

I - CUESTIONES GENERALES DEL IMPUESTO

1- ¿Qué es el impuesto sobre sociedades?

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

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

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

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

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

2- ¿Quiénes están sujetos al Impuesto sobre sociedades?

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

- a) Que se hubiesen **constituido conforme a las leyes españolas**.
- b) Que tengan su **domicilio social en territorio español**.
- c) Que tengan la **sede de dirección efectiva en territorio español**.

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

La Administración tributaria podrá presumir que una entidad radicada en algún país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal tiene su residencia en territorio español cuando sus activos principales, directa o indirectamente, consistan en bienes situados o derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, o cuando su actividad principal se desarrolle en éste, salvo que dicha entidad acredite que su dirección y efectiva gestión tiene lugar en aquel país o territorio, así como que la constitución y operativa de la entidad responde a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la simple gestión de valores u otros activos.

Específicamente, están sujetas al Impuesto sobre Sociedades:

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

Se incluyen, entre otras:

- * Las sociedades mercantiles: anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, etc.
- * Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.
- * Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.
- * Las sociedades unipersonales.
- * Las agrupaciones de interés económico.
- * Las agrupaciones europeas de interés económico.
- * Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.
- * Los entes públicos (Administraciones del Estado, Administración de las Comunidades Autónomas, Corporaciones locales, Organismos Autónomos, etc.).

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

- * Los fondos de inversión mobiliaria y los fondos de inversión en activos del mercado monetario y los fondos de inversión inmobiliaria.
- * Las uniones temporales de empresas.
- * Los fondos de capital-riesgo.
- * Los fondos de pensiones.
- * Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
- * Los fondos de titulización hipotecaria.
- * Los fondos de titulización de activos.
- * Los fondos de garantía de inversiones.
- * Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

3- ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del impuesto sobre sociedades?

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

Por consiguiente, circunstancias tales como que la entidad permanezca inactiva o que, teniendo actividad, no se hayan generado como consecuencia de la misma rentas sometidas a tributación, no eximen al sujeto pasivo de la obligación de presentar la preceptiva declaración.

Como **únicas excepciones a la obligación general de declarar**, la normativa vigente contempla las siguientes:

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

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

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

- a) Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales.
- b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.
- c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

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

4- ¿Cuál es el período impositivo y el devengo del impuesto?

Regla general

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

Reglas particulares

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

- a) Cuando la entidad se extinga.

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

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

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

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

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

Resumen:

La duración del período impositivo puede ser:

a) Doce meses

a.1) coincidente con el año natural

a.2) no coincidente con el año natural

b) Inferior a doce meses

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

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

5- ¿Cuáles son los plazos para presentar la declaración?

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

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

No obstante, los sujetos pasivos cuyo plazo de declaración se hubiera iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de la Orden del Ministro de Economía y Hacienda que ha aprobado los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2008 deberán presentar la declaración dentro de los 25 días naturales a la fecha de entrada en vigor de la citada Orden, salvo que **opten por presentar la declaración utilizando los modelos y formas de presentación contenidos en la Orden EHA/1420/2008, de 22 de mayo,** que aprobó los modelos de declaración aplicables a los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007, en cuyo caso el plazo de presentación será el general expuesto en el segundo párrafo anterior de este apartado.

En las localidades en que el último día del plazo voluntario de presentación sea festivo o, si tal día cae en sábado, los sujetos pasivos podrán presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades hasta el primer día hábil siguiente a aquél. Por consiguiente, este año el último día de presentación de la declaración es el lunes 27 de julio de 2009.

6- ¿Qué es una declaración complementaria? ¿Cuál es su plazo de presentación? ¿Puedo presentar declaraciones sustitutivas?

Tanto la el artículo 122 de Ley 58/2003, General Tributaria, como el artículo 119 del Reglamento General de Aplicación de los Tributos, aprobado por el RD 1065/2007, establecen que las **autoliquidaciones sólo pueden ser complementarias (nunca pueden tener carácter de sustitutivas)**, es decir, siempre dan como resultado una cuantía favorable a la Administración, a diferencia de lo que ocurre con las declaraciones (p.e declaraciones informativas) que pueden tener carácter de complementarias o sustitutivas, ya que no llevan asociado ingreso o devolución.

Por tanto, si un obligado tributario considera que una autoliquidación ha perjudicado sus intereses legítimos, únicamente podrá obtener la compensación del perjuicio que haya experimentado iniciando un procedimiento de rectificación de autoliquidación.

Se consideran ***autoliquidaciones complementarias*** las que se refieran a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad y de las que resulte un importe a ingresar superior o una cantidad a devolver o a compensar inferior al importe resultante de la autoliquidación anterior, que subsistirá en la parte no afectada.

Características:

- a) Siempre debe existir una autoliquidación anterior presentada a la que complementa. De la cuota tributaria resultante de la autoliquidación complementaria se deducirá el importe de la autoliquidación inicial.
Si se presenta una autoliquidación complementaria en relación con una obligación y período por la que ya se ha obtenido una devolución improcedente, en todo o en parte, se debe ingresar la cantidad indebidamente obtenida más la cuota que, en su caso, pueda resultar de la autoliquidación complementaria
- b) En su presentación hará constar que se trata de una autoliquidación complementaria, la obligación tributaria y el período al que se refieren. Se deben consignar todos los datos, los nuevos o modificados y los que se incluyeron en la declaración inicial.

Plazos de presentación:

- Dentro del plazo establecido para su presentación.
- Con posterioridad a la finalización del plazo establecido para su presentación, siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, en este caso tienen la consideración de extemporáneas y si resulta una cantidad a ingresar se aplicarán, en su caso, los recargos previstos en el artículo 27 de la LGT.

II – MODELOS EXISTENTES Y FORMAS DE PRESENTACIÓN

7- ¿Qué modelos de declaración existen para el ejercicio 2008?

Para la declaración del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español) correspondiente a los periodos impositivos iniciados en el año 2008 existirá **un único modelo de declaración: el modelo 200**.

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

Por tanto, para la declaración del ejercicio 2008 **ya no existirán los modelos 201 (simplificado) y 225 (sociedades patrimoniales)**.

8- ¿Cómo se presenta la declaración del impuesto modelo 200?

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

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

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

- a) En el **modelo preimpreso distribuido por el Colegio de Huérfanos** de Hacienda utilizando el sobre de envío que figura en el Anexo IV de la Orden HAC/1163/2004, de 14 de abril.
- b) **Una declaración ajustada a los contenidos del modelo 200 que se genere exclusivamente mediante la utilización del servicio de impresión** desarrollado a estos efectos por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Los datos impresos en estas declaraciones y en sus correspondientes documentos de ingreso o devolución prevalecerán sobre las alteraciones o correcciones manuales que pudieran contener, por lo que éstas no producirán efectos ante la Administración Tributaria.

8.1- Confección de la declaración

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

- **PADRE de sociedades 2008-modelo 200:** Es el programa de ayuda a la declaración que sin necesidad de certificado de usuario se descarga de la página web de la AEAT. Dicho programa se instala en el ordenador de la entidad declarante y permite generar un fichero para la presentación de la declaración con las validaciones propias del programa. Si existiese una nueva versión más actualizada se avisará al momento de acceder al servidor de la AEAT.
- **Software comercial:** Las entidades proveedoras de software también pueden generar el fichero de la declaración. Para ello la AEAT ha puesto a su disposición en internet las validaciones y especificaciones del diseño de registro.

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

8.2. – Forma de presentación de la declaración confeccionada

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

- a) **Telemáticamente:** En la Oficina Virtual de la AEAT con certificado electrónico. Una vez haya sido presentada la declaración, se obtendrá una página de respuesta del servidor con un código electrónico (o código seguro de verificación) justificante de la presentación. Mediante dicho código electrónico se podrán obtener copias electrónicas de la declaración en formato PDF, para habilitar su impresión en papel
- b) **En papel Impreso mediante el Servicio de Impresión de la AEAT:** el Servidor de la AEAT dispondrá en internet de un servicio de impresión mediante el que se puede obtener la declaración en formato PDF. Este nuevo servicio sustituirá al módulo de impresión de otras campañas. Las declaraciones correspondientes a titulares que estén obligados a su presentación telemática no podrán usar este servicio¹. En el resto de supuestos se obtendrá una declaración con dos ejemplares del documento de ingreso y devolución (DID), uno para el declarante y otro para la entidad colaboradora. Dicho DID tendrá un número de justificante que comenzará con un código (204 ó 205, según corresponda) distintos a los del modelo preimpreso del CHH. El contenido de

¹ Los contribuyentes obligados a dicha presentación telemática podrán usar el nuevo Servicio de Validación y Pruebas mediante el que podrán generar la declaración con la marca de agua “BORRADOR NO VALIDO PARA PRESENTACION”.

estas declaraciones quedarán provisionalmente en el servidor de la AEAT a la espera de que sean confirmadas mediante la presentación del impreso correspondiente ante la entidad colaboradora. El contribuyente, una vez que ha presentado el impreso en la entidad colaboradora, recibe su copia así como su ejemplar del DID con el sello o “pique” de presentación.

En estos casos, el modo de proceder es el siguiente:

- La EECC graba el número de justificante en el fichero de autoliquidaciones del NPGT que transmite a la AEAT.
- La EECC no remite papel alguno a la AEAT porque se queda tan sólo con el ejemplar del DID validado (es decir como otra autoliquidación del NPGT).
- Cuando llegue el numero de justificante con el fichero del NPGT a la AEAT se recuperan los datos de la declaración del fichero en el que se habían grabado provisionalmente.

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

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

9- ¿ Cómo se presenta la declaración del impuesto modelo 220?

La presentación de las declaraciones correspondientes a los grupos fiscales, incluidos los de cooperativas, que tributen en el régimen de consolidación fiscal se efectuarán **exclusivamente por vía telemática a través de un formulario de presentación creado al efecto.**

Las declaraciones que vengan obligadas a formular cada una de las sociedades integrantes del grupo, incluso la dominante o cabecera, se presentarán en el modelo 200 respectivo exclusivamente por vía telemática por Internet.

Por último, se ha de indicar que las sociedades dominantes o entidades cabeceras de grupos deberán hacer constar, en el apartado correspondiente del modelo 220, el código electrónico de cada una de las declaraciones modelo 200 de las sociedades integrantes del mismo, incluida la declaración de la dominante o cabecera del grupo.

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

Para la declaración modelo 200 a presentar ante la Administración del Estado la forma de presentación seguirá el procedimiento general establecido. Tanto la declaración como el documento de ingreso o devolución será el aprobado por la norma estatal.

Para la declaración a presentar ante las Diputaciones Forales del País Vasco o ante la Comunidad Foral de Navarra, la forma será la que corresponda de acuerdo con la normativa foral correspondiente, debiéndose efectuar, ante cada una de dichas Administraciones, el ingreso o solicitar la devolución que, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 18 y 20 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y los artículos 22 y 27 del Convenio entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, proceda, utilizando los documentos de ingreso y devolución aprobados por la normativa foral, sin perjuicio de que, en su caso, se puedan presentar los modelos de declaración aprobados por la normativa estatal. Para ello, estas entidades podrán obtener copias en formato PDF del modelo 200 una vez que el mismo haya sido presentado telemáticamente y proceder a su impresión conforme a la pregunta 8.2..a).

En el caso de los grupos fiscales, las sociedades integrantes del grupo presentarán, a su vez, las declaraciones en régimen de tributación individual, modelo 200, ante cada una de dichas Administraciones tributarias, estatal o foral, de acuerdo con sus normas de procedimiento.

11- ¿Qué documentación debe presentar la entidad junto a la declaración? ¿Cómo se presenta dicha documentación?

La documentación es la siguiente:

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

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

- 1º Balance y cuenta de pérdidas y ganancias.
- 2º Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
- c) Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas) incluirán, en su caso, la memoria informativa a que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
- d) Los sujetos pasivos o contribuyentes a quienes les haya sido aprobada una propuesta para la valoración previa de operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas, el informe a que hace referencia el artículo 29 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.
- e) Los sujetos pasivos a los que les resulte de aplicación lo establecido, bien en el artículo 15 o bien en el artículo 45, ambos del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, presentarán la información prevista en dichos artículos.
- f) Comunicación de la materialización de inversiones anticipadas y de su sistema de financiación, realizadas con cargo a dotaciones futuras a la reserva para inversiones en Canarias, conforme dispone el apartado 11 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

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

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

Los sujetos pasivos, contribuyentes o las sociedades dominantes o entidades cabeceras de grupos **cuyo período impositivo haya finalizado el 31 de diciembre de 2008 y que efectúen la presentación telemática de la declaración podrán utilizar como medio de pago la domiciliación** bancaria en la entidad de depósito que actúe como colaboradora en la gestión recaudatoria (Banco, Caja de Ahorro o Cooperativa de crédito), sita en territorio español en la que se encuentre abierta a su nombre la cuenta en la que se domicilia el pago.

La domiciliación bancaria del pago podrá realizarse desde el día **1 de julio hasta el 21 de julio de 2009, ambos inclusive.**

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

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

13- ¿ Cuáles son las condiciones para la presentación telemática de la declaración?

Son las siguientes:

- a) El declarante deberá disponer de Número de Identificación Fiscal (N.I.F.).
- b) El declarante deberá tener instalado en el navegador un certificado electrónico X.509.V3 expedido por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre-Real Casa de la Moneda, o cualquier otro certificado electrónico admitido por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Si la presentación telemática la realizara una persona o entidad autorizada para presentar declaraciones en representación de terceras personas, será dicha persona o entidad autorizada quien deberá tener instalado en el navegador su certificado electrónico.
- c) Se podrá descargar desde la dirección electrónica www.agenciatributaria.es programas que le permitirán cumplimentar los formularios ajustados al contenido de los modelos aprobados por esta orden que aparecerán en la pantalla del ordenador y, de este modo, obtener el fichero con la declaración a transmitir, o bien transmitir un fichero de las mismas características que el que se genera con la cumplimentación de los citados formularios.
- d) Para realizar la presentación telemática de la declaración el sujeto pasivo, contribuyente o la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo podrá realizarlo a través de la Oficina Virtual de la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica www.agenciatributaria.es.

14- ¿Cuál es el procedimiento de presentación telemática de una declaración a ingresar ?

Primer paso (salvo que esté excepcionado de ingresar la deuda tributaria por estar integrado en un grupo fiscal, incluidos los de cooperativas, que tributen por el régimen fiscal especial o bien se haya acogido al procedimiento de pago mediante domiciliación bancaria o al sistema de cuenta corriente en materia tributaria, en cuyo caso se va directamente al segundo paso.) :

El declarante se pondrá en comunicación con la entidad colaboradora bien por vía telemática, de forma directa o por medio de la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, o bien acudiendo a sus oficinas, para efectuar el ingreso correspondiente y facilitar los siguientes datos:

- 1º N.I.F. del contribuyente o la sociedad dominante o entidad cabecera de grupo
- 2º Período al que corresponde la declaración =0A (cero A).
- 3º Documento de ingreso o devolución
- 4º Tipo de autoliquidación = "I" Ingreso
- 5º Importe a ingresar (deberá ser mayor que cero), expresado en euros.

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

Segundo paso: El declarante conectará con la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica www.agenciatributaria.es y seleccionará, dentro de la Oficina Virtual, el concepto fiscal y el tipo de declaración a transmitir. Una vez seleccionado, introducirá el NRC suministrado por la entidad colaboradora,

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

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

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

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

15- ¿Cuál es el procedimiento de presentación telemática de una declaración sin ingreso ?

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

Primer paso: El declarante conectará con la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, dirección electrónica www.agenciatributaria.es, y seleccionará, dentro de la Oficina Virtual, el concepto fiscal y el tipo de declaración a transmitir.

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

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

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

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

16- ¿ Se puede presentar telemáticamente una declaración a ingresar con solicitud de aplazamiento o compensación o simple reconocimiento de deuda?

El procedimiento de transmisión telemática de las declaraciones con solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, reconocimiento de deuda con solicitud de compensación o simple reconocimiento de deuda será el previsto para las declaraciones a ingresar con la particularidad de que el presentador, a través de la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet, deberá obtener al inicio del proceso de presentación un número de referencia desde el registro telemático.(NRR) .

III- CUESTIONES BÁSICAS DE ESTRUCTURA DEL NUEVO MODELO 200

17- ¿Cuál es la estructura general del modelo 200?

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

- **Páginas 1 y 2:** Información general de la declaración, administradores y participaciones en entidades.
- **Páginas 3 a 11:** Estados contables (modelos normal, abreviado y PYMES).
- **Páginas 12 a 14:** Liquidación del impuesto.
- **Páginas 15 a 19:** Información de detalle e información adicional.
- **Páginas 20 a 23:** Regímenes especiales (Cooperativas, Navieras, Fusión, Escisión y Canje de valores, Agrupaciones de interés económico y UTES, Transparencia fiscal internacional y Tributación conjunta al País Vasco y Navarra) .
- **Páginas 24 a 45:** Estados contables de entidades de crédito, aseguradoras, e Instituciones de inversión colectiva.

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

Los principales cambios producidos en la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2008 tienen su origen en el nuevo marco contable que regula la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, la cual, en su disposición final primera autorizó al Gobierno para que mediante Real Decreto, aprobara el Plan General de Contabilidad, así como sus modificaciones y normas complementarias, al objeto de desarrollar

los aspectos contenidos en dicha Ley. El nuevo **Plan General de Contabilidad** , se aprobó por **Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre**, y constituye el desarrollo reglamentario en materia de cuentas anuales individuales de la legislación mercantil.

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

La quinta parte del Plan General de Contabilidad, definiciones y relaciones contables no será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de registro o valoración, que desarrollen lo previsto en la segunda parte relativa a normas de registro y valoración, o sirva para su interpretación y sin perjuicio del carácter explicativo de las diferentes partidas de las cuentas anuales.

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

19- ¿Qué modelos de cuentas anuales se han integrado en el modelo 200?

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

Además, las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, las entidades aseguradoras y las Instituciones de inversión colectiva disponen de modelos específicos e incluirán la información relativa a sus estados contables en las páginas 24 a 45 del modelo 200.

20-¿Qué modelo de cuentas debe consignarse en la declaración?

En el apartado “Estados de cuentas” de la página 1 de la declaración se consignará el modelo de balance, estado de cambios en el patrimonio neto y cuenta de pérdidas y ganancias que corresponda al declarante. No obstante las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, las entidades aseguradoras y las Instituciones de inversión colectiva no cumplimentarán este apartado ya que disponen de modelos específicos e incluirán la información relativa a sus estados contables en las páginas 24 a 45 del modelo 200.

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

	MODELO PYMES		MODELO ABREVIADO		MODELO NORMAL	
	MICROEMPRESA	RESTO PYMES	Balance, Estado cambios patrimonio neto, Memoria	Pérdidas y ganancias	Balance, Estado de cambios patrimonio neto, Estado de flujos de efectivo, Memoria	Pérdidas y ganancias
	Balance, Pérdidas y ganancias, Estado cambios patrimonio neto, Memoria					
Condiciones	Durante dos ejercicios consecutivos deben reunir, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos, dos de las circunstancias siguientes:		En la fecha de cierre deben concurrir, al menos, dos de las circunstancias siguientes:			
Total activo (€)	< 1.000.000	< 2.850.000	< 2.850.000	< 11.400.000	Resto	Resto
Importe neto cifra negocios (€)	< 2.000.000	< 5.700.000	< 5.700.000	< 22.800.000	Resto	Resto
N.º medio trabajadores	< 10	< 50	< 50	< 250	Resto	Resto

21- ¿Cómo se integran los modelos de cuentas anuales en el modelo 200?

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

IMPORTANTE

La utilización del programa de ayuda Sociedades 2008 simplifica notablemente la cumplimentación de este apartado ya que, para evitar errores y facilitar la cumplimentación, únicamente se podrán consignar datos en las claves del modelo de cuentas que corresponda al declarante y que previamente se haya seleccionado al inicio de la declaración.

22-¿Qué modelos de cuentas deben presentarse para su depósito en el Registro Mercantil?

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

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

Las entidades sometidas a las normas de contabilidad del Banco de España, las entidades aseguradoras y las Instituciones de inversión colectiva no podrán utilizar los modelos normal, abreviado y PYMES de cuentas anuales ya que disponen de modelos de cuentas específicos e incluirán la información relativa a sus estados contables en las páginas 24 a 45 del modelo 200.

24- ¿Con que signo deben consignarse las partidas negativas en los estados contables del modelo 200?

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

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

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

DIFERENCIAS DEL MODELO 200 CON EL MODELO NORMAL DE CUENTAS EXISTENTE PARA PRESENTACIÓN EN EL REGISTRO MERCANTIL

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

- *Ingresos accesorios y otros de gestión corriente* (casilla 266) se desglosa en *Ingresos por arrendamientos* (casilla 267) y *Resto* (casilla 268).
- En *Gastos de personal* (casilla 270) se incluyen *Indemnizaciones* (casilla 273), *Seguridad Social a cargo de la empresa* (casilla 274), *Retribuciones a largo plazo mediante sistemas de aportación o prestación definida* (casilla 275), *Retribuciones mediante instrumentos de patrimonio* (casilla 276) y *Otros gastos sociales* (casilla 277), y se suprime *Cargas sociales*.
- *Deterioro y pérdidas* (casilla 288) se desglosa en *Deterioros* (casilla 289) y *Reversión de deterioros* (casilla 290).
- *Resultados por enajenaciones y otras* (casilla 291) se desglosa en *Beneficios* (casilla 292) y *Pérdidas* (casilla 293).
- *Deterioros y pérdidas* (casilla 314) se desglosa en *Deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo* (casilla 315), *Deterioros, otras empresas* (casilla 316), *Reversión de deterioros, empresas del grupo y asociadas a largo plazo* (casilla 317) y *Reversión de deterioros, otras empresas* (casilla 318).
- *Resultados por enajenaciones y otras* (casilla 319) se desglosa en *Beneficios, empresas del grupo y asociadas a largo plazo* (casilla 320), *Beneficios, otras empresas* (casilla 321), *Pérdidas, empresas del grupo y asociadas a largo plazo* (casilla 322) y *Pérdidas, otras empresas* (casilla 323).

DIFERENCIAS RESPECTO A LOS MODELOS DE CUENTAS ABREVIADOS Y PYMES PARA PRESENTACIÓN ANTE EL REGISTRO MERCANTIL

En el activo del balance:

- *Inmovilizado intangible* (casilla 102) se desglosa en *Fondo de comercio* (casilla 106) y *Resto* (casilla 110).
- *Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo* (casilla 118) se desglosa en *Instrumentos de patrimonio* (casilla 119) y *Resto* (casilla 125).
- *Inversiones financieras a largo plazo* (casilla 126) se desglosa en *Instrumentos de patrimonio* (casilla 127) y *Resto* (casilla 133).
- *Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo* (casilla 160) se desglosa en *Instrumentos de patrimonio* (casilla 161) y *Resto* (casilla 167).
- *Inversiones financieras a corto plazo* (casilla 168) se desglosa en *Instrumentos de patrimonio* (casilla 169) y *Resto* (casilla 175).

En la cuenta de pérdidas y ganancias:

- *Otros ingresos de explotación* (casilla 265) se desglosa en *Ingresos accesorios y Otros de gestión corriente* (casilla 266) que, a su vez, se divide en *Ingresos por arrendamientos* (casilla 267) y *Resto* (casilla 268), y *Subvenciones de explotación incorporadas al resultado del ejercicio* (casilla 269).
- En *Gastos de personal* (casilla 270), además de las ya indicadas en el apartado anterior comunes con el modelo normal, se incluye el desglose de *Sueldos, salarios y asimilados* (casilla 271) y *Provisiones* (casilla 278), excepto para Pymes.
- En *Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado* (casilla 287) se distingue entre *Deterioro y pérdidas* (casilla 288) y *Resultados por enajenaciones y otros* (casilla 291), cada una de las cuales se divide a su vez de la forma indicada para el modelo normal.
- En *Ingresos financieros* (casilla 297) se añade el desglose *De participaciones en instrumentos de patrimonio* (casilla 298) y *De valores negociables y otros instrumentos financieros* (casilla 301) que a su vez se dividen en *Empresas del grupo y asociadas* (casillas 299 y 302) y *De terceros* (casillas 300 y 303), respectivamente.
- *Gastos financieros* (casilla 305) se desglosa en *Por deudas con empresas del grupo y asociadas* (casilla 306), *Por deudas con terceros* (casilla 307) y *Por actualización de provisiones* (casilla 308).

26- ¿ Qué son los caracteres de la declaración ?

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

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

- Tipo de entidad
- Regímenes aplicables (si le es aplicable algún régimen especial del impuesto)
- Otros caracteres que predeterminan algunos aspectos de la declaración.

Indicar que, se ha considerado conveniente incorporar el carácter 012 SOCIMI que deberán marcar las sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario, a pesar de que todavía no está aprobada y en vigor la Ley que los desarrolla en la previsión de que, cuando se apruebe la norma, alguna entidad de este tipo y cuyo período de declaración sea inferior al año natural quiera efectuar su declaración sin esperar a que estén aprobada la OM que desarrolle el modelo para períodos iniciados a partir de 01/01/2009.

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

- Si se señala el carácter 024-entidad de crédito- va a tener que declarar los datos contables en un formato específico.
- Si se señala el carácter 006- Incentivos de empresas de reducida dimensión- van a ser aplicables una serie de incentivos fiscales y un tipo de gravamen reducido.
- Si se señala que la entidad es una sociedad dependiente de un grupo fiscal- clave 010- no va a estar obligada a liquidar el impuesto,.....

En muchas ocasiones, el rechazo de la presentación se produce al haberse marcado caracteres incompatibles.

Para la definición de los distintos caracteres de la declaración se aconseja acudir al Manual del Impuesto.

IV- CUESTIONES ESPECÍFICAS DE CUMPLIMENTACIÓN DEL NUEVO MODELO 200

NOTA PREVIA: SIGNO DE LAS PARTIDAS A CUMPLIMENTAR EN LOS ESTADOS CONTABLES(Balance, cuenta de P y G, E.C.P.N.)

Se hace necesario consignar expresamente el signo negativo (-)en aquellas partidas que se deseen que resten o minoren del total (p.e. gastos en la cuenta de pérdidas y ganancias)

27-¿Qué novedades hay en el apartado “Participaciones de la declarante en otras entidades” (página 2)?

Este apartado presenta una nueva estructura y mayor información respecto a los datos de las entidades participadas (participaciones de importe igual o superior al 5% del capital o al 1% si se trata de valores cotizados en Bolsa). Son los siguientes:

Se introduce la información sobre datos de la participación en los registros de la entidad declarante y, en concreto, además del porcentaje de participación y del valor nominal, se exige consignar el valor de la participación en los libros y los ingresos por dividendos percibidos en el ejercicio declarado. En el supuesto de participaciones en entidades fuera de la zona euro, los datos se expresarán en euros al tipo de cambio vigente en el último día del período impositivo. Igualmente, se exige información contable sobre las correcciones valorativas por deterioro, comparando la pérdida por deterioro al final y al principio del ejercicio declarado.

Con carácter voluntario, se puede cumplimentar el desglose de las correcciones valorativas, indicando cuáles van pérdidas y ganancias y las que vana a patrimonio neto así como otras salidas y traspasos.

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

28- Sobre qué estados contables se pide información (Págs. 3 a 11)

La información se solicita de los siguientes estados contables:

- Balance: Activo (Págs.3 y 4); Patrimonio Neto y Pasivo (Págs. 5 y 6)
- Cuenta de Pérdidas y Ganancias (Págs. 7 y 8)
- Estado de cambios en el Patrimonio Neto (Págs. 9 a 11)

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

Los estados contables de la declaración siguen la estructura básica de los modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales aprobadas por la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, (BOE de 10 de febrero de 2009) con las diferencias señaladas en la pregunta 24.

29- ¿Qué novedades hay en la cuenta de pérdidas y ganancias (Págs 7- 8)?

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

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

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

30- ¿Qué es el estado de cambios en el patrimonio neto (Págs 9 a 11)?

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

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

El estado total de cambios en el patrimonio neto contiene el conjunto de variaciones producidas en el patrimonio neto durante el ejercicio. Se incluirán por tanto, además del saldo de ingresos y gastos reconocidos, las demás variaciones en el patrimonio neto, entre las que se encuentran las que traigan su causa de las operaciones realizadas con los socios o propietarios de la

empresa, así como las reclasificaciones que puedan producirse en el patrimonio neto, como la derivada de la dotación de reservas en ejecución del acuerdo de distribución del resultado y los ajustes motivados por la subsanación de errores o cambios de criterio contable que, excepcionalmente, puedan producirse.

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

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

No obstante:

a) Si se trata de una entidad obligada a llevar su contabilidad de acuerdo con las normas del Banco de España, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] (página 27 del modelo 200). En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

b) Si la entidad declarante es una entidad aseguradora a la que sea de aplicación obligatoria el Plan de contabilidad aprobado por el Real Decreto 1317/2008, de 24 de julio trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] (página 37 del modelo 200). En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne irá precedida del signo menos (-).

c) Si a la entidad declarante le es de aplicación la Circular 3/2008, de 11 de septiembre, y la Circular 11/2008, de 30 de diciembre, de la Comisión del Mercado de Valores, sobre normas contables, cuentas anuales y estados de información reservada de las instituciones de inversión colectiva, trasladará a esta clave el importe que figure como resultado del ejercicio en la clave [500] de la página 43 del modelo 200. En el supuesto de resultado negativo, la cantidad que se consigne en dicha clave irá precedida del signo menos (-).

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

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

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

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

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

La incorporación de las diferentes correcciones al resultado contable contenida en el modelo de declaración se ha realizado atendiendo a dos criterios fundamentales:

- La frecuencia de su aplicación por gran número de sujetos pasivos.
- La existencia de regímenes fiscales especiales que exigen un tratamiento diferenciado.

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

La inclusión de los importes de las correcciones, en sus claves correspondientes, debe realizarse sin signo

33-¿Qué novedades hay en el apartado “Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias” (páginas 12 y 13)?

En este apartado se ha efectuado una desagregación más completa de los diferentes ajustes extracontables que deben tenerse en cuenta para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades. **Si bien se ha incrementado el número de ajustes a relacionar, no obstante se ha procurado efectuar una relación sistemática siguiendo el orden que se contiene en el articulado de la Ley del Impuesto.**

Asimismo, debe destacarse el último de los ajustes relacionados donde se consignará el saldo neto de los **ajustes de primera aplicación** del Plan General Contable integrados en el período impositivo, cuyo desglose se contiene en el apartado “Información adicional sobre los ajustes

derivados de la primera aplicación (D.T. 26ª, 28ª y 29ª L.I.S.)” de la página 18 del modelo 200 (ver pregunta nº 39).

También, con **carácter voluntario** y como complemento se suministra información relativa al **carácter permanente o temporario de las correcciones efectuadas**, agrupadas por conceptos, mediante la cumplimentación de la tabla que se contiene en el apartado “Detalle de las correcciones al resultado contable (excluida la corrección por Impuesto Sociedades” de la página 18 del modelo 200 (ver pregunta nº 38).

34- ¿Qué novedades hay en el apartado “Deducciones por doble imposición” (páginas 14 y 15)?

En la página 15 se detalla la información relativa a las deducciones por doble imposición aplicadas en el ejercicio. **Como novedad en este ejercicio se contienen dos tablas separadas**, una para las deducciones por doble imposición interna 2001-2008 y otra para las deducciones por doble imposición internacional 2000-2008.

También, con la finalidad de permitir efectuar mediante el programa de ayuda el cálculo de la deducción pendiente en 2008 que se hubiera generado en ejercicios anteriores en los que se hubiera tributado con un tipo impositivo distinto al que corresponda en 2008, se han añadido las siguientes casillas “*Tipo gravamen período generación*”, “*Tipo gravamen 2008*” y “*2008 deducción pendiente*”, si bien éstas dos últimas serán autocalculadas por el programa de ayuda(excepto para las cooperativas fiscalmente protegidas), por lo que no se precisará su cumplimentación cuando se haga uso del programa de ayuda para la obtención de la declaración.

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

35- ¿Qué novedades hay en el apartado “Detalle de la compensación de bases imponible negativas” (página 15)?

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

Como novedad para 2008 **se han relacionado en filas sucesivas los periodos vigentes** para efectuar la compensación.

36- ¿Qué novedades hay en el apartado “Deducciones para incentivar determinadas actividades” (página 17)?

En este apartado se han recogido la deducciones que, en base a la normativa vigente, son aplicables para 2008. Como novedades se añaden las siguientes:

33ª Copa del América, Guadalquivir Río de Historia y Conmemoración del Bicentenario de la constitución de 1812.

Además, **en la información relativa a las deducciones aplicadas en 2008 que se hubieran generado en períodos anteriores, se ha suprimido el desglose relativo al diferimiento de dichas deducciones**, que ahora se incluirá conjuntamente con el importe consignado en la fila correspondiente al período impositivo de que se trate, **por lo que se simplifica el número de casillas relacionado en este apartado.**

37-¿Qué novedades hay en el apartado “Aplicación de resultados” (página 18)?

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

Como novedad para 2008 este apartado es común para todas las entidades declarantes del Impuesto sobre Sociedades, cuando proceda su cumplimentación si bien, debido a las especialidades contables de determinadas entidades, determinadas casillas, debidamente señaladas en el modelo, únicamente podrán cumplimentarse por las cooperativas (casillas 655, 659 y 660), entidades de crédito (casillas 657, 661 y casilla 658- sólo para cajas de ahorro-) e instituciones de inversión colectiva (casillas 662 y 663).

38-¿Cómo se cumplimenta el apartado “Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades)” de la página 18 del modelo 200?

En este apartado se suministra, **con carácter voluntario**, la información relativa al **carácter permanente o temporario de las correcciones al resultado contable efectuadas y del saldo pendiente a fin de ejercicio, agrupadas por conceptos.**

Esta información se relaciona en cuatro columnas que distinguen entre los aumentos y disminuciones efectuados en el ejercicio y el saldo pendiente de cada uno de ellos existente a fin de ejercicio y que dará lugar a aumentos o disminuciones futuras.

Así, **el importe total de aumentos al resultado contable (casilla 417) y de disminuciones (casilla 418)**, que contiene la suma de los aumentos y disminuciones, respectivamente, relacionados en las casillas 303 a 416 del modelo (páginas 12 y 13) **se desglosará, dentro de las columnas de correcciones del ejercicio, en las filas correspondientes a correcciones permanentes, correcciones temporarias con origen en el ejercicio y correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores.**

Dentro de las correcciones temporarias, se distinguen entre amortizaciones, deterioros de valor, pensiones, fondo de comercio y resto.

De esta forma, el importe total de los aumentos y disminuciones efectuados en el ejercicio relacionados en este apartado (casillas 417 y 418, respectivamente) será coincidente con las casillas de idéntica numeración que se contienen en el detalle de las correcciones al resultado contable de la liquidación del impuesto (página 13).

39- ¿ Cómo se cumplimenta el apartado “Información adicional sobre los ajustes derivados de la primera aplicación (D.T. 26ª, 28ª y 29ª L.I.S.)” de la página 18 del modelo 200?

Con motivo de la primera aplicación del Plan General Contable pueden originarse ajustes extracontables que deberán relacionarse en este apartado.

En las casillas 505 y 506 se consignarán, respectivamente, la suma total del dichos aumentos y disminuciones.

El importe del saldo de aumentos o disminuciones que resulte del cómputo de los ajustes consignados en las claves 505 y 506 y de la disminución de la disposición transitoria vigésimo novena de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se relacionará en las casillas 507 o 508, según resulte un saldo neto de aumentos o de disminuciones, respectivamente.

De acuerdo con lo establecido en el apartado 1, inciso segundo, de la disposición transitoria vigésimo octava de la LIS **podrá optarse por aplicar el citado saldo neto, recogido en una de las dos casillas anteriores, en el primer período iniciado a partir de 1 de enero de 2008 o, por partes iguales, en dicho período impositivo y en cada uno de los dos períodos impositivo inmediatos y posteriores a aquél. Según se haya ejercitado o no dicha opción y conforme a las demás circunstancias contenidas en la normativa, se consignará en la casilla 415 ó 416 el importe del saldo neto integrado en el período impositivo y, en su caso, en la clave 509 ó 510 el importe del saldo pendiente de integración en períodos posteriores.**

40-¿Qué operaciones se deben declarar y detallar en el apartado de la declaración correspondiente a Operaciones con personas o Entidades vinculadas (Pág. 19) ?

En este apartado sólo deben ser objeto de declaración aquellas **operaciones vinculadas realizadas, según criterios de devengo contable, a partir de la entrada en vigor de los artículos del RIS en la materia (19 de febrero de 2009) y sobre las que exista obligación de documentación**, en concreto no será exigible (art. 18. 3 del RIS) las operaciones referentes a:

- Operaciones entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal que hayan optado por el citado régimen especial.
- Operaciones realizadas con sus miembros por las AIE y UTES.
- Operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

Tampoco deberán ser objeto de declaración aquellas operaciones cuyo importe conjunto según valor de mercado no supere la cuantía de 100.000 € .

Se ha optado por indicar las operaciones del ejercicio según criterio de devengo contable por coherencia con el resto de la declaración del Impuesto sobre Sociedades aunque ello suponga un criterio distinto al de otros modelos en que se declaran buena parte de estas operaciones (347, 190, 193,194,196, 198, 180,...).

40.1- ¿Qué información debe ser objeto de detalle en el apartado de operaciones con entidades o personas vinculadas?

- **Tipo de vinculación: según art. 16. 3 de la LIS apartados a)I)**
- **Tipo de operación**(todos los conceptos que se refieren a operaciones de ingreso pago indistintamente). Son los siguientes:
 - 1-Adquisición/Transmisión de bienes tangibles (existencias, inmovilizados materiales, etc.)
 - 2- Adquisición/Transmisión/Cesión de uso de intangibles: cánones y otros ingresos/pagos por utilización de tecnología, patentes, marcas, know-how, etc.
 - 3- Adquisición/Transmisión de activos financieros representativos de fondos propios (excl. operaciones tipo 4).

- 4- Operaciones financieras de fondos propios: ampliaciones/reducciones de capital, aportaciones de socios para cancelación de pérdidas , etc.(excluidos dividendos).
- 5- Adquisición/Transmisión de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda (excluidas operaciones de tipo 6)
- 6- Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc. (excluidos intereses)
- 7- Servicios entre personas o entidades vinculadas (art. 16.5 LIS) (incluidos rendimientos actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.)
- 8- Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios (artº 16.6 LIS)
- 9- Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles. No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones(plusvalías//minusvalías)
- 10- Rendimientos de activos financieros representativos de fondos propios (dividendos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones o adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías)
- 11-. Intereses de créditos, préstamos y demás activos financieros representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones/ adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías)
- 12- Rendimientos del trabajo, pensiones y aportaciones a fondos de pensiones y a otros sistemas de capitalización o retribución diferida, entrega de acciones u opciones sobre las mismas, etc.
- 13- Otras operaciones

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

Son los siguientes:

- a) Método del precio libre comparable
- b) Método del coste incrementado
- c) Método del precio de reventa
- d) Método de la distribución del resultado
- e) Método del margen neto del conjunto de operaciones