, otros activos a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias y activos financieros disponibles para la venta.

- ✓ Los activos financieros mantenidos para negociar no sufren deterioro porque ya su valoración a fin de ejercicio ha de ser por su valor razonable, lo que significa que los incrementos o rebajas de valor respecto al de adquisición van directamente a la cuenta de pérdidas y ganancias con plena eficacia fiscal.
- ✓ El tratamiento de los valores de renta fija va a depender de si están admitidos a cotización, en cuyo caso solo es deducible la pérdida neta global obtenida en estos activos, o no están admitidos, para los que no será deducible la pérdida producida en los valores que tienen un valor cierto de reembolso.
- ✓ Para la deducibilidad en el caso de deterioro de valores de renta variable tenemos que distinguir entre los valores negociados en mercados regulados y los no negociados.
 - El deterioro contable de los primeros no presenta ninguna limitación, excepto cuando se trate de participaciones de entidades residentes en paraísos fiscales, con la excepción a la excepción de participaciones de entidades que consoliden sus cuentas con la entidad socia o que residen en un Estado de la UE y se acredite que realizan actividades económicas y que existe motivo económico válido para su constitución. Tampoco se acepta el deterioro de valores mantenidos en autocartera.
 - En cuanto a los valores de renta variable que no cotizan en mercados regulados, en general, el deterioro será deducible cuando no supere la diferencia entre el valor de los fondos propios de la participada al inicio y al cierre del ejercicio.

No obstante, también es este caso se limita la posibilidad de deducir, como en los valores negociables, en valores de entidades que residan en un paraíso fiscal o cuando se trate de pérdidas de valores representativos del capital social del propio sujeto pasivo.

✓ Créditos comerciales y no comerciales

Son deducibles las dotaciones para insolvencias contabilizadas cuando a la fecha de devengo del Impuesto han transcurrido 6 meses desde que se hizo la primera gestión de cobro del crédito. No es necesario que transcurra el plazo anterior cuando el deudor se encuentre en algunos de los siguientes casos:

- Declarado en quiebra, concurso de acreedores, suspensión de pagos, incurso en un procedimiento de quita y espera, o situaciones análogas.
- Procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- Si las obligaciones han sido reclamadas judicialmente o son objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No se pueden deducir las dotaciones, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial, respecto de créditos que estén en alguna de las siguientes circunstancias:

- Adeudados o afianzados por entidades de Derecho público, o por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- Los garantizados mediante un contrato de seguro de crédito o caución.

- Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.
- Tampoco van a ser deducibles las dotaciones para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de personas o entidades vinculadas con el acreedor, salvo que la insolvencia esté judicialmente declarada, ni las dotaciones basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

Provisiones para gastos

Tienen por objeto el reconocimiento contable de pasivos no financieros de carácter no corriente que surgen de obligaciones expresas o tácitas, claramente especificados en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, son indeterminados en cuanto a su importe exacto o a la fecha en que se producirán.

✓ Retribuciones a largo plazo al personal

Incluyen las prestaciones post-empleo, tales como pensiones y otras prestaciones por jubilación o retiro, así como las correspondientes a planes de prejubilación. Solamente son deducibles las contribuciones de los promotores de planes de pensiones y las realizadas a planes de previsión social empresarial siempre que:

- No sean fondos internos.
- Se imputen a los trabajadores.
- Que se transmita de forma irrevocable el derecho a la percepción.
- Se transmita la titularidad y gestión de los recursos.

✓ Retribuciones al personal con pagos en instrumentos de patrimonio

No son deducibles los gastos de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución a los empleados. El gasto será deducible en el momento en que la provisión se aplique a su finalidad, es decir cuando se liquide en efectivo o, si se satisface mediante la entrega de instrumentos de patrimonio, cuando los mismos sean entregados.

✓ Actuaciones medioambientales

Representan obligaciones legales, contractuales o implícitas, de cuantía indeterminada, para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, y que no sean gastos de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (gastos de descontaminación, restauración de lugares contaminados, eliminación de residuos acumulados, etc).

Serán deducibles, aunque no respondan a obligaciones ciertas, siempre que respondan a un plan formulado y aprobado por la Administración Tributaria. Los gastos no deducibles fiscalmente se integrarán en la base imponible del período impositivo en el que se aplique la provisión a su finalidad.

✓ Contratos onerosos

Se dotará contablemente la provisión cuando los costes que conlleva el cumplimiento de un contrato excedan a los beneficios económicos que se espera recibir del mismo. Desde el punto de vista fiscal estos gastos no son fiscalmente deducibles.

✓ Por reestructuraciones

Solamente serían deducibles si se refieren a obligaciones legales o contractuales y no meramente tácitas. Entre las no deducibles estarían los planes voluntarios de bajas incentivadas. El Centro Directivo considera no deducible la provisión para cubrir el riesgo de una posible

indemnización futura en caso de despido de un trabajador, por no corresponder a una obligación cierta. Sí son deducibles las siguientes:

- Las derivadas de la existencia de contratos de obra o de duración temporal, a cuya finalización deba satisfacerse una indemnización determinada.
- La dotada hasta un máximo de 45 días por año trabajado establecida por sentencia judicial que ha sido recurrida en un despido por causas objetivas.
- La provisión dotada de los contratos de trabajo que contemplen un término cierto que determine la extinción de la relación laboral.
- La provisión por indemnización por contratos de trabajo de duración determinada a cuyo término hay que pagar una indemnización.

✓ Devoluciones de ventas

No son deducibles los gastos incurridos por el riesgo de devolución de ventas. Será deducible cuando las devoluciones de las ventas se produzcan. No hay que confundir ésta provisión con la de gastos accesorios en devoluciones de ventas, que sí es deducible y que tiene por finalidad provisionar solamente la estimación de gastos asociados a las devoluciones, no las devoluciones en sí mismas.

✓ Garantías de reparación y revisiones y para la cobertura de gastos accesorios por devoluciones de venta

Esta provisión es deducible con el límite de multiplicar un porcentaje sobre el saldo de las ventas con garantía pendiente al finalizar el periodo impositivo. Dicho porcentaje se determina por el cociente entre:

- En el numerador, los gastos en que incurrió el sujeto pasivo para hacer frente a las garantías habidas en el periodo impositivo y en los dos inmediatos anteriores.
- En el denominador, las ventas con garantía realizadas en el periodo impositivo y en los dos inmediatos anteriores.

El mismo criterio se aplicará a la dotación para la cobertura de gastos accesorios a devoluciones de ventas y, en el caso de entidades de nueva creación, se atenderá a los periodos impositivos transcurridos.

✓ Provisiones para impuestos

Si se ha dotado por el importe estimado de la deuda tributaria cuyo pago está indeterminado en cuanto a su importe exacto o en cuanto a la fecha en que se producirá, no será fiscalmente deducible si se corresponde al Impuesto sobre Sociedades, ya que el gasto contable de éste tributo no es fiscalmente deducible. Cuando se dote la provisión por deudas tributarias de otros impuestos, distintos del anterior, será fiscalmente deducible.

Reducción de ingresos obtenidos por la cesión del derecho de uso o explotación de intangibles

Desde el año 2008 se permite practicar una reducción del 50 por 100 de los ingresos obtenidos por la cesión del derecho de uso o explotación de intangibles.

El sujeto pasivo tendrá que realizar un ajuste negativo en la base imponible del Impuesto por la mitad del ingreso. Los activos objeto de cesión de uso o explotación son las patentes, dibujos, modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, derechos sobre informaciones relativas a

experiencias industriales, comerciales o científicas. No se aplica la reducción a las marcas, obras literarias, artísticas o científicas, películas cinematográficas, derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, programas informáticos, equipos industriales o científicos.

Es necesario que el cedente haya sido el creador del activo objeto de cesión, por lo que si es titular por adquisición a terceros no hay derecho a reducción. El cesionario tiene que utilizar los derechos de uso o explotación en el desarrollo de una actividad económica, no ser residente en un paraíso fiscal o territorio de nula tributación y que los resultados de la utilización no se materialicen en la entrega de bienes y servicios por el cesionario al cedente, si están vinculados.

La reducción se aplicará hasta el ejercicio en que la suma de los ingresos obtenidos por la cesión supere el coste del activo creado multiplicado por 6. Este beneficio es compatible con la deducción por I+D+i.

Compensación de bases imponibles negativas

Se compensan dentro de los 15 años ó, 18 años a partir de 2012, y sucesivos a aquel en que se originó la base imponible negativa. Las entidades de nueva creación pueden compensar las bases imponibles negativas con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en el plazo de 15-18 años a partir del primer período impositivo cuya renta sea positiva. Con la ampliación del plazo las bases negativas generadas en 1997 y 1998, podrán ser compensadas hasta los ejercicios 2015 y 2016, respectivamente.

Para poder ejercer el derecho a compensar la base imponible negativa es obligatorio presentar la declaración, o que la Administración nos la reconozca en liquidación. También es necesario conservar la contabilidad y los soportes documentales que acrediten la cuantía y procedencia de la base imponible negativa, ante una eventual comprobación administrativa, aunque se hubiera generado en un período ya prescrito. En cada ejercicio se puede compensar la cuantía que se estime conveniente, pero el importe de la compensación no puede exceder de la renta positiva una vez afectada de las correcciones al resultado contable previas a la compensación. Como mínimo, el resultado de la compensación puede dar una base imponible cero, pero nunca negativa.

El importe de la compensación tampoco puede superar el importe acumulado de las bases imponibles negativas obtenidas en los 15-18 años inmediatos anteriores a la conclusión del período impositivo que se encuentran pendientes de compensación. Recordamos que desde el día 20 de agosto de 2011 se limita, a determinados sujetos pasivos, el importe a compensar de las bases imponibles negativas para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013.

Dividendos percibidos

En general, los dividendos percibidos que corresponden a reservas de la sociedad participada se computarán como ingresos financieros del ejercicio, aunque, si proceden de reservas que se hubieran generado antes de adquirir la participación, porque se repartan importes superiores a los beneficios generados por la participada durante la tenencia de la participación, estos ingresos minorarán el valor contable de la inversión.

En este caso, la percepción del dividendo no determina la integración de renta en la base imponible y, por lo tanto, en principio, queda vedada la aplicación de la deducción por doble imposición intersocietaria.

Sí será posible aplicar la deducción por doble imposición si se prueba que un importe equivalente a la depreciación del valor de la participación se ha integrado en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la transmitente a los tipos general, al incrementado de empresas de hidrocarburos, al 25 por 100 (mutuas, cooperativas de crédito, colegios profesionales, etc.) o al tipo de las empresas de reducida dimensión y no ha tenido derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición, si bien la deducción será el 18 por 100 si la renta se aprovechó de la deducción por reinversión en la

transmitente. También se podrá aplicar cuando el transmitente de la participación es contribuyente del IRPF, aunque en este caso la deducción no podrá superar el producto del dividendo por el tipo aplicado a la renta en el IRPF (que habrá pagado como parte especial de la base imponible o como base del ahorro).

Tipos de gravamen

Para 2011 son los siguientes:

En general	30
Entidades de reducida dimensión	25/30 (*)
Cooperativas fiscalmente protegidas	20
Cajas rurales, mutuas de seguros, cooperativas de crédito y mutualidades de previsión social	25
Sociedades de garantía recíproca y sociedades de reafianzamiento	25
Entidades parcialmente exentas	25
Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	25
Entidades sin fines lucrativos (Ley 49/2002)	10
Sociedades y fondos de inversión	1
Fondos de pensiones	0
Sociedades de hidrocarburos	35
Entidad Zona Especial Canaria (ZEC)	4

(*) Régimen transitorio mantenimiento empleo 25-20

Tipo de gravamen reducido

Continúa vigente, siendo aplicable para ejercicios iniciados en 2009, 2010, 2011 y 2012 el tipo reducido del 20 por 100 para micropymes que mantengan empleo, por los primeros 120.202,41 € de base imponible, gravándose al 25 por 100 el resto de base.

En primer lugar se ha de tratar de entidades que tengan un importe neto de su cifra de negocios inferior a 5 millones de € y que la plantilla media sea menor a 25 empleados.

En segundo lugar, en lo que se refiere al requisito de mantener plantilla, se exige que la plantilla media en los 12 meses siguientes al inicio del ejercicio del año 2009, 2010, 2011 ó 2012 sea, al menos, la unidad y, como poco, igual a la plantilla media de los 12 meses anteriores al inicio del primer ejercicio que comience a partir de 1 de enero de 2009. En definitiva, si el periodo impositivo de la entidad coincide con el año natural, se compara la plantilla del año en curso con la de 2008 y se podrá aplicar el tipo reducido si es de 1 hombre/año al menos y la del año no es inferior a la de 2008.

Para el cálculo de la plantilla se tienen en cuenta las personas contratadas en los términos dispuestos por la legislación laboral, considerando la jornada contratada en relación con la jornada completa.

Si la entidad se ha constituido en 2009, 2010, 2011 ó 2012 se permite aplicar el incentivo en el ejercicio de la constitución cuando en este la plantilla media es mayor de cero e inferior a la unidad, a condición de que, en los 12 meses siguientes a la conclusión del periodo de su creación, la plantilla llegue a un hombre/año. En el supuesto de que la condición se incumpla, se deberá ingresar lo no pagado en el ejercicio de inicio de actividad y los correspondientes intereses de demora, añadiendo todo a la cuota del ejercicio en el que se produjo el incumplimiento.

A efectos del cómputo de plantilla, se tienen en cuenta los trabajadores que estén dados de baja por maternidad o enfermedad. No forman parte de la plantilla los socios que, conforme a la legislación laboral, no son empleados aunque presten servicios retribuidos a la empresa. La Dirección General de Tributos interpreta que tampoco se computan como plantilla los administradores cuando posean el control de la entidad por ostentar el 50 por 100 del capital o más.

Aplicación del régimen especial de empresas de reducida dimensión

Ya es conocido que la doctrina administrativa, a partir de la Resolución del TEAC de 29-01-09, considera que no es aplicable este régimen especial a una sociedad de mera tenencia de bienes basándose, fundamentalmente, en que, según la Real Academia de la Lengua, el término "empresa" se refiere a una unidad de organización de medios materiales y humanos para la realización de una auténtica actividad económica, lo que no sucede con estas sociedades que, por ejemplo, se dedican a alquilar inmuebles sin persona empleada o sin local afecto exclusivamente.

A este respecto conviene saber que algunos Tribunales Económico-Administrativos Regionales han resuelto en contra, sobre todo al considerar que esta doctrina no es predicable después de la desaparición, de la normativa del impuesto, de la transparencia fiscal, y que la misma DGT, en la Consulta V2286-11, admite la aplicación del régimen a partir del momento en que una sociedad de estas características comienza a ejercer otra actividad económica (en el caso planteado la de consultoría de empresas)

Deducciones por doble imposición

Si se perciben dividendos procedentes de una participación de, al menos, un 5 por 100 de una entidad no residente que no hayan quedado exentos, es posible que podamos deducirnos el impuesto pagado por la filial en el extranjero que corresponda proporcionalmente a los dividendos recibidos. También se podrá aplicar la deducción cuando la compañía haya integrado rentas de una sucursal radicada en el extranjero que hayan sido gravadas allí. En ese caso podrá deducirse la menor de dos: el importe del impuesto satisfecho en el extranjero o el de la cuota correspondiente a esos ingresos que habría que haber pagado si se hubiera obtenido en nuestro país.

Recordamos que para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2011, cuando se tenga una participación de al menos el 5 por 100 del capital de una sociedad residente y esta última haya realizado una operación de concentración con otras entidades o bien una operación en el ámbito de las ofertas públicas de adquisición de valores, de manera que como consecuencia de estas operaciones la participación en aquella sociedad quede por debajo del 5 por 100 pero al menos sea del 3 por 100, se seguirá aplicando la deducción por doble imposición al 100 por 100 sobre los dividendos distribuidos en el plazo de los 3 años desde la realización de la operación, siempre que en el ejercicio en que se realiza la distribución el porcentaje de participación no quede por debajo del 3 por 100. Hay que tener en consideración lo siguiente:

- ✓ No se aplica la deducción por plusvalías obtenidas, solo por los dividendos.
- ✓ Si transcurridos los 3 años no se tiene el 5 por 100 del capital la deducción es del 50 por 100.
- ✓ Solo la aplica el socio de la sociedad absorbente que ve disminuida su participación pero sin transmitir sus acciones.
- ✓ El socio de la sociedad absorbida no aplica este régimen ya que la disminución que se le produce es como consecuencia de la transmisión de su participación.

Deducciones para incentivar determinadas actividades

Conforme al calendario marcado por la Ley 35/2006, los porcentajes de deducción que se aplican en 2011 y 2012 son los siguientes:

Concepto de deducción	2011	2012
Bienes del Patrimonio Histórico Español	6%	4%
Edición de libros	2%	2%
Largo metrajes	18-5%	18-5%
Investigación y desarrollo (I + D)	25-42%	25-42%
Gastos investigadores cualificados (I + D)	17%	17%
Innovación tecnológica (I + D)	8-12%	8-12%
Producción cinematográfica	18%	18%
Coproducción financiera	5%	5%
Protección del medio ambiente	2-8%	2-8%
Utilización de nuevas tecnologías para los empleados	1-2%	1-2%
Reinversión de beneficios extraordinarios	12%	12%
Creación empleo minusválidos	6.000 €	6.000 €

Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios

Actualmente está fijada en el 12 por 100 de la renta obtenida en la transmisión de elementos del inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a las actividades económicas con, al menos, un año de funcionamiento en la empresa, dentro de los tres anteriores a la transmisión, o de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, exigiéndose una participación mínima del 5 por 100 poseída, como poco, con un año de antelación.

La reinversión ha de efectuarse también en los bienes y derechos mencionados, sin que puedan utilizarse, ni en la transmisión ni en la reinversión, los valores que no otorguen participación en los fondos propios, que sean de entidades no residentes sin derecho a la exención de dividendos, que representen instituciones de inversión colectiva, ni los que otorguen participación en sociedades sin actividad económica. Si la participada cuenta con elementos no afectos en más de un 15 por 100 de su activo, se ve recortada la base de deducción proporcionalmente.

La reinversión debe realizarse entre el año anterior a la transmisión y los tres posteriores, salvo que se autorice un plan especial de reinversión. Por último, hay que tener en cuenta que el porcentaje aplicable será el que corresponde al ejercicio en el que se produjo el beneficio.

Incentivos al mecenazgo

Cuando los donativos, donaciones y aportaciones se realicen a las actividades y programas prioritarios de mecenazgo que enumera la disposición adicional trigésima de esta Ley, el porcentaje de la deducción previsto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, en este Impuesto se incrementa en un 5 por 100, llegando por lo tanto al 30 por 100 de las donaciones relacionadas con determinados programas y actividades. Para el 2011 se han regulado las siguientes:

- ✓ Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios audiovisuales.

- ✓ La promoción y la difusión de las lenguas oficiales de los diferentes territorios del Estado español llevadas a cabo por las correspondientes instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.
- ✓ La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el Anexo VIII de esta Ley, así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Cultura y el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, en el programa de digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español «patrimonio.es» al que se refiere el artículo 75 de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.
- ✓ Los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.
- ✓ Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información y, en particular, aquellos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.
- ✓ La investigación, desarrollo e innovación en las Instalaciones Científicas que, a este efecto, se relacionan en el Anexo XII de esta Ley.
- ✓ La investigación, desarrollo e innovación en los ámbitos de las nanotecnologías, la salud, la genómica, la proteómica y la energía, y en entornos de excelencia internacional, realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta del Ministerio de Ciencia e Innovación.
- ✓ El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación, llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.
- ✓ Los programas dirigidos a la lucha contra la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas o se realicen en colaboración con éstas.

Acontecimientos de excepcional interés público

Son programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por Ley.

Se podrá deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario, la base de la deducción será el 25 por 100 de dicho gasto.

Se declaran los siguientes para el año 2011

- ✓ La celebración de los actos del V Centenario del Nacimiento en Trujillo de Francisco de Orellana, descubridor del Amazonas «2011: AÑO ORELLANA». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2011.

- ✓ El Campeonato del Mundo de Baloncesto de Selecciones Nacionales en Categoría Absoluta «Mundobasket 2014». La duración de este programa será de 1 de octubre de 2011 a 30 de septiembre de 2014.
- ✓ El campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto Masculino de 2013. La duración de este programa será de 1 de enero de 2011 a 31 de diciembre de 2013.
- ✓ La celebración del «Tricentenario de la Biblioteca Nacional de España». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2011.
- ✓ La celebración del «IV Centenario del fallecimiento del pintor Doménico Theotocópuli, conocido como El Greco», que se celebrará en 2014. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2011 hasta el 30 de junio de 2014.
- ✓ La celebración del «VIII Centenario de la Consagración de la Catedral de Santiago de Compostela». La duración del programa de apoyo a este acontecimiento alcanzará desde el 1 de enero de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2011.

4. Gestión del Impuesto

4.1. Novedades

- ✓ Desaparece el papel preimpreso como forma de presentación de las declaraciones correspondientes al modelo 200.
- ✓ Se suprimen las casillas respecto de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades derogadas para el ejercicio 2011.
- ✓ Se modifican las casillas relativas al nuevo tramo de la base imponible que se acoge al tipo reducido para empresas de reducida dimensión y micropymes, así como la reducción temporal del importe deducible por el fondo de comercio financiero en entidades extranjeras.

4.2. 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 de consolidación fiscal, incluidos los de cooperativas, que tributen por el régimen fiscal especial de consolidación fiscal.

4.3. Forma de presentación

- ✓ **Modelo 200:** por el formato papel obtenido al imprimir el resultado en la sede electrónica de la AEAT, 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 cualquiera de las siguientes deducciones sea igual o superior a 50.000 €:
 - Reversión de beneficios extraordinarios.
 - Inversiones medioambientales.
 - Por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.
- ✓ Modelo 220: por medios telemáticos.
- ✓ Las declaraciones que deban presentarse ante la Administración del Estado los 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 recogido en esta Orden.

4.4. Documentos a incorporar junto con la declaración

- ✓ Modelo 200. El sujeto pasivo deberá presentar por vía telemática a través de la sede electrónica de la AEAT los siguiente documentos:
 - 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 la Orden que aprueba los modelos y que se enviará por vía telemática a través de la sede electrónica 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:
 - **Reversión 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.

4.5. 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. Cuando el contribuyente solicite la devolución por transferencia bancaria en una cuenta abierta en entidad de crédito que no actúe como colaboradora en la gestión recaudatoria, la declaración deberá ser presentada en las oficinas de la AEAT.
 - 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. La presentación podrá realizarse directamente, mediante entrega personal en dichas oficinas, o por correo certificado dirigido a las mismas.
- ✓ 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.

4.6. Plazo y presentación

- ✓ Modelo 200
 - En el plazo de 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.
 - Si el pago se domicilia en una entidad de crédito colaboradora con la AEAT, el plazo será desde el 1 de julio hasta el 20 de julio de 2012, ambos inclusive.
 - En los 20 primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, atendiendo al trimestre en que se produce cualquiera de las siguientes circunstancias respecto al establecimiento permanente (EP):
 - Cuando concluya el período impositivo por el cese en la actividad de un EP.
 - Se realice la desafectación de la inversión realizada en el EP.
 - Se produzca la transmisión del EP.
 - Se produzca el traslado de residencia de la central o el fallecimiento del titular del establecimiento permanente.
 - El mismo plazo anterior se aplica a las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, en el caso de que cesen en su actividad, a contar desde dicho cese.
- ✓ Modelo 220
- ✓ Dentro del plazo correspondiente a la declaración en régimen de tributación individual de la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo.
- ✓ Los contribuyentes cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a 1 de julio de 2012 deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales siguientes a dicha fecha, salvo que hubieran optado por presentar la declaración utilizando el modelo aprobado para el ejercicio 2010.

A continuación, en un cuadro, se reflejan los modelos, su forma de presentación, el lugar para efectuarla y los plazos.

Modelos	Puede utilizar	Forma de presentación	Lugar	Plazos
200	<p>Con carácter general todos los sujetos pasivos del Impuesto y los no residentes con EP⁸ 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>Formato papel de la sede electrónica AEAT: Los sujetos pasivos no obligados a presentar telemáticamente</p>	<p>Impreso: en entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria⁹ o personalmente en la AEAT o por correo certificado¹⁰</p>	<p>En los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo</p> <p>Si el plazo de declaración se inició antes del 1 de julio de 2012 deberán presentar la declaración antes del 25 de julio, salvo que se hubiera presentado utilizando los modelos para ejercicios iniciados en 2010</p> <p>Por cese en la actividad, transmisión EP o fallecimiento del titular del EP el plazo es de 20 primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero</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 del grupo</p>

⁸ Establecimientos Permanentes.

⁹ La domiciliación bancaria puede realizarse desde el 1 de julio hasta el 20 de julio de 2012, ambos inclusive.

¹⁰ 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.

5. Novedades 2012

Fondo de comercio

Se rebaja el porcentaje de la deducción que aplican las empresas en la base imponible del Impuesto por el valor del fondo de comercio que aflora en las adquisiciones de empresas o en los procesos de reestructuración empresarial. Para los períodos impositivos correspondientes a 2012 y 2013 la deducción pasa de ser tan solo el 1 por 100 (antes 5 por 100).

Bases imponibles negativas

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012 se amplía el plazo de compensación de las bases imponibles negativas para todas las empresas hasta los 18 años inmediatos y sucesivos. El nuevo plazo será también de aplicación a las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensar al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2012. Las bases negativas generadas, por ejemplo en 1997 ó 1998 podrán ser compensadas hasta el año 2015 y 2016, respectivamente.

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Por un lado, se reduce para los períodos impositivos iniciados durante 2012 y 2013 el límite conjunto que se aplica a las deducciones por incentivos, en concreto del actual 35 por 100 se pasa al 25 por 100. Paralelamente, también se reduce el límite cuando la deducción por I+D del ejercicio supera el 10 por 100 de la cuota íntegra, en este sentido se reduce del 60 por 100 hasta el 50 por 100. Además, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios se computa a efectos del cálculo de este límite, cuando anteriormente no se tenía en cuenta.

Por otro lado, se amplía, de manera indefinida, el plazo para aplicar las deducciones pasando de 10 a 15 años, y de 15 a 18 cuando se trata de deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación. Si no se hubiera ampliado el plazo, el año 2012 sería el último para aplicar las deducciones generadas en 1997, con el nuevo plazo podrán aplicarse hasta el año 2015.

Pagos fraccionados

Para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 y 2013, se fija un importe mínimo a pagar por los pagos fraccionados que no podrán ser inferiores al 8 por 100 del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias deducidas las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. Este importe mínimo lo aplicarán las empresas cuyo importe neto de la cifra de negocios, en los doce meses anteriores, sea igual o superior a 20.000.000 €.

Naturalmente, como la magnitud de referencia para este límite es el resultado contable, será indiferente para su cálculo la existencia o no de gastos contables no deducibles fiscalmente o cualquier otra diferencia entre el resultado contable fiscal y el contable.

El porcentaje anterior se reduce a la mitad para los sujetos pasivos en los que, al menos, el 85 por 100 de sus ingresos procedan de rentas o dividendos exentos con derecho a deducción por doble imposición.

Gastos financieros

Se establece la no deducibilidad de determinados gastos financieros que correspondan a préstamos entre entidades de un grupo mercantil, en el sentido del artículo 42 de Código de Comercio. En concreto ya no son deducibles, salvo que se justifique motivo económico válido, los gastos que

correspondan a préstamos concedidos por una entidad a otra del grupo cuyo destino sea la adquisición de las acciones de cualquier entidad que posee otra empresa del grupo o se destine a la ampliación de capital de una empresa del grupo.

Por otro lado, se limita hasta el 30 por 100 del beneficio operativo del ejercicio la deducibilidad de los gastos financieros netos, en supuestos distintos de los dos anteriores. No obstante, serán deducibles los gastos financieros por importe de hasta 1.000.000 €.

Los gastos que no hayan podido ser deducidos podrán aplicarse en los periodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente. Esta limitación solo es aplicable a entidades que formen parte de un grupo mercantil o a los gastos derivados de deudas con personas o entidades que tengan una participación en la entidad, directa o indirectamente, en al menos el 20 por 100 o en las que participe la entidad en el mismo porcentaje, siempre que los gastos excedan del 10 por 100 de los gastos financieros netos.

Si los gastos financieros netos del período no alcanzan el límite anterior, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros del período se adicionará al límite, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

En el caso de sociedades que apliquen el régimen especial de consolidación fiscal el límite de deducción se referirá al grupo fiscal. Los gastos financieros pendientes de deducir, por una entidad en el momento de su integración al grupo fiscal, se deducirán con el límite del 30 por 100 del beneficio operativo de dicha entidad.

Exención para evitar la doble imposición internacional

Se flexibilizan los requisitos para aplicar esta exención. Se introduce una regla de proporcionalidad en función del período de tiempo en el que se incumplen los requisitos para su aplicación, respecto del período de tenencia total de las participaciones.

La plusvalía que se corresponda con un incremento de reservas en un ejercicio en que se cumplen todos los requisitos no tributa, no quedando exenta la que se corresponda con un incremento de reservas en un ejercicio en que no se cumplen los requisitos. Si en la transmisión se ha generado alguna plusvalía tácita se entiende generada de forma lineal y se aplicará la exención proporcionalmente. Por la parte de la renta que no goce de exención podrá aplicarse la deducción por doble imposición internacional.

Libertad de amortización con o sin mantenimiento de empleo

Se deroga, a partir del 31 de marzo de 2012, el régimen de libertad de amortización que deja de aplicarse para las inversiones efectuadas a partir del día 31 de marzo de 2012. Además, para empresas que no sean de reducida dimensión si tienen a 30 de marzo de este año importes de libertad de amortización pendientes de aplicar, se limita esta posibilidad en los siguientes términos: si el activo fue adquirido durante los años 2009 y 2010, por lo tanto, condicionado al requisito de mantenimiento de plantilla media, las deducciones pendientes se limitan en cada ejercicio al 40 por 100 de la base imponible previa a la aplicación de la libertad de amortización y a la compensación de bases imponibles negativas; si el activo se adquirió en 2011 ó antes del 30 de marzo de 2012 las deducciones pendientes se limitan al 20 por 100 de la citada base previa.

En el caso de que los sujetos pasivos tengan cantidades pendientes de aplicar por activos condicionados y no condicionados al requisito de mantenimiento de empleo, aplicarán el límite del 40 por 100 hasta que agoten las cantidades pendientes generadas con mantenimiento de plantilla, entendiéndose aplicadas éstas en primer lugar. Se podrán aplicar en el mismo período impositivo las

cantidades pendientes sin mantenimiento de empleo, hasta el importe de la diferencia entre el límite previsto y las cantidades ya aplicadas

Los límites se aplicarán, igualmente, respecto de las inversiones en curso realizadas hasta el día 30 de marzo de 2012 que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o entrada en funcionamiento.

Por lo tanto, las entidades que hayan invertido en 2011 ó en años anteriores y tengan importes pendientes de aplicar por esta libertad de amortización, les interesará aplicarlos en la declaración que se va a presentar y así no verán limitada para su capacidad para amortizar libremente, afectándoles solo la limitación, en su caso, establecida para las bases imponibles negativas.

Tipo reducido para las micropymes

Se prorroga para el período impositivo 2012 los tipos reducidos de gravamen que aplican los sujetos pasivos cuando el importe neto de la cifra de negocios es inferior a 5.000.000 €, tengan menos de 25 empleados y mantengan plantilla.

Deducción por contratación de trabajadores

Se proyectan dos deducciones para incentivar la contratación de trabajadores jóvenes o que estén en situación de desempleo. La primera consiste en una deducción en la cuota del Impuesto de 3.000 €, para los sujetos pasivos que contraten a su primer trabajador menor de 30 años a través de un contrato por tiempo indefinido.

La segunda la podrán aplicar los sujetos pasivos que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores y concierten contratos de trabajo, por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva por desempleo. La deducción será del 50 por 100 del importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación, con el límite de 12 mensualidades y por un importe máximo de 6 mensualidades de la citada prestación por desempleo que hubiera percibido de no haber sido contratado y siempre que, en los 12 meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en al menos la unidad respecto a la existente en los 12 meses anteriores.

Además, este incentivo se condiciona a que el trabajador contratado hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, 3 meses antes del inicio de la relación laboral. Se aplicarán en la cuota íntegra correspondiente a la finalización del periodo de prueba de 1 año exigido en el correspondiente tipo de contrato y estarán condicionadas al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos 3 años desde la fecha de inicio. No se considera incumplida la obligación de mantenimiento de empleo cuando el contrato se extinga, una vez transcurrido el periodo de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente, dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente o gran invalidez.

Exención de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles

Quedan exentas en un 50 por 100 las rentas positivas derivadas de la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta y que hubieran sido adquiridos a título oneroso a partir del 12 de mayo de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012.

No formarán parte de la renta con derecho a la exención el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los inmuebles, ni las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de

amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada. La exención prevista en esta disposición será compatible, en su caso, con la aplicación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios

No resultará de aplicación la presente disposición cuando el inmueble se hubiera adquirido o transmitido a una persona o entidad que forme grupo mercantil, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o al cónyuge de la persona anteriormente indicada o a cualquier persona unida a esta por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido.

Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español

Se da la opción al sujeto pasivo de tributar, a un tipo fijo del 8 por 100, por los dividendos o participaciones en beneficios y por las plusvalías originadas por la venta de valores, devengados durante el año 2012, que provengan de una entidad residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. Hasta ahora dichas rentas tributaban al tipo general del Impuesto pues no tenían derecho a la exención.

Si se trata de dividendos y se produce una corrección de valor de las participaciones no será fiscalmente deducible y si se produce una reversión de la corrección de valor que fue gasto fiscalmente deducible se integrará al tipo general de la sociedad.

La base imponible del gravamen especial estará constituida por el importe íntegro de los dividendos acordados en Junta o de las rentas generadas en la venta de las participaciones. Los dividendos o participaciones en beneficios, así como las rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, sujetos a este gravamen especial, no generarán derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición internacional. El gasto contable correspondiente a este gravamen especial no será fiscalmente deducible de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

El plazo de presentación del modelo 250 es de 25 días naturales desde el devengo finalizando el 30 de noviembre, por lo que el último día para su presentación será el 25 de diciembre. Debe presentarse telemáticamente y no es posible domiciliar el pago. Además, no se tiene que identificar la entidad de la que proceden las rentas, se permite presentar declaración complementaria y acompañar documentación que se puede aprovechar para identificar las participaciones transmitidas o la entidad que reparte los dividendos.

Declaración Tributaria Especial

Se abre la posibilidad de que los sujetos pasivos de este Impuesto, titulares de bienes o derechos, antes de que finalice el último periodo impositivo cuyo plazo de declaración termine antes del 31 de marzo pasado, que no se correspondan con las rentas declaradas en este Impuesto, puedan presentar, hasta el próximo 30 de noviembre, una declaración satisfaciendo el 10% del valor de adquisición de dichos bienes.

De esta forma evitarán que, en caso de que se descubriera la existencia de dichos bienes o derechos no registrados en la contabilidad de la entidad, se impute su valor al último periodo no prescrito y se produzca la correspondiente liquidación administrativa. Asimismo, esta regularización exoneraría al obligado tributario de responsabilidad penal, siempre que se presente antes del inicio de actuaciones de comprobación e investigación.

III. COMUNICACIÓN DE CUENTAS BANCARIAS EN EL EXTERIOR Y DE TRANSACCIONES ECONÓMICAS Y SALDOS DE ACTIVOS Y PASIVOS FINANCIEROS EN EL EXTERIOR.

El pasado día 4 de mayo de 2012 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Circular 4/2012, de 25 de abril, del Banco de España, sobre normas para la comunicación por los residentes en España de las transacciones económicas y los saldos de activos y pasivos financieros con el exterior.

Dicha Circular modifica otras Circulares del Banco de España, y muy especialmente la 6/2000, de 31 de octubre, sobre préstamos, créditos y compensaciones exteriores y la 3/2006, de 28 de julio, sobre residentes titulares de cuentas en el extranjero.

Dicha Circular no entrará en vigor hasta el 1 de enero de 2013 y, entretanto, seguirán siendo de aplicación las dos Circulares indicadas que estarán vigentes hasta el 1 de enero de 2014; con lo que durante el año 2013 subsistirán en paralelo las obligaciones de la nueva Circular y las actualmente vigentes.

Con ello se confirma la vigencia de la Circular 3/2006, de 28 de julio, que establece la obligación de los residentes españoles de notificar al Banco de España la apertura y la cancelación de cuentas bancarias y no bancarias abiertas en entidades extranjeras, en el plazo de un mes desde la apertura o la cancelación.

Dicha declaración deberá efectuarse mediante el Impreso Modelo DD1. Se adjunta copia en Anexo.

Asimismo recordemos que la indicada Circular establece la obligación de informar al Banco de España los movimientos de dichas cuentas si el importe agregado de los adeudos o de los abonos ha superado, en el año natural, los 600.000 Euros, teniéndose que realizar la declaración antes del 20 de enero del año siguiente; la declaración deberá ser mensual si las sumas de adeudos o de abonos, en un mes, alcanza el importe de 3.000.000 de Euros.

Las declaraciones se efectuarán mediante los impresos DD2 (declaración telemática) y DD2 bis (declaración en papel). Se adjunta copia en Anexo.

La falta de las anteriores declaraciones constituye infracción grave o leve, dependiendo de la cuantía no declarada, y podrá ser sancionada en la forma que establece la Ley (Ley 19/2003, de 4 de julio).

Como caso concreto, establece la Ley que cuando la infracción consista en la presentación fuera de plazo de las declaraciones (declaración de apertura de la cuenta en el exterior o declaraciones periódicas de los movimientos de dichas cuentas) por los sujetos obligados, sin actuación o requerimiento previo de la Administración se impondrán las siguientes sanciones:

- Si no han transcurrido más de seis meses, hasta 300 euros, sin que pueda ser inferior a 150 Euros.
- Si han transcurrido más de seis meses, hasta 600 euros, sin que pueda ser inferior a 300 euros.

Signifiquemos, por último, que las obligaciones anteriormente reseñadas son independientes de las obligaciones de declaración de cuentas exteriores que, en el ámbito tributario, están en trámite de regulación mediante el anteproyecto de Ley de Modificación de la Normativa Tributaria y Presupuestaria y de adecuación de la normativa para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

BANCO DE ESPAÑA

MODELO DD1

**COMUNICACIÓN DE APERTURA O CANCELACIÓN DE CUENTAS EN EL EXTERIOR
(EN ENTIDADES DE DEPÓSITO O EN OTRAS ENTIDADES NO RESIDENTES)**

NOTA: No cumplimentar las casillas sombreadas. Rellénesse a máquina o con letra de imprenta.

1 CLASE DE OPERACIÓN (marcar con una X)

1 **Apertura de cuenta:** N.º de registro del Banco de España

2 **Cancelación de cuenta:** N.º de registro del Banco de España

2 TITULAR RESIDENTE (*)

Nombre: NIF:

Dirección:

Código postal: Localidad y provincia:

Actividad económica. Descripción: CNAE

Persona de contacto: D. Teléfono:

3 DATOS DE LA CUENTA

Nombre de la entidad:

Dirección:

País en el que está abierta la cuenta: Código país

Moneda: Código moneda

Importe del saldo de apertura:

Clase de cuenta (marcar con una X):

En entidad de depósito: A la vista 1

De ahorro 2

En otras entidades no residentes (no de depósito):

Matriz no residente - filial residente 3

Filial no residente - matriz residente 4

Empresas del grupo sin participación directa 5

Número de la cuenta: Número de titulares:

Fecha de apertura:

Día	Mes	Año
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

 En caso de cancelación: Debe hacer declaración de movimientos (márquese lo que proceda) Sí

NO

Fecha de cancelación:

Día	Mes	Año
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

<p>4 FECHA Y FIRMA DEL TITULAR</p> <p>(Si es persona jurídica, indentifíquese el firmante, indicando nombre y cargo en la empresa)</p>	<p>5 DILIGENCIA DEL BANCO DE ESPAÑA</p> <p>(Sello y firma)</p>
--	--

(*) Cuando la cuenta esté abierta a nombre de más de un titular, se harán figurar en este recuadro los datos del primero, comunicándose los de los restantes en el cuadro al dorso.

RELACIÓN DE OTROS TITULARES DE LA CUENTA

N.º de orden	NOMBRE Y APELLIDOS	NIF
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
9		
10		

INSTRUCCIONES PARA LA CUMPLIMENTACIÓN DE ESTE FORMULARIO

Recuadro 1. CLASE DE OPERACIÓN

Se marcará con una X el casillero correspondiente, según sea apertura o cancelación de cuenta. En este último caso se hará figurar el número de registro de la cuenta en el Banco de España asignado a la cuenta a cancelar, en el momento de la declaración de su apertura.

Recuadro 2. TITULAR RESIDENTE

- a) Se harán constar el nombre de la persona física o jurídica titular de la cuenta, su dirección y el NIF.

Quando la cuenta esté abierta a nombre de más de un titular residente, solo figurará el primero en este recuadro, y los restantes al dorso del formulario DD1.

- b) Igualmente, habrá de describirse la actividad económica principal del titular de la cuenta.

- c) Se harán constar el nombre y teléfono de la persona con quien pueda establecerse contacto para la resolución de incidencias.

Recuadro 3. DATOS DE LA CUENTA

- a) Nombre, dirección y país de la entidad no residente en que se abre la cuenta.

- b) Se indicará la moneda en que está denominada la cuenta.

- c) El importe del saldo de apertura se consignará únicamente en la declaración de cuentas abiertas antes del día 1 de febrero de 1992, indicando el saldo al día anterior a dicha fecha, y en el caso de declaraciones de cuentas abiertas con anterioridad a la obtención de la residencia en España por sus titulares, indicando el saldo y fecha de apertura al día de su toma de residencia.

- d) Se marcará con una X la clase de cuenta, haciéndose figurar el número de cuenta asignado por la entidad de crédito en que está abierta (en el caso de otras entidades no de depósito, se dejará en blanco), su fecha de apertura o de cancelación, e indicará el número de titulares.

En caso de cancelación, se marcará con una X la casilla correspondiente a si se debe o no hacerse declaración de movimientos y saldos de la cuenta, por el período transcurrido desde la última declaración y la fecha de cancelación, de acuerdo con los límites de declaración establecidos en la Norma cuarta de esta Circular.

Recuadro 4. FECHA Y FIRMA DE LA DECLARACIÓN

Quando el titular de la cuenta sea una persona jurídica, deberá identificarse el firmante indicando nombre y cargo en la empresa.

Recuadro 5. DILIGENCIA DEL BANCO DE ESPAÑA

A cumplimentar exclusivamente por el Banco de España.

De conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal, por la presente se le informa de la incorporación de sus datos a los ficheros automatizados existentes en el Banco de España y su tratamiento para la finalidad estadística contemplada en la Ley 19/2003, de 4 de julio, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales.

El responsable de este fichero es el Banco de España, con domicilio en la calle de Alcalá, 48 (28014 Madrid).

Todos los datos personales solicitados son necesarios para el cumplimiento de la finalidad indicada. Estos datos se ceden al Ministerio de Economía y Hacienda, al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y al SEPBLAC, para la finalidad antes señalada.

El ejercicio de los derechos de acceso, rectificación y cancelación podrá realizarse mediante comunicación escrita dirigida al Banco de España, que deberá ser presentada en el Registro General en Madrid o en sucursales.



BANCO DE ESPAÑA

MODELO DD2

SALDOS Y MOVIMIENTOS DE COBROS Y PAGOS EXTERIORES, EFECTUADOS A TRAVÉS DE LA CUENTA ABIERTA EN LA ENTIDAD NO RESIDENTE REGISTRADA EN EL BANCO DE ESPAÑA CON EL N.º

1 TITULAR RESIDENTE: NIF: Período: desde (AAAAmm) hasta
Dirección: Código postal: Localidad y provincia: Moneda: Clave:

NOTA: No se cumplimentarán las casillas sombreadas. Rellénese a máquina o con letra de imprenta. N.º de hojas:

2 N.º de orden	3 DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	4 ADEUDOS (Pagos)	5 ABONOS (Cobros)	6 CLAVE DE LA OPERACIÓN (Marcar con una X)	7 PAÍS	8 NOF. ISIN o Entidad
	10 SALDO ANTERIOR			1 <input type="checkbox"/> Inicial 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> Mutuas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		9 NIF (Emisor o contrapartida) 8 9
				1 <input type="checkbox"/> Inicial 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> Mutuas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Inicial 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> Mutuas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Inicial 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> Mutuas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Inicial 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> Mutuas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Inicial 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> Mutuas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9

11 SUMAS: FECHA Y FIRMA DEL TITULAR (Si es persona jurídica, identifíquese el firmante, indicando nombre y cargo en la empresa)
Cumplimentar solo en la última hoja:
12 SALDO FINAL
13 SUMAS GUALES

Instrucciones al dorso.

INSTRUCCIONES PARA LA CUMPLIMENTACIÓN DE ESTE FORMULARIO

Cabecera. Se harán constar el nombre de la entidad no residente en que está abierta la cuenta y el número de registro del Banco de España asignado en la comunicación de apertura de dicha cuenta.

Recuadro 1. TITULAR RESIDENTE: Se harán constar el nombre de la persona física o jurídica titular de la cuenta, su dirección y el NIF (cuando la cuenta esté abierta a nombre de más de un titular, solo figurará el primero en este recuadro), el período al que correspondan los datos informados y la moneda en que está abierta la cuenta que se informa.

Recuadro 2. NÚMERO DE ORDEN: Servirá para numerar correlativamente las operaciones comunicadas en los formularios DD2.

Recuadro 3. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN: Se expresará con la mayor claridad posible la naturaleza de la operación. Ejemplo: Publicidad, derechos de autor, investigación y desarrollo, servicios administrativos, etc. (en caso de ser necesario, utilícese la casilla siguiente).

Recuadros 4 y 5. ADEUDOS (Pagos) y ABONOS (Cobros): Se harán figurar los importes adeudados y abonados en la cuenta; sin embargo, cuando un importe sea el resultado de una liquidación por compensación de varias operaciones, se harán constar los importes de los cobros y pagos compensados, en lugar del importe neto adeudado o abonado.

Recuadro 6. CLAVE DE LA OPERACIÓN: Se marcará con una «X» la clave de la operación que corresponda.

Recuadro 7. PAÍS: Se indicará el país, de acuerdo con las reglas contenidas en los párrafos siguientes:

- Cobros o pagos de exportaciones o importaciones. País al que se vende o compra la mercancía, aunque esta haya sido exportada o importada a/desde otro territorio.
- Cobros y pagos por conceptos no correspondientes a mercancías. País de residencia del contratante directo de la transacción, sin tener en cuenta a terceras personas que actúen de intermediarios.
- En los casos de transferencias o conversiones (claves 3 y 4, recuadro 6), se indicará el país en el que se encuentra abierta la cuenta de la que se están declarando sus movimientos.

Recuadro 8. NOF/ISIN O NOMBRE DE LA ENTIDAD DE DEPÓSITO: Este recuadro tiene la siguiente aplicación múltiple:

- En cobros y pagos originados por operaciones de préstamos o financiaciones concertadas entre residentes y no residentes, se hará figurar el Número de Operación Financiera (NOF) asignado a la operación, cuando este sea preceptivo.
- En cobros y pagos por operaciones con valores o con instrumentos financieros derivados, se consignará en este campo el número de identificación internacional (ISIN), que las agencias oficiales de codificación asignan a las emisiones de valores y a los derivados financieros que se negocian en mercados organizados.
- En transferencias recibidas o enviadas de/a cuentas en entidades de depósito residentes, se harán constar los cuatro primeros dígitos del código cuenta cliente de la entidad de depósito residente en España en la que se recibe o desde la que se efectúa la transferencia.
- En transferencias recibidas o enviadas de/a una cuenta del mismo titular abierta en el extranjero, se hará constar en este campo su número de registro en el Banco de España (número del DD1). En el caso de que la apertura de la cuenta aún no hubiera sido declarada, por no habersa agotado el plazo legal, este campo se cumplimentará a nueve.
- En transferencias recibidas o enviadas de/a una cuenta no bancaria, de otro residente abierta en el extranjero, se hará constar en este campo el número de registro en el Banco de España (número del DD1), de la cuenta del otro residente.

Recuadro 9. NIF DE EMISOR O CONTRAPARTIDA: Este recuadro tiene la siguiente aplicación múltiple:

El NIF emisor debe cumplimentarse en los siguientes casos:

- En la liquidación de operaciones con valores negociables emitidos por residentes (incluidos repos y simultáneos), se indicará el NIF del residente emisor de los títulos. En el caso de participaciones en fondos de inversión residentes, se indicará el NIF del fondo en el que se realiza la operación.
- En las transferencias a (o desde) una cuenta del propio titular en oficina operante en España de una entidad de depósito, o entre cuentas del propio titular abiertas en el extranjero, deberá figurar como NIF emisor el del titular de las cuentas.
- En las transferencias a (o desde) una cuenta en el exterior, con origen (o destino) en una cuenta no bancaria de otro residente abierta en el exterior, se indicará, como NIF emisor, el del residente titular de la otra cuenta.

NIF de contrapartida. Se cumplimentará en el caso de que en la cuenta de un residente abierta en el exterior se liquiden operaciones comerciales, de servicios o financieras por cuenta de otro residente, con el NIF de dicho residente.

Recuadro 10. SALDO ANTERIOR: Se anotará en la columna 5. ABONOS el saldo acreedor que tenga la cuenta en la fecha de inicio del período del que se informa. En caso de que el saldo fuera deudor, se anotará en la columna 4. ADEUDOS. En cualquier caso, el saldo inicial será igual al saldo final que al cierre del último período declarado figuró en la columna contraria.

Recuadro 11. SUMAS: Se consignarán las sumas correspondientes a ambas columnas, 4. ADEUDOS y 5. ABONOS.

Recuadro 12. SALDO FINAL: La diferencia entre las sumas de las columnas 4 y 5, que habrá de reflejar el saldo de la cuenta al cierre del período, se hará figurar en la columna en que la suma sea menor.

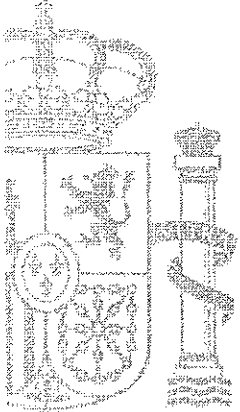
Recuadro 13. SUMAS IGUALES: Tras la operación anterior, se estamparán las cantidades iguales resultantes en las columnas 4 y 5.

De conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal, por la presente se le informa de la incorporación de sus datos a los ficheros automatizados existentes en el Banco de España y su tratamiento para la finalidad estadística contemplada en la Ley 19/2003, de 4 de julio, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales.

El responsable de este fichero es el Banco de España, con domicilio en la calle de Alcalá, 48 (28014 Madrid).

Todos los datos personales solicitados son necesarios para el cumplimiento de la finalidad indicada. Estos datos se ceden al Ministerio de Economía y Hacienda, al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y al SEPBLAC, para la finalidad antes señalada.

El ejercicio de los derechos de acceso, rectificación y cancelación podrá realizarse mediante comunicación escrita dirigida al Banco de España, que deberá ser presentada en el Registro General en Madrid o en sucursales.



BANCO DE ESPAÑA

MODELO DD2 BIS

NIF Moneda: hasta Hoja n.º

Período: desde (AAAAmm) hasta

Cuenta exterior registrada en el Banco de España con el número

NOTA: No se cumplimentarán las casillas sombreadas. Reajústese a máquina o con letra de imprenta. N.º de hojas:

2 N.º de orden	3 DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	4 ADEUDOS (Pagos)	5 ABOGOS (Cobros)	6 CLAVE DE LA OPERACIÓN (Marcar con una X)	7 PAIS	8 NOF, ISN o Entidad
	10 SUMAS ANTERIORES			1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		9 NIF (Emisor o contrapartida)
				1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9
				1 <input type="checkbox"/> Menoradas 3 <input type="checkbox"/> Transferencia 2 <input type="checkbox"/> No menadas 4 <input type="checkbox"/> Conversión		8 9

11 SUMAS:

FECHA Y FIRMA DEL TITULAR (Si es persona jurídica, identifíquese el firmante, indicando nombre y cargo en la empresa)

Cumplimentar solo en la última hoja:

12 SALDO FINAL

13 SUMAS IGUALES

INSTRUCCIONES PARA LA CUMPLIMENTACIÓN DE ESTE FORMULARIO

Recuadro 1. NIF, MONEDA Y PERÍODO: Se harán constar el número de identificación fiscal de la persona física o jurídica primer titular de la cuenta, la moneda de la cuenta y el período desde-hasta al que correspondan los datos informados; el número de registro del Banco de España asignado en la comunicación de apertura de dicha cuenta, así como el número de la página dentro de la declaración.

Recuadro 2. NÚMERO DE ORDEN: Servirá para numerar correlativamente las operaciones comunicadas en los formularios DD2.

Recuadro 3. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN: Se expresará con la mayor claridad posible la naturaleza de la operación. Ejemplo: Publicidad, derechos de autor, investigación y desarrollo, servicios administrativos, etc. (en caso de ser necesario, utilícese la casilla siguiente).

Recuadros 4 y 5. ADEUDOS (Pagos) y ABONOS (Cobros): Se harán figurar los importes adeudados y abonados en la cuenta; sin embargo, cuando un importe sea el resultado de una liquidación por compensación de varias operaciones, se harán constar los importes de los cobros y pagos compensados, en lugar del importe neto adeudado o abonado.

Recuadro 6. CLAVE DE LA OPERACIÓN: Se marcará con una «X» la clave de la operación que corresponda.

Recuadro 7. PAÍS: Se indicará el país, de acuerdo con las reglas contenidas en los párrafos siguientes:

- Cobros o pagos de exportaciones o importaciones. País al que se vende o compra la mercancía, aunque esta haya sido exportada o importada a/desde otro territorio.
- Cobros y pagos por conceptos no correspondientes a mercancías. País de residencia del contratante directo de la transacción, sin tener en cuenta a terceras personas que actúen de intermediarios.
- En los casos de transferencias o conversiones (claves 3 y 4, recuadro 6), se indicará el país en el que se encuentra abierta la cuenta de la que se están declarando sus movimientos.

Recuadro 8. NOF/ISIN O NOMBRE DE LA ENTIDAD DE DEPÓSITO: Este recuadro tiene la siguiente aplicación múltiple:

- En cobros y pagos originados por operaciones de préstamos o financiaciones concertadas entre residentes y no residentes, se hará figurar el Número de Operación Financiera (NOF) asignado a la operación, cuando este sea preceptivo.
- En cobros y pagos por operaciones con valores o con instrumentos financieros derivados, se consignará en este campo el número de identificación internacional (ISIN), que las agencias oficiales de codificación asignan a las emisiones de valores y a los derivados financieros que se negocian en mercados organizados.
- En transferencias recibidas o enviadas de/a cuentas en entidades de depósito residentes, se harán constar los cuatro primeros dígitos del código cuenta cliente de la entidad de depósito residente en España en la que se recibe o desde la que se efectúa la transferencia.
- En transferencias recibidas o enviadas de/a una cuenta del mismo titular abierta en el extranjero, se hará constar en este campo su número de registro en el Banco de España (número del DD1). En el caso de que la apertura de la cuenta aún no hubiera sido declarada, por no haberse agotado el plazo legal, este campo se cumplimentará a nueves.
- En transferencias recibidas o enviadas de/a una cuenta no bancaria, de otro residente abierta en el extranjero, se hará constar en este campo el número de registro en el Banco de España (número del DD1), de la cuenta del otro residente.

Recuadro 9. NIF DE EMISOR O CONTRAPARTIDA: Este recuadro tiene la siguiente aplicación múltiple:

El NIF emisor debe cumplimentarse en los siguientes casos:

- En la liquidación de operaciones con valores negociables emitidos por residentes (incluidos repos y simultáneas), se indicará el NIF del residente emisor de los títulos. En el caso de participaciones en fondos de inversión residentes, se indicará el NIF del fondo en el que se realiza la operación.
- En las transferencias a (o desde) una cuenta del propio titular en oficina operante en España de una entidad de depósito, o entre cuentas del propio titular abiertas en el extranjero, deberá figurar como NIF emisor el del titular de las cuentas.
- En las transferencias a (o desde) una cuenta en el exterior, con origen (o destino) en una cuenta no bancaria de otro residente abierta en el exterior, se indicará, como NIF emisor, el del residente titular de la otra cuenta.

NIF de contrapartida. Se cumplimentará en el caso de que en la cuenta de un residente abierta en el exterior se liquiden operaciones comerciales, de servicios o financieras por cuenta de otro residente, con el NIF de dicho residente.

Recuadro 10. SUMAS ANTERIORES: Se anotará el contenido de las correspondientes casillas 11. SUMAS de la página anterior.

Recuadro 11. SUMAS: Se consignarán las sumas correspondientes a ambas columnas, 4. ADEUDOS y 5. ABONOS.

Recuadro 12. SALDO FINAL: La diferencia entre las sumas de las columnas 4 y 5, que habrá de reflejar el saldo de la cuenta al cierre del período, se hará figurar en la columna en que la suma sea menor.

Recuadro 13. SUMAS IGUALES: Tras la operación anterior, se estamparán las cantidades iguales resultantes en las columnas 4 y 5.

De conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal, por la presente se le informa de la incorporación de sus datos a los ficheros automatizados existentes en el Banco de España y su tratamiento para la finalidad estadística contemplada en la Ley 19/2003, de 4 de Julio, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales.

El responsable de este fichero es el Banco de España, con domicilio en la calle de Alcalá, 48 (28014 Madrid).


Todos los datos personales solicitados son necesarios para el cumplimiento de la finalidad indicada. Estos datos se ceden al Ministerio de Economía y Hacienda, al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y al SEPBLAC, para la finalidad antes señalada.

El ejercicio de los derechos de acceso, rectificación y cancelación podrá realizarse mediante comunicación escrita dirigida al Banco de España, que deberá ser presentada en el Registro General en Madrid o en sucursales.

IV. CALENDARIO FISCAL JUNIO 2012

JUNIO 2012						
				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 20	MODELOS
RENTA Y SOCIEDADES	
Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.	
Mayo 2012. Grandes empresas	111, 115, 117, 123, 124, 126, 128
IVA	
Mayo 2012. Régimen general. Autoliquidaciones	303
Mayo 2012. Grupo de entidades, modelo individual	322
Mayo 2012. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC	340
Mayo 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias	349
Mayo 2012. Grupo de entidades, modelo agregado	353
Mayo 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones	380
IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGURO	
Mayo 2012	430
IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN	
Marzo 2012. Grandes empresas	553, 554, 555, 556, 557, 558
Marzo 2012. Grandes empresas	561, 562, 563
Mayo 2012. Grandes empresas	560
Mayo 2012.	564, 566
Mayo 2012.	570, 580

 HASTA EL 27	MODELOS
RENTA	
Confirmación del borrador de declaración con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta	
Declaración anual 2011 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta	D-100

SÉNEOR ABOGADOS Y ECONOMISTAS es una marca registrada por la sociedad de responsabilidad limitada con la misma denominación, que no tiene actividad directa ante clientes, siendo los despachos socios de la misma los únicos responsables por los servicios que presten a sus clientes (con plena indemnidad para Séneor y para los restantes despachos).

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.