

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

1. DECLARACIÓN CENSAL, MODELOS 036 ó 037

- Declaración de alta. Solicitud de NIF
- Declaración de modificación y baja

2. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

- Incompatibilidad entre regímenes
- Renuncia
- Exclusión
- Estimación directa normal
 - A quién se aplica el régimen de estimación directa normal
 - Cálculo del rendimiento neto
 - Obligaciones contables y registrales
- Estimación directa simplificada
 - A quién se aplica el régimen de estimación directa simplificada
 - Cálculo del rendimiento neto
 - Tabla de amortización simplificada
 - Obligaciones contables y registrales
- Estimación objetiva
 - A quién se aplica el régimen de estimación objetiva
 - Cálculo del rendimiento neto

- Cálculo del rendimiento neto en las actividades agrícolas, ganaderas y forestales

- Cálculo del rendimiento neto en el resto de actividades

- Obligaciones contables y registrales

- Pagos fraccionados

- Declaración anual de renta Modelo D-100

4. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- Período impositivo y devengo

- Esquema de liquidación del Impuesto sobre Sociedades

- Base Imponible

- Tipo de gravamen y cuota íntegra

- Deducciones y bonificaciones

- Deducciones para incentivar determinadas actividades

- Retenciones e ingresos a cuenta

- Pagos fraccionados

- Modalidades de pagos fraccionados

- Modelos de pagos fraccionados

- Declaración del Impuesto sobre Sociedades

- Plazo de presentación

- Modelos de autoliquidaciones

- Forma de presentación

- Pago

- Ingresos y devoluciones
- Obligaciones contables y registrales

5. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- Actividades exentas del IVA
- Regímenes de tributación
- Régimen general
 - A quién se aplica el régimen general
 - En qué consiste el régimen general
 - Obligaciones formales
 - Modelos de autoliquidaciones
 - Forma de presentación
- Régimen especial simplificado
 - A quién se aplica el régimen simplificado
 - En qué consiste el régimen simplificado
 - Liquidación del IVA
 - Declaración-liquidación trimestral. Ingreso a cuenta
 - Declaración-liquidación final. Liquidación anual
 - Obligaciones formales
 - Modelos de autoliquidaciones
- Régimen especial del recargo de equivalencia
 - A quién se aplica el régimen especial del recargo de equivalencia
 - En qué consiste el régimen especial del recargo de equivalencia

- Obligaciones formales
- Modelos de autoliquidaciones
- La factura electrónica

6. OTRAS OBLIGACIONES FISCALES. RETENCIONES

- Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta. Modelos 110 ó 111 y 190
- Retenciones por arrendamiento de bienes inmuebles. Modelos 115 y 180
- Retenciones del capital mobiliario. Modelos 123 y 193

7. DECLARACIONES INFORMATIVAS

- Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro. Modelo 340
- Declaración anual de partícipes y aportaciones a planes de pensiones. Modelo 345
- Declaración anual de operaciones con terceros. Modelo 347

8. FORMAS DE PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES

9. CERTIFICADO ELECTRÓNICO

- Obtención del certificado
- Instalación del certificado
- Período de validez del certificado
- Renovar un certificado¹
- Revocar un certificado
- Eliminar un certificado

- Documentación para acreditar la identidad
- Relación de servicios con certificado electrónico

NORMATIVA BÁSICA

INTRODUCCIÓN

Iniciar una actividad económica empresarial o profesional, origina un conjunto de obligaciones fiscales de carácter estatal. Algunas de ellas anteriores al inicio de la actividad y otras que deberán cumplirse durante el ejercicio de la misma.

Estas actividades económicas pueden realizarse por personas físicas (autónomos), personas jurídicas (entidades mercantiles) o por entidades sin personalidad jurídica (sociedades civiles y comunidades de bienes). Ello determina diferentes obligaciones en el ámbito fiscal.

Con carácter general, antes de iniciar una actividad económica debe presentarse declaración censal, modelos 036 ó 037. Y, en su caso, el modelo 840 del Impuesto de Actividades Económicas para aquellos que no estén exentos del pago del Impuesto, se presentará antes del transcurso de 1 mes desde el inicio de la actividad.

Iniciada la actividad, los ingresos percibidos por autónomos y entidades sin personalidad jurídica, deben tributar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, IRPF (pagos fraccionados y declaración anual). Las sociedades mercantiles tributarán por el Impuesto sobre Sociedades, IS (pagos fraccionados y declaración anual).

Además, se deben cumplir las obligaciones relativas al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), declaraciones informativas (operaciones con terceros, declaración anual de retenciones, etc.) y otras que correspondan, en función de las actividades desarrolladas.

OBLIGACIONES FISCALES BÁSICAS POR ACTIVIDADES ECONÓMICAS (RESUMEN)

		PERSONAS FÍSICAS	PERSONAS JURÍDICAS	ENTIDADES SIN PERSONALIDAD JURÍDICA
ANTES DE INICIAR LA ACTIVIDAD: Declaración censal (alta, solicitud NIF)		*	*	*
DURANTE LA ACTIVIDAD:	Declaración censal (modificación)	*	*	*
	IAE		*	*
	IRPF	*		*(régimen de atribución de rentas)
	IS		*	
	IVA	*	*	*
	Declaración anual	*	*	*

	de operaciones con terceros			
DESPUES DE LA ACTIVIDAD	Declaración censal (baja)	*	*	*
	IAE		*	*

A continuación se recogen los aspectos más generales de las distintas obligaciones fiscales, para mayor detalle consultar la normativa correspondiente.

No se recogen obligaciones fiscales de carácter autonómico o municipal, ni otras obligaciones no fiscales (mercantiles, registrales, laborales, Seguridad Social, etc.).

10. DECLARACIÓN CENSAL, modelos 036 ó 037

Declaración de alta. Solicitud de NIF

Quienes vayan a desarrollar actividades económicas deben solicitar la inscripción en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores. Para ello, las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica consignarán en el modelo 036 los motivos de la presentación: alta y solicitud del Número de Identificación Fiscal (NIF). Las personas físicas que dispongan de NIF deberán consignar en el modelo 036, o en el modelo 037, como motivo: alta.

Además, indicarán los datos identificativos de la actividad, los relativos a los regímenes y obligaciones tributarias respecto del IRPF, IS y del IVA, u otras según corresponda.

Asimismo, deben solicitar el NIF antes de realizar cualquier entrega, adquisición o importación de bienes o servicios, de la percepción de cobros o el abono de pagos, o de la contratación de personal laboral, efectuados para el desarrollo de su actividad.

Las personas físicas deben aportar junto al modelo de declaración censal:

- Acreditación del declarante.
- DNI / NIE del representante y acreditación de la representación (si el firmante no es el declarante).

Las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica deben solicitar el NIF en su declaración inicial de alta dentro del mes siguiente a la fecha de su constitución o de su establecimiento en territorio español. La Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) asignará el NIF provisional (enviará la tarjeta del NIF con el nombre de la sociedad o entidad con la apostilla “en constitución”) mientras se aporte la documentación necesaria para asignar el NIF definitivo junto al modelo 036. Esta documentación es:

- En personas jurídicas (Sociedades Anónimas, Limitadas, Colectivas y Comanditarias):

10. Original y fotocopia de la escritura pública de constitución.

10. Certificado de inscripción de la sociedad en el Registro Mercantil o en su defecto aportación de la escritura con sello de inscripción registral.

10. Fotocopia del NIF del representante de la sociedad (el que firme la declaración censal).

10. Original y fotocopia del documento que acredite la capacidad de representación de quien firma la declaración censal (salvo que figure como tal en la escritura de constitución o en los estatutos).

El modelo 036 de declaración censal (normal) puede ser utilizado, por cualquiera que deba formar parte del Censo de empresarios, profesionales y retenedores.

El modelo 037 de declaración censal simplificada se podrá utilizar por personas físicas con las siguientes condiciones:

- Tengan NIF, no actúen por medio de representante y sean residentes en España.
- Su domicilio fiscal debe coincidir con el de gestión administrativa.
- No estén incluidos en los regímenes especiales del IVA con excepción del simplificado, agricultura, ganadería y pesca o de recargo de equivalencia.
- No figuren inscritos en el registro de devolución mensual.
- No realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes no sujetas previstas en el artículo 14 de la Ley del IVA o ventas a distancia.

- No sean sujetos pasivos de Impuestos Especiales ni del Impuesto sobre las Primas de Seguros.
- No satisfagan rendimientos de capital mobiliario.

Las personas físicas que no estén obligadas a disponer de DNI o NIE y deban estar de alta en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores solicitarán la asignación del NIF mediante la declaración censal de alta.

Se asigna un NIF provisional a las sociedades o entidades en constitución, que deben aportar para solicitarlo, junto al modelo 036:

- Original y copia de la certificación negativa sobre la denominación en el Registro Mercantil (sin escritura) o copia simple de la escritura de constitución y de los estatutos (con escritura).

- Acreditación del DNI o NIE de la persona que promueve la constitución (sin escritura) o del representante que firme la declaración censal (con escritura).

- Acuerdo de voluntades (sin escritura) o fotocopia del documento que acredite la capacidad de representación de quien firma la declaración censal salvo que figure como tal en la escritura de constitución o en los estatutos (con escritura).

- En entidades sin personalidad jurídica (Sociedades civiles y Comunidades de bienes):

10. Original y fotocopia del contrato privado de constitución o escritura pública, con identificación y firma de todos los socios o comuneros y cuota de participación.

10. Fotocopia del NIF del socio, comunero o partícipe que firme la declaración censal y del representante en su caso.

10. Liquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados si procede.

10. Inscripción en el Registro Civil de sociedades profesionales que adopten la forma jurídica de Sociedad civil.

La presentación de la declaración de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores podrá sustituirse por la presentación del Documento Único Electrónico (DUE) cuando la normativa lo autorice.

Cuándo:

La declaración de alta en el Censo se debe presentar antes de iniciar las actividades, de realizar operaciones o del nacimiento de la obligación de retener o ingresar a cuenta.

Dónde:

Los modelos 036 ó 037 de declaración censal se presentarán en la oficina de la AEAT correspondiente a su domicilio fiscal, entregando el impreso (junto a la documentación complementaria) o por correo certificado (junto a la documentación complementaria o entregándola en la oficina de Gestión Tributaria correspondiente) o bien, telemáticamente por Internet con certificado electrónico (igual que la documentación complementaria, en 10 días hábiles desde la presentación del modelo).

No podrá realizarse la presentación telemática del modelo 036, cuando se solicite el NIF o los partícipes de una entidad en régimen de atribución de rentas renuncien en IRPF a la estimación objetiva o directa simplificada y en IVA al régimen especial simplificado o al régimen de la agricultura, ganadería y pesca.

Es obligatorio presentar por Internet la solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual del IVA.

Los empresarios, profesionales y retenedores con domicilio fiscal en el País Vasco o Navarra presentarán los modelos 036 ó 037 ante la Administración tributaria del Estado cuando deban presentar ante ésta, autoliquidaciones o declaraciones o cuando sean sujetos pasivos del IAE y desarrollen actividades económicas en territorio común.

La Sociedad Limitada Nueva Empresa (SLNE) es una Sociedad de Responsabilidad Limitada cuyos socios deben ser personas físicas (máximo 5 en el momento de la constitución). Además de las ventajas fiscales aplicables a estas sociedades, una de las novedades que ofrece es la constitución e inicio de actividad tanto por el procedimiento presencial, como telemático.

El procedimiento telemático requiere la visita al “Punto de Asesoramiento e Inicio de Tramitación (PAIT)” y al Notario para otorgar la escritura pública de constitución.

El PAIT informa e inicia la creación de la sociedad; en particular, al cumplimentar el DUE, guardar la documentación que aporte el emprendedor, e iniciar su tramitación telemática, solicitar el código ID-CIRCE y reservar la denominación social.

Sistema de tramitación telemática del Centro de Información y Red de Creación de Empresas (CIRCE):

1. Cumplimentación del DUE
2. Cita con el Notario
3. Reserva en el Registro Mercantil Central (RMC)
4. Generación de la Escritura
5. Solicitud NIF provisional
6. Liquidación del ITP y AJD
7. Solicitud de inscripción en el Registro Mercantil Provincial (RMP)
8. Solicitud de alta en la Seguridad Social
9. Generación de la escritura definitiva
10. Solicitud NIF definitivo

Declaración de modificación y baja

La declaración censal de modificación de la situación tributaria inicial se comunicará en los modelos 036 ó 037. Entre otros, por los siguientes motivos:

- Modificación del domicilio fiscal, social o de gestión administrativa y del domicilio a efectos de notificaciones, junto a la escritura donde conste la modificación y, cuando proceda, inscripción en el Registro Público correspondiente, o documento que acredite la modificación. Para personas físicas, DNI, NIE, pasaporte u otro documento que acredite la modificación.
- Modificación de otros datos identificativos y de representante. Para la modificación de la relación de socios o cuota de participación se presentará escritura donde conste la modificación y, cuando proceda, inscripción en el Registro Público correspondiente, o documento que acredite la modificación.
- Modificación de las actividades económicas, de locales, condición de Gran Empresa, registros especiales.

- Modificación de datos relativos al IRPF, Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR), IS, IVA y otros impuestos.
- Renuncia o exclusión a determinados regímenes de tributación.

La declaración censal de baja se presentará en los modelos 036 ó 037 cuando cesen en las actividades empresariales o profesionales.

Los herederos presentarán la declaración de baja de personas físicas fallecidas, que además comunicarán la modificación de la titularidad de derechos y obligaciones tributarias y, en su caso, las declaraciones de alta procedentes.

La baja de sociedades o entidades sólo se podrá solicitar cuando se disuelvan conforme a la normativa que las regula (en sociedades mercantiles: cancelación efectiva de los asientos en el Registro Mercantil). Mientras estos requisitos no se cumplan se podrá presentar una declaración de modificación dando de baja todas las obligaciones fiscales, salvo la del IS. Los documentos a aportar junto a la declaración de baja son:

- En sociedades y entidades sin disolución (inactivas) que dejen de ejercer las actividades, se presentará la documentación que acredite la fecha del cese si éste fue hace más de 3 meses respecto de la presentación del modelo 036.
- Escritura pública o documento que acredite la extinción y certificación de la cancelación definitiva de los correspondientes asientos en el Registro Mercantil (disolución, absorción, fusión y otras causas de extinción).
- Por fallecimiento de persona física: certificado de defunción y documentación que acredite la fecha del cese si éste fue hace más de 3 meses respecto de la presentación del modelo 036.

Cuándo:

Con carácter general, 1 mes desde las circunstancias que modificaron la situación inicial o desde el cese en la actividad o desde la disolución. En caso de fallecimiento de persona física el plazo es de 6 meses.

Dónde

Los modelos 036 ó 037 de declaración censal se presentarán en la oficina de la AEAT correspondiente a su domicilio fiscal, entregando el impreso directamente (junto a la documentación complementaria) o enviándolo por correo certificado (junto a la documentación complementaria o entregándola en la oficina de Gestión Tributaria correspondiente) o bien, telemáticamente por

Internet con certificado electrónico (al igual que la documentación complementaria).

2.- IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) es un tributo municipal cuya gestión censal (básicamente la formación de la matrícula) corresponde a la Administración tributaria estatal. En el caso de cuotas municipales, la gestión censal y la inspección del impuesto puede estar delegada en una entidad local.

Son sujetos pasivos del IAE las personas físicas (autónomos) personas jurídicas (sociedades) y entidades sin personalidad jurídica (sociedades civiles y comunidades de bienes) que realicen, en territorio nacional, actividades empresariales, profesionales y artísticas; salvo las agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras.

No tienen que presentar declaración por el IAE (sujetos exentos):

- Las personas físicas.
- Las sociedades y entidades con un importe neto de cifra de negocio inferior a 1.000.000 de € (del penúltimo año anterior al del devengo del impuesto), con carácter general.

La declaración de alta, modificación y baja del IAE, por sujetos pasivos que estén exentos del mismo por todas las actividades que desarrollen, se realizará a través de los modelos 036 ó 037.

Modelos:

Los obligados a presentar declaración por el IAE, presentarán declaración de alta en el modelo 840 (o, cuando se trate de cuotas municipales cuya gestión censal esté delegada en una entidad local, en el modelo que apruebe).

Los sujetos pasivos que tributen efectivamente por el IAE deben presentar el modelo 848 para consignar el importe neto de su cifra de negocios; salvo que hayan hecho constar su importe en la declaración del IS, la del Impuesto sobre la Renta de No Residentes o en el modelo 184 "Declaración informativa. Entidades en régimen de atribución de rentas".

Cuándo:

- Modelo 840

- Declaración de alta por inicio de actividad: antes del transcurso de 1 mes desde el inicio.
- Declaración de alta por dejar de disfrutar de exención: mes de diciembre anterior al año en que estén obligados a tributar por dejar de cumplir las condiciones para disfrutarla.
- Declaración de variación: 1 mes desde la circunstancia que motivó la variación.
- Declaración de baja por cese: 1 mes desde el cese. En caso de fallecimiento del sujeto pasivo, sus causahabientes presentarán declaración de baja en 1 mes, desde el fallecimiento.
- Declaración de baja por disfrutar de exención: mes de diciembre anterior al año en que dejen de estar obligados a tributar por haber accedido a una exención.

- Modelo 848

Entre el día 1 de enero y el 14 de febrero del ejercicio en que deba surtir efectos dicha comunicación en el IAE.

Dónde

Los modelos 840 y 848 se podrán presentar en impreso con carácter general, en oficinas de la AEAT. Además, el modelo 840, telemáticamente por Internet.

No se podrá presentar telemáticamente el modelo 840 que implique la aportación de documentos.

Clasificación de las actividades

Es importante encuadrar la actividad económica realizada en la clasificación de las actividades que las tarifas del IAE agrupa en 3 secciones; actividades empresariales (sección 1ª), profesionales (sección 2ª) y artísticas (sección 3ª). Y dentro de cada sección, en EPÍGRAFES (último grado de integración) con la descripción, contenido y cuota de cada actividad.

En los modelos 036 ó 037 se debe consignar el epígrafe que le corresponda.

Podrá consultar las tarifas del IAE con los epígrafes en www.agenciatributaria.es

Cada actividad económica tendrá un epígrafe de las tarifas del IAE y, además, un código de actividad de la CNAE-2009.

3.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Aplicable a empresarios y profesionales, personas físicas y personas físicas miembros de entidades en régimen de atribución de rentas. Los miembros en régimen de atribución de rentas tienen la obligación tributaria de realizar los pagos fraccionados del IRPF si la entidad realiza actividades económicas; sin perjuicio de las obligaciones de la propia entidad.

Un contribuyente realiza una actividad económica cuando ordena por cuenta propia medios de producción y recursos humanos o uno solo de ambos, con el fin de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. La actividad de arrendamiento de bienes inmuebles se califica de económica si para ello se cuenta con un local dedicado exclusivamente a este fin y al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

En el IRPF los métodos de determinación del rendimiento de las actividades económicas, según la actividad desarrollada son:

- Estimación Directa con dos modalidades:

- Normal
- Simplificada

- Estimación Objetiva

La transmisión de elementos patrimoniales del inmovilizado material o inmaterial, afectos a la actividad económica, cualquiera que sea el régimen de determinación del rendimiento, origina ganancias o pérdidas patrimoniales que no se incluyen en el rendimiento neto de la actividad. La cuantificación de su importe y su tributación efectiva se realiza de acuerdo con las reglas aplicables para las ganancias o pérdidas patrimoniales en la normativa del IRPF.

Los contribuyentes aplicarán alguno de estos métodos de determinación del rendimiento de las actividades económicas, considerando las reglas de incompatibilidad y los supuestos de renuncia y exclusión.

Incompatibilidad entre regímenes

Las relaciones entre los regímenes de estimación directa y el de estimación objetiva, se caracteriza por una rígida incompatibilidad:

- Si el contribuyente se encuentra en estimación directa debe determinar el rendimiento de todas sus actividades por este mismo régimen, aunque alguna de sus actividades sea susceptible de estar incluida en estimación objetiva.
- Si determina el rendimiento de una actividad en la modalidad normal del método de estimación directa, debe determinar en esta misma modalidad el rendimiento de todas las demás actividades.

No obstante, cuando se inicie durante el año alguna actividad por la que se renuncie a la modalidad simplificada o se inicie alguna actividad no incluida o por la que se renuncie a estimación objetiva, la incompatibilidad no surtirá efectos para ese año respecto de las actividades que venía realizando con anterioridad, sino a partir del año siguiente.

Renuncia

Los contribuyentes que cumplan los requisitos para aplicar el método de estimación directa simplificada o del método de estimación objetiva, podrán renunciar a su aplicación presentando los modelos 036 ó 037 de declaración censal.

Cuándo debe renunciar: mes de diciembre anterior al año natural en que deba surtir efecto. En caso de inicio de la actividad, antes del inicio.

También se entiende efectuada la renuncia al método de estimación objetiva cuando se presente en plazo, el pago fraccionado del primer trimestre del año natural, mediante el modelo 130, previsto para el método de estimación directa (renuncia tácita). En inicio de actividad se renunciará tácitamente presentando el modelo 130 del primer trimestre de ejercicio de la actividad.

La renuncia tendrá efectos por un mínimo de 3 años. Transcurrido este plazo, se entenderá prorrogada tácitamente para cada uno de los años siguientes en que resulte aplicable, salvo que se revoque aquélla en el mes de diciembre anterior al año en que deba surtir efecto.

La renuncia al método de estimación directa simplificada supone que el contribuyente determinará el rendimiento neto de todas sus actividades por la modalidad normal del método de estimación directa.

La renuncia al método de estimación objetiva supone la inclusión en la modalidad simplificada del método de estimación directa si se cumplen los requisitos establecidos para esta modalidad, salvo que se renuncie al mismo.

Exclusión

En estimación directa modalidad simplificada, la exclusión del método se produce cuando en el año anterior, el importe neto de la cifra de negocios para el conjunto de todas las actividades desarrolladas por el contribuyente, supere 600.000 €.

El contribuyente, en su caso, determinará el rendimiento de todas sus actividades por la modalidad normal, del método de estimación directa, durante un mínimo de 3 años siguientes.

En estimación objetiva, la exclusión se produce cuando supere el volumen de rendimientos íntegros o de compras en bienes y servicios, fijados reglamentariamente, cuando la actividad se desarrolle fuera del ámbito de aplicación espacial del IRPF o cuando supere los límites establecidos en la Orden Ministerial de desarrollo de este régimen.

La exclusión de este método de estimación objetiva, supondrá la inclusión en la modalidad simplificada del método de estimación directa, durante los 3 años siguientes, salvo que se renuncie al mismo.

Estimación directa normal

A quién se aplica el método de estimación directa normal

Se aplica, con carácter general, a los empresarios y profesionales que no estén acogidos a la modalidad simplificada o al método de estimación objetiva.

En todo caso se aplica si el importe de la cifra de negocios del conjunto de actividades ejercidas supera los 600.000 € anuales en el año inmediato anterior o se renuncie a la estimación directa simplificada.

Cálculo del rendimiento neto

Con carácter general, el rendimiento neto se calcula por diferencia entre los ingresos computables y los gastos deducibles, aplicando, con algunas matizaciones, la normativa del IS (se aplican los incentivos y estímulos a la inversión del IS).

Son ingresos computables los derivados de las ventas, de la prestación de servicios, del autoconsumo y las subvenciones, entre otros.

Son gastos los que se producen en el ejercicio de la actividad: suministros, consumo de existencias, gastos del personal, reparación y conservación, arrendamiento y amortizaciones (por la depreciación efectiva de los elementos patrimoniales en funcionamiento, aplicando el Reglamento del IS).

El rendimiento neto calculado se reducirá si es irregular. Si se cumplen los requisitos establecidos se minorará por el ejercicio de determinadas actividades económicas. En 2009, 2010 y 2011, con determinados requisitos, se reducirá el 20% del rendimiento neto positivo de actividades económicas cuando mantengan o creen empleo.

Podrán amortizarse libremente los elementos del inmovilizado material en los supuestos y con los requisitos establecidos en la normativa que regula las medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales. Asimismo, las empresas de reducida dimensión podrán aplicar los incentivos fiscales de libertad de amortización con mantenimiento de empleo.

Obligaciones contables y registrales

Actividades mercantiles: contabilidad ajustada al Código de Comercio y al Plan General de Contabilidad.

Actividades no mercantiles (agrícolas, ganaderas y las de artesanía, las ventas de los objetos contruidos o fabricados por los artesanos se realice por éstos en sus talleres): libros registro de ventas e ingresos, de compras y gastos y bienes de inversión.

Actividades profesionales: libros registro de ingresos, de gastos, de bienes de inversión y de provisiones de fondos y suplidos.

Estimación directa simplificada

A quién se aplica el método de estimación directa simplificada

Se aplica a los empresarios y profesionales cuando concurren las siguientes circunstancias:

1. Que sus actividades no estén acogidas al método de estimación objetiva.

2. Que, en el año anterior, el importe neto de la cifra de negocios para el conjunto de actividades desarrolladas no supere los 600.000 €. Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado la actividad, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3. Que no se haya renunciado a su aplicación.

4. Que ninguna actividad ejercida se encuentre en la modalidad normal del método de estimación directa.

Cálculo del rendimiento neto

El rendimiento neto se calcula conforme a las normas del IS (ingresos menos gastos) como en estimación directa normal, con las siguientes particularidades:

1. Las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación se cuantifican aplicando un 5% del rendimiento neto positivo, excluido este concepto (10% en agrícolas y ganaderas para 2010, en supuestos especiales). No se aplicará cuando se opte por la reducción por el ejercicio de determinadas actividades económicas.

2. Las amortizaciones del inmovilizado material se practican de forma lineal, en función de la tabla específica de amortización simplificada.

El rendimiento neto calculado se reducirá si es irregular. Si se cumplen los requisitos establecidos se minorará por el ejercicio de determinadas actividades económicas. En 2009, 2010 y 2011, con determinados requisitos, se reducirá el 20% del rendimiento neto positivo de actividades económicas cuando mantengan o creen empleo.

Podrán amortizarse libremente los elementos del inmovilizado material en los supuestos y con los requisitos establecidos en la normativa que regula las medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales. Asimismo, las empresas de reducida dimensión podrán aplicar los incentivos fiscales de libertad de amortización con mantenimiento de empleo.

Obligaciones contables y registrales

Actividades empresariales: libros registro de ventas e ingresos, de compras y gastos y de bienes de inversión.

Actividades profesionales: libros registro de ingresos, de gastos, de bienes de inversión y de provisiones de fondos y suplidos.

Para adquisiciones de activos nuevos realizadas entre el 1 de enero de 2003 y el 31 de diciembre de 2004, los coeficientes de amortización lineales máximos establecidos en las tablas oficiales de coeficientes de amortización se entenderán sustituidos, en todas las menciones a ellos realizadas, por el resultado de multiplicarlos por 1,1. El nuevo coeficiente se aplicará durante su vida útil.

Tabla de amortización simplificada

Grupo	Elementos Patrimoniales	Coeficiente lineal máximo (%)	Periodo máximo (Años)
1	Edificios y otras construcciones	3	68
2	Instalaciones, mobiliario, enseres y resto del inmovilizado material	10	20
3	Maquinaria	12	18
4	Elementos de Transporte	16	14
5	Equipos para tratamiento de la información y sistemas y programas informáticos	26	10
6	Útiles y herramientas	30	8
7	Ganado vacuno, porcino, ovino y caprino	16	14
8	Ganado equino y frutales no cítricos	8	25
9	Frutales cítricos y viñedos	4	50
10	Olivar	2	100

Estimación objetiva

A quién se aplica el método de estimación objetiva

Se aplica a empresarios incluyendo determinadas actividades profesionales (ejercidas de manera accesoria a otras empresariales de carácter principal), que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que cada una de sus actividades estén incluidas en la Orden del Ministro de Economía y Hacienda que desarrolla el régimen de estimación objetiva y no rebasen los límites establecidos para cada actividad.
2. Que el volumen de ingresos, no supere 300.000 € para las actividades agrarias y 450.000 € para el conjunto de las actividades económicas, incluidas las agrarias.
3. Que el volumen de compras en bienes y servicios en el ejercicio anterior, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, no supere 300.000 € anuales. En obras y servicios subcontratados, su importe se tendrá en cuenta para el cálculo de este límite.
4. Que las actividades económicas no sean desarrolladas, total o parcialmente, fuera del ámbito de aplicación del IRPF (se entenderá que las actividades de transporte urbano colectivo y de viajeros por carretera, de transporte por autotaxis, de transporte de mercancías por carretera y de servicios de mudanzas se desarrollan dentro del ámbito de aplicación del IRPF).
5. Que no hayan renunciado expresa o tácitamente a la aplicación de este régimen.
6. Que no hayan renunciado o estén excluidos del régimen simplificado del IVA y del régimen especial simplificado del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC). Que no hayan renunciado al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA, ni al régimen especial de la agricultura y ganadería del IGIC.
7. Que ninguna actividad ejercida por el contribuyente se encuentre en estimación directa, en cualquiera de sus modalidades.

En los puntos 2 y 3 se computan las operaciones desarrolladas por el contribuyente, por su cónyuge, ascendientes y descendientes y por las entidades en atribución de rentas en las que participen cualquiera de ellos siempre que las actividades sean idénticas o similares por estar clasificadas en el mismo grupo del IAE y exista dirección común compartiendo medios

personales o materiales. Los importes de los puntos 2 y 3 se elevarán al año cuando hubiera iniciado la actividad en el año en que se calculan los mismos.

Cálculo del rendimiento neto

El rendimiento neto se calcula según la Orden que desarrolla este método, multiplicando los importes fijados para los módulos, por el número de unidades del mismo empleadas, o multiplicando el volumen total de ingresos por el índice de rendimiento neto que corresponda en actividades agrícolas, ganaderas y forestales, y disminuyendo dicho rendimiento neto de módulos en la cuantía de la reducción general y en la de los gastos extraordinarios por causas excepcionales.

La cuantía deducible por amortización del inmovilizado será la que resulte de aplicar la tabla de amortización contenida en la Orden que regula el régimen de estimación objetiva y el simplificado del IVA del año que corresponda.

En 2009, 2010 y 2011, con determinados requisitos, se reducirá el 20%, el rendimiento neto positivo de actividades económicas cuando mantengan o creen empleo.

Cálculo del rendimiento neto en el resto de actividades

FASE 1: VOLUMEN TOTAL DE INGRESOS

(INCLUIDAS SUBVENCIONES, INDEMNIZACIONES Y AYUDA PAC
PAGO ÚNICO)

(x) ÍNDICE DE RENDIMIENTO NETO

= RENDIMIENTO NETO PREVIO

FASE 2: (-) REDUCCIONES (que se establezcan cada año, por ejemplo, por adquisición de gasóleo agrícola y de fertilizantes necesarios para la actividad o, en su lugar, de plásticos con los mismos requisitos)

(-) AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO MATERIAL E INTANGIBLE
(excluidas actividades forestales)

= RENDIMIENTO NETO MINORADO

FASE 3: (x) ÍNDICES CORRECTORES (según el tipo de actividad y determinadas circunstancias)

= RENDIMIENTO NETO DE MÓDULOS

FASE 4: (-) REDUCCIÓN GENERAL DEL RENDIMIENTO NETO.

(-) REDUCCIÓN LEY 19/1995 (AGRICULTORES JÓVENES): 25%

(-) GASTOS EXTRAORDINARIOS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONALES (incendios, inundaciones,... comunicadas a la AEAT en tiempo y forma).

= RENDIMIENTO NETO DE LA ACTIVIDAD

FASE 5: (-) REDUCCIÓN RENTAS IRREGULARES: 40% (en general, los de generación superior a 2 años y, en particular, los que contempla el Reglamento del IRPF).

= RENDIMIENTO NETO REDUCIDO

FASE 1: UNIDADES DE MÓDULO EMPLEADAS, UTILIZADAS O INSTALADAS

(x) RENDIMIENTO ANUAL POR UNIDAD DE MÓDULO ANTES DE AMORTIZACIÓN

= RENDIMIENTO NETO PREVIO

FASE 2: MINORACIONES:

(-) INCENTIVOS AL EMPLEO

(-) INCENTIVOS A LA INVERSIÓN (AMORTIZACIONES)

= RENDIMIENTO NETO MINORADO

FASE 3: (x) ÍNDICES CORRECTORES (según el tipo de actividad y determinadas circunstancias)

= RENDIMIENTO NETO DE MÓDULOS

FASE 4: (-) REDUCCION GENERAL DEL RENDIMIENTO NETO

(-) GASTOS EXTRAORDINARIOS POR CIRCUNSTANCIAS EXCEPCIONALES (Incendios, inundaciones,... comunicadas a la AEAT en tiempo y forma).

= RENDIMIENTO NETO CALCULADO POR ESTIMACIÓN OBJETIVA

FASE 5: (+) OTRAS PERCEPCIONES EMPRESARIALES (SUBVENCIONES)

= RENDIMIENTO NETO DE LA ACTIVIDAD

FASE 6: (-) REDUCCIÓN RENTAS IRREGULARES (40%) (en general, los de generación superior a 2 años y, en particular, los que contempla el Reglamento del IRPF).

= RENDIMIENTO NETO REDUCIDO DE LA ACTIVIDAD

Obligaciones contables y registrales

Es obligatorio conservar las facturas emitidas, recibidas y los justificantes de los módulos aplicados.

Si se practican amortizaciones debe llevarse el libro registro de bienes de inversión.

Cuando el rendimiento neto se calcule en función del volumen de operaciones (agrícolas, ganaderas, forestales y de transformación de productos naturales), debe llevarse el libro registro de ventas o ingresos.

Pagos fraccionados

Los contribuyentes en estimación directa normal o simplificada, realizarán cuatro pagos fraccionados trimestrales en el modelo 130, entre el 1 y 20 de abril, julio y octubre, y entre el 1 y 30 de enero del año siguiente. Debe presentarse declaración negativa en los trimestres que no resulte cantidad a ingresar.

Los que desarrollan actividades agrícolas, ganaderas, forestales y los profesionales, no están obligados a efectuar pagos fraccionados si en el año natural anterior al menos el 70% de los ingresos de su explotación o actividad (excluidas indemnizaciones y subvenciones en el caso de actividades agrícolas, ganaderas y forestales) fueron objeto de retención o ingreso a cuenta. El primer año de actividad, para calcular este porcentaje, se tendrán en cuenta los ingresos objeto de retención o ingreso a cuenta en cada período trimestral al que se refiere el pago fraccionado.

El importe de cada uno de los pagos fraccionados se calcula (a la mitad en actividades empresariales o profesionales desarrolladas en Ceuta, Melilla o sus dependencias):

1. Actividades empresariales: 20% del rendimiento neto obtenido desde el inicio del año hasta el último día del trimestre al que se refiera el pago. De la cantidad resultante se deducirán los pagos fraccionados que habría correspondido ingresar por los trimestres anteriores del mismo año, de no haber aplicado la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas. Se deducirán también, en la actividad de arrendamiento de inmuebles y de cesión de derechos de imagen, las retenciones y los ingresos a cuenta, desde el primer día del año al último del trimestre a que se refiere el pago fraccionado.

2. Actividades agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras: 2% del volumen de ingresos del trimestre, excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones. De la cantidad resultante se deducirán las retenciones y los ingresos a cuenta correspondientes al trimestre.

3. Actividades profesionales: 20% del rendimiento neto, desde el inicio del año hasta el último día del trimestre al que se refiere el pago. De la cantidad resultante se deducirán los pagos fraccionados ingresados por los trimestres anteriores del mismo año y las retenciones y los ingresos a cuenta que les hayan practicado desde el inicio del año hasta el último día del trimestre al que se refiere el pago fraccionado.

En los tres supuestos anteriores, para el 2010 podrá deducirse por obtención de rendimientos del trabajo y de actividades económicas, una cuarta parte de 400 € siempre que el resultado de elevar al año los rendimientos netos del primer trimestre sea igual o inferior a 8.000 € anuales. Las cuantías de la deducción disminuirán proporcionalmente desde los 400 € cuando los rendimientos netos del primer trimestre elevados al año, aumenten desde 8.000,01 € hasta 12.000 € anuales. La minoración no se aplicará a partir del primer trimestre en que la suma de los rendimientos netos del año hasta el último del trimestre a que se refiere el pago fraccionado, sin elevar al año, sea superior a 12.000 €.

Los contribuyentes en estimación objetiva, realizarán cuatro pagos fraccionados, trimestrales, en el modelo 131 entre el 1 y 20 de abril, julio y octubre, y entre el 1 y 30 enero del año siguiente. Deberá presentarse declaración negativa en los trimestres que no resultasen cantidades a ingresar.

El importe de cada uno de los pagos fraccionados se calcula (a la mitad en actividades desarrolladas en Ceuta, Melilla o sus dependencias):

1. Actividades empresariales (excepto agrícolas y ganaderas):

- 4% del rendimiento resultante de la aplicación de los módulos en función de los datos-base existentes a 1 de enero (si algún dato-base no pudiera

determinarse a 1 de enero, se tomará el del año anterior; si no puede determinarse ningún dato-base, el pago fraccionado será el 2% del volumen de ventas o ingresos del trimestre). Cuando se inicie una actividad, los datos-base serán los existentes el día de comienzo de la misma.

- 3% cuando se tenga una persona asalariada.
- 2% cuando no se disponga de personal asalariado.

2. Actividades agrícolas, ganaderas y forestales: si existe la obligación de efectuar pagos fraccionados; 2% del volumen de ingresos del trimestre, excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones.

Las actividades económicas en estimación objetiva, podrán deducir del importe a ingresar por el pago fraccionado, las retenciones e ingresos a cuenta del trimestre. No obstante, si estas últimas son superiores podrá deducirse la diferencia en cualquiera de los siguientes pagos fraccionados correspondientes al mismo período impositivo cuyo importe lo permita.

En los supuestos anteriores, para el 2010 podrá deducirse por obtención de rendimientos del trabajo y de actividades económicas, una cuarta parte de 400 € siempre que el resultado del rendimiento neto obtenido con los datos base del primer día del año, o bien para actividades agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras (y otras actividades del punto 1 que no tengan datos base), el resultado obtenido de elevar al año el 25% del volumen de ingresos del primer trimestre, excluidas subvenciones de capital e indemnizaciones, sea igual o inferior a 8.000 € anuales. Las cuantías de la deducción disminuirán proporcionalmente desde los 400 € siempre que las magnitudes anteriores aumenten desde 8.000,01 € hasta 12.000 € anuales. La minoración no se aplicará a partir del primer trimestre en que la suma de los rendimientos netos del año hasta el último del trimestre a que se refiere el pago fraccionado, sin elevar al año, sea superior a 12.000 €.

Con carácter extraordinario y temporal, los que destinen cantidades para la adquisición o rehabilitación de su vivienda habitual utilizando financiación ajena por las que vayan a tener derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual, tendrán derecho a las siguientes deducciones:

- Para estimación directa con rendimientos íntegros inferiores a 33.007,20 €: 2% del rendimiento neto desde el primer día del año y máximo de 660,14 € al trimestre.
- Para estimación objetiva con rendimientos netos resultantes de aplicar la estimación objetiva inferiores a 33.007,20 €: 0,5% sobre dichos rendimientos.

Declaración anual de renta Modelo D-100

La declaración del IRPF, modelo D-100, se presenta desde el 2 de mayo hasta 30 de junio del año siguiente al ejercicio que se declara. Si resulta a ingresar se puede domiciliar en cuenta, hasta el día que se establezca y con cargo el último día del plazo.

Si la declaración es a ingresar, se podrá optar por efectuar el ingreso en uno o dos plazos. Si el segundo plazo no se domicilia, deberá presentarse el modelo 102 y efectuar el ingreso hasta el 5 de noviembre del año en que se presenta la declaración.

Los contribuyentes que realizan actividades económicas no tienen perfil borrador, pudiendo solicitar los Datos Fiscales.

4.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El IS grava la renta de los sujetos pasivos residentes en todo el territorio español y están obligados a presentar declaración del IS todos ellos con independencia de que hayan desarrollado o no actividades durante el periodo impositivo y de que se hayan obtenido o no rentas sujetas al impuesto.

Son residentes en territorio español las entidades en las que se cumpla alguno de los siguientes requisitos:

- Que se hubiesen constituido conforme a las leyes españolas.
- Que tengan su domicilio social en territorio español.
- Que tengan la sede de dirección efectiva en territorio español (cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades).

En la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco se aplica el IS según el régimen de Convenio Económico y de Concierto Económico, respectivamente.

Están sujetas al IS las entidades que tengan personalidad jurídica propia, excepto las sociedades civiles (tributan por el régimen de atribución de rentas). 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,

agrupaciones de interés económico, asociaciones, fundaciones e instituciones, tanto públicas como privadas y los entes públicos.

Están sujetas al IS, aun no gozando de personalidad jurídica propia:

- Las uniones temporales de empresas
- Los fondos de pensiones
- Los fondos de inversión
- Los fondos de capital–riesgo
- 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 de titulares de montes vecinales en mano común

No son sujetos pasivos del IS y tampoco tributan en impuesto sobre la renta alguno, determinados entes sin personalidad jurídica (sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.) y las sociedades civiles. Todas ellas tributan en el régimen de atribución de rentas. En este régimen las rentas obtenidas por la entidad (la obtención de rentas la realiza materialmente la propia entidad, que además es sujeto pasivo del IAE y del IVA), se atribuyen a los socios, herederos, comuneros o partícipes.

Hay excepciones a la obligación de declarar. Gozan de exención total determinados entes del sector público (Estado, CCAA, Entidades Locales y sus organismos autónomos, Banco de España, etc.). Otras entidades están parcialmente exentas (entidades e instituciones sin ánimo de lucro, benéficas o de utilidad pública, organizaciones no gubernamentales, partidos políticos, etc.).

Periodo impositivo y devengo

El periodo impositivo del IS coincide con el ejercicio económico de cada entidad, no pudiendo exceder de 12 meses. La fecha de cierre del ejercicio económico o social, se determina en los estatutos de las sociedades. En su defecto termina el 31 de diciembre de cada año. El IS se devenga el último día del periodo impositivo.

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

1. Cuando la entidad se extinga (cancelación de la sociedad en el Registro Mercantil).
2. Cuando cambie la residencia de la entidad, residente en territorio español, al extranjero.
3. Cuando transforme la forma jurídica de la entidad y ello determine la no sujeción al IS de la entidad resultante, la modificación de su tipo de gravamen o la aplicación de un régimen tributario especial.

Esquema de liquidación del Impuesto sobre Sociedades

El IS grava la renta obtenida siendo el proceso, desde que se genera la base imponible, hasta la obtención de la cantidad a devolver o ingresar, el siguiente:

FASE 1: RESULTADO CONTABLE

(+/-) Ajustes

- Diferencias permanentes
- Diferencias temporarias (por la diferente valoración contable y fiscal de un activo, pasivo o instrumento de patrimonio propio, si tienen incidencia en la carga fiscal futura)

= RESULTADO FISCAL

FASE 2: (-) Compensación base imponible negativa de ejercicios anteriores

= BASE IMPONIBLE

FASE 3: (x) Tipo de gravamen

= CUOTA ÍNTEGRA

FASE 4: (-) Deducciones por doble imposición

(-) Bonificaciones

= CUOTA ÍNTEGRA AJUSTADA POSITIVA

FASE 5: (-) Deducción por inversiones para incentivar determinadas actividades

= CUOTA LÍQUIDA POSITIVA

FASE 6: (-) Retenciones e ingresos a cuenta

= CUOTA DEL EJERCICIO A INGRESAR O A DEVOLVER

FASE 7: (-) Pagos fraccionados

= CUOTA DIFERENCIAL

FASE 8: (+) Incremento por pérdida de beneficios fiscales de ejercicios anteriores

(+) Intereses de demora

= LÍQUIDO A INGRESAR O A DEVOLVER

Base Imponible

La base imponible (BI) es el importe de la renta del periodo impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. Se regula el cálculo de la BI con particularidades para algunos regímenes fiscales como el de cooperativas o entidades sin ánimo de lucro.

Existen tres métodos para la determinación de la BI: el método de estimación directa, de estimación objetiva y el de estimación indirecta. El método de estimación directa es el aplicado con carácter general.

En el método de estimación directa, para determinar la BI, se parte del resultado contable. El resultado contable se calcula según la normativa mercantil y se corrige aplicando los principios y criterios de calificación, valoración e imputación temporal de la Ley del IS (ajustes extracontables).

Según el Plan General Contable (PGC) los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias y formarán parte del resultado, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto, de acuerdo con lo previsto en las normas de registro y valoración. Los gastos tienen, en general, el carácter de deducibles fiscalmente, no obstante, la norma fiscal señala algunos gastos no deducibles que con carácter general y matizaciones son: retribuciones a los fondos propios, tributos, multas y sanciones penales y administrativas, donativos y liberalidades, fondos internos para cubrir contingencias análogas a planes y fondos de pensiones, gastos de servicios en

operaciones con paraísos fiscales, salvo que se pruebe que corresponden a una operación efectivamente realizada.

Los ajustes son consecuencia de las discrepancias existentes entre la norma contable y la fiscal. Los ajustes permiten conciliar el resultado contable con lo establecido en las normas que regulan la obtención de la BI, y pueden diferir en la calificación, en la valoración o en la imputación temporal.

Asimismo, se puede compensar la renta positiva obtenida en el ejercicio con las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. Así, la BI negativa de un periodo impositivo puede ser compensada con las rentas positivas generadas en los periodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos a aquél en que se originó la BI negativa. Las entidades de nueva creación pueden compensar las bases imponibles negativas con las rentas positivas de los periodos impositivos que concluyan en el plazo de 15 años a partir del primer periodo impositivo cuya renta sea positiva. El límite de compensación máximo cada ejercicio es la cuantía de renta positiva del mismo, no pudiendo superar el importe acumulado de las bases imponibles obtenidas en los 15 años inmediatos anteriores.

Tipo de gravamen y cuota íntegra

El tipo de gravamen es el porcentaje que multiplicado por la BI permite obtener la cuota íntegra. El resultado puede ser positivo (cuando así lo sea la BI) o cero (BI cero o negativa).

Los tipos de gravamen aplicables son los siguientes:

- Tipo de gravamen general: 30% (períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2008)
- Tipos de gravamen especiales, destacamos los siguientes:
 - Entidades de reducida dimensión: 25% sobre los primeros 120.202,41 € de BI y 30% sobre el resto de BI (períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2007)
 - Cooperativas fiscalmente protegidas: 20%, Cooperativas de Crédito y Cajas Rurales: 25%. Los resultados extracooperativos irán al tipo general
 - Entidades con importe neto de la cifra de negocios (periodos impositivos iniciados en 2009, 2010 y 2011) inferior a 5.000.000 de € y plantilla media inferior a 25 empleados
 - 20% sobre los primeros 120.202,41 € de BI

- 25% sobre el resto de BI

Deducciones y bonificaciones

Calculada la cuota íntegra del impuesto se aplican las siguientes deducciones y bonificaciones:

Deducciones por doble imposición. Permiten paliar la doble imposición de rentas que ya han tributado en otra sociedad. La doble imposición puede ser:

1. Doble imposición interna (dividendos y plusvalías de sociedades residentes en territorio español). La sociedad podrá deducirse:

- El 50% de la cuota íntegra correspondiente a la BI de los dividendos o participaciones en beneficios.
- El 100% cuando los dividendos o participaciones en beneficios procedan de entidades con un porcentaje de participación, directo o indirecto, igual o superior al 5%, si se ha mantenido durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, durante el tiempo necesario para completar un año.

2. Doble imposición internacional (por impuestos soportados, rentas obtenidas a través de establecimiento permanente, dividendos y participaciones en beneficios... de entidades no residentes).

• Cuando la sociedad residente integre rentas gravadas en el extranjero podrá deducir el menor de:

- El importe del impuesto que grave dichas rentas y satisfecho en el extranjero.
- El que en España correspondería pagar por dichas rentas.

• Cuando integre dividendos o participación en beneficios gravados en el extranjero: el impuesto pagado respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, en la cuantía correspondiente.

Bonificaciones. Se obtienen aplicando el coeficiente que proceda, a la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas que están bonificadas (cuota bonificable). Se destacan:

1. 50% de bonificación de la cuota del IS correspondiente a rentas derivadas de la actividad exportadora de producciones cinematográficas o audiovisuales españolas y de libros (con requisitos).

2. 50% de bonificación de la cuota del IS correspondiente a rentas obtenidas en Ceuta, Melilla o sus dependencias, por las entidades que allí operen (con requisitos).

3. 50% de bonificación de la cuota del IS correspondiente a resultados obtenidos por las Cooperativas especialmente protegidas (con requisitos).

Deducciones para incentivar determinadas actividades

Incentivo fiscal para estimular, mediante deducciones en la cuota íntegra, la realización de diversas actividades:

- Investigación y desarrollo e innovación tecnológica.
- Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación en las empresas de reducida dimensión.
- Inversiones medioambientales (instalaciones, vehículos de transporte y aprovechamiento de energías renovables).
- Formación profesional.
- Creación de empleo para trabajadores minusválidos.
- Contribuciones empresariales a planes de pensiones y patrimonios protegidos.
- Edición de libros y producción cinematográfica.
- Empresas de transporte por carretera.
- Servicios de guardería infantil.
- Actividades de exportación.
- Reinversión de beneficios extraordinarios.
- Bienes del Patrimonio Histórico Español.

Sólo es deducible un porcentaje de la inversión efectuada (% de deducción) cuyo valor varía de unas modalidades a otras de inversión y ha sido sucesivamente alterado.

Además, existe un segundo límite, para los periodos impositivos iniciados en 2008 la deducción correspondiente a las inversiones realizadas en el periodo, junto con los saldos pendientes de deducción relativos a inversiones realizadas en ejercicios anteriores, tiene un límite conjunto del 35% de la cuota íntegra ajustada positiva (el límite se elevará al 50% cuando la deducción por I+D e innovación tecnológica y la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación correspondiente a los gastos e inversiones del periodo, exceda, por sí misma, del 10% de la cuota íntegra ajustada positiva).

Retenciones e ingresos a cuenta

Practicadas las deducciones por inversiones sobre la cuota íntegra ajustada positiva o cuota íntegra minorada, se obtiene la cuota líquida positiva del ejercicio (cero o positiva). A esta cantidad se le restan las retenciones e ingresos a cuenta, dando lugar a la cuota del ejercicio a ingresar o devolver. Para obtener la cuota diferencial tendremos en cuenta los pagos fraccionados.

Están sometidas a retención:

- a) Contraprestaciones obtenidas por los cargos de administrador o consejero en otras sociedades.
- b) Rentas de capital mobiliario.
- c) Rentas obtenidas de la cesión del derecho a la explotación de la imagen o del consentimiento o autorización, aun cuando se obtengan en el desarrollo de una actividad económica.
- d) Rentas procedentes del arrendamiento o subarriendo de inmuebles urbanos, aun cuando constituyan ingresos derivados de explotaciones económicas.
- e) Rentas obtenidas por las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva.
- f) Premios de juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias, estén o no vinculados a la oferta, promoción o venta de determinados bienes, productos o servicios que superen 300,51 €.

Asimismo, cuando las rentas anteriores se abonen en especie, deberá practicarse el correspondiente ingreso a cuenta.

Pagos fraccionados

Están obligados a efectuar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del IS, los residentes en España y los establecimientos permanentes en territorio español de sociedades no residentes a cuenta del IRNR. No importa la situación en la que se encuentre el sujeto pasivo, incluso las sociedades en liquidación tienen la obligación de realizarlos.

Modalidades de pagos fraccionados

Hay dos modalidades para determinar la base de los pagos fraccionados.

1. Modalidad aplicable con carácter general

El pago fraccionado se calcula aplicando el 18% sobre la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales de los meses de abril, octubre o diciembre minorada por las deducciones y bonificaciones a las que tenga derecho el sujeto pasivo, por las retenciones e ingresos a cuenta.

Si el último período impositivo tuviera una duración inferior al año, se toma igualmente en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de doce meses.

2. Modalidad opcional (obligatoria si el volumen de operaciones es superior a 6.010.121,04 €)

El pago fraccionado se calcula sobre la BI del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural. El porcentaje será el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.

Si el período impositivo no coincide con el año natural, se toma como base imponible la correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de los períodos señalados anteriormente (31 de marzo, 30 de septiembre y 30 de noviembre). En estos casos, el pago fraccionado es a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los citados períodos de pago.

De la cuota resultante se deducen las bonificaciones por las rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, otras bonificaciones que fueran de aplicación, las retenciones e ingresos a cuenta practicados y los pagos fraccionados del período impositivo.

Se opta por la segunda modalidad presentando el modelo 036 de declaración censal, durante el mes de febrero del año a partir del cual debe surtir efectos,

siempre que el período impositivo al que se refiere la citada opción coincida con el año natural; de lo contrario, el plazo será de 2 meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo o dentro del plazo comprendido entre este inicio y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo cuando este último plazo fuera inferior a 2 meses.

Realizada la opción, el sujeto pasivo queda obligado respecto de los pagos fraccionados correspondientes al mismo período impositivo, salvo renuncia a su aplicación presentando modelo 036 de declaración censal en los mismos plazos.

No existe obligación de practicar pagos fraccionados en el primer ejercicio económico de la entidad, ya que no es posible aplicar la primera modalidad, al ser la cuota igual a cero. No obstante, se puede optar por aplicar la segunda modalidad.

Modelos de pagos fraccionados

- Modelo 202: pago fraccionado. Régimen General
- Modelo 222: pago fraccionado. Régimen de tributación de los grupos de Sociedades

Es obligatorio presentar el modelo 222, incluso en los supuestos en que no deba efectuarse ingreso alguno (con alguna excepción).

Forma de presentación

El modelo 202 se puede presentar en impreso y por Internet (obligatorio para SA, SL y Grandes Empresas). Es obligatorio presentar por Internet el modelo 222.

Plazo de Presentación

La presentación e ingreso se realiza entre el 1 y el 20 de abril, octubre y diciembre.

Declaración del Impuesto sobre Sociedades

Plazo de presentación

La declaración del IS deberá presentarse dentro de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo. Por tanto, como regla general, para sujetos pasivos cuyo ejercicio económico

coincida con el año natural, el plazo queda fijado en los 25 primeros días naturales del mes de julio.

Al tiempo, debe determinarse e ingresarse la deuda correspondiente.

Modelos de autoliquidaciones

Modelo 200 (formato electrónico): declaración del IS e IRNR (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español).

Modelo 220: declaración del IS. Régimen de tributación de los grupos de Sociedades.

Forma de presentación

El modelo 200 se puede presentar en impreso o por Internet (obligatorio para las SA, SL y Grandes Empresas). El modelo 220 se presentará obligatoriamente por Internet (formulario).

Pago

Los sujetos pasivos cuyo período impositivo coincida con el año natural y presenten por Internet la declaración del IS, pueden pagar las deudas tributarias mediante 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. Los pagos se entenderán realizados en la fecha de cargo en cuenta de las domiciliaciones.

Es posible pagar la deuda tributaria entregando bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español, inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural.

Ingresos y devoluciones

Presentada la declaración del IS, se practicará una liquidación a cuenta en el documento de ingreso-devolución, que se cumplimentará en todo caso, cualquiera que sea el resultado (ingresar, devolver, cuota cero o renuncia a la devolución).

Procede la solicitud de devolución cuando la suma de pagos a cuenta supere la cuota del impuesto resultante. Para tener derecho a la devolución de las retenciones, es necesario que hayan sido realizadas de forma efectiva e ingresadas las cantidades correspondientes al pago fraccionado.

La Administración dispone de 6 meses, a partir de la presentación de la declaración, o si se ha presentado extemporáneamente desde la fecha de su presentación, para dictar liquidación provisional. Practicada liquidación con resultado a devolver o, transcurrido el plazo sin que se practique, la Administración está obligada a devolver de oficio el exceso de la cuota resultante de la autoliquidación, sin perjuicio de las ulteriores liquidaciones, provisionales o definitivas, que procedan.

Transcurrido el plazo anterior sin que se ordene el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se devenga interés de demora desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha de ordenación de su pago, sin necesidad de solicitarlo.

El pago se realiza por transferencia bancaria, pudiendo el Ministerio de Economía y Hacienda autorizar la devolución por cheque cruzado del Banco de España cuando existan circunstancias que lo justifiquen.

También deben presentar declaración por IS las entidades parcialmente exentas que pretendan obtener la devolución.

Obligaciones contables y registrales

El Código de Comercio obliga a llevar dos libros contables:

- El libro diario. En el que se anota cronológicamente, día a día, el importe de todas las operaciones realizadas en desarrollo de la actividad empresarial. También puede realizarse anotación conjunta de los totales de las operaciones por períodos no superiores al mes, su detalle se registra en libros o registros concordantes.
- El libro de inventarios y cuentas anuales.
 - El primer estado contable es un balance inicial detallado de la empresa.
 - El segundo estado contable es el balance de comprobación, en el que deben transcribirse trimestralmente las sumas y saldos de las cuentas.
 - El tercer estado contable es el inventario de cierre de ejercicio.
 - El último estado contable, al cierre de cada ejercicio contiene las cuentas anuales balance, cuenta de pérdidas y ganancias, estados de cambio en el patrimonio neto, estados de flujo de efectivo y la memoria. Este es el Instrumento contable más importante para el IS, ya que sirven de partida para la configuración de su BI.

Además de los libros de llevanza obligatoria se podrá llevar de forma voluntaria, los libros y registros que consideren convenientes, según el sistema contable adoptado, o la naturaleza de su actividad. Por otra parte, se establece la obligación de llevar y legalizar ciertos “libros societarios”: libro de actas, libro de acciones nominativas en las SA y comanditarias por acciones, libro registro de socios en las SL.

Conservación de los libros: la Ley General Tributaria impone el deber de conservar los libros relativos al negocio, debidamente ordenados, durante 6 años, desde su último asiento, salvo que una norma exija otro plazo.

Asimismo, el Código de Comercio exige la conservación de la correspondencia, documentación y justificantes concernientes al negocio durante 6 años, desde el día en que se cierran los libros con los asientos que justifican.

Legalización de los libros contables: los libros obligatorios en formato papel o en soporte magnético se legalizan en el Registro Mercantil del domicilio social de la entidad en los 4 meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio (30 de abril para ejercicios que coinciden con el año natural).

La legalización se podrá realizar en papel, soporte magnético (CD) o por Internet mediante firma electrónica.

5.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Están sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en territorio de aplicación del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, en el desarrollo de sus actividades económicas, siendo sujetos pasivos del mismo las personas físicas, personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica, cuando realicen operaciones sujetas al impuesto.

Actividades exentas del IVA

En el IVA se contemplan diversas exenciones, unas interiores y otras relacionadas con el comercio exterior.

Entre las exenciones interiores cabe mencionar:

- Enseñanza en centros públicos o privados autorizados.
- Clases particulares incluidas en los planes de estudios del sistema educativo.

- Asistencia a personas físicas por profesionales médicos y sanitarios que consistan en diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades por estomatólogos, odontólogos, médicos dentistas y protésicos dentales en el ejercicio de su profesión.
- Servicios profesionales, incluidos aquellos cuya contraprestación consista en derechos de autor, prestados por artistas plásticos, escritores, colaboradores literarios y gráficos.
- Operaciones y prestaciones de servicios relativas a seguros, reaseguros y capitalización.
- Servicios de mediación prestados a personas físicas en diversas operaciones financieras exentas.
- Servicios de intervención prestados por fedatarios públicos en operaciones financieras.
- Arrendamiento de viviendas.

Entre las relacionadas con el comercio exterior:

- Entrega de bienes expedidos y transportados fuera del territorio peninsular español e Islas Baleares, ya sea con destino a Estados miembros, o a territorios terceros.

Regímenes de tributación

En el IVA existe un régimen general y varios regímenes especiales:

- Los agricultores y ganaderos tributan en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o régimen simplificado, salvo exclusión o renuncia, en cuyo caso, tributarán en el régimen general.
- Los industriales y los comerciantes mayoristas tributan en el régimen general, salvo que puedan tributar en el régimen simplificado.
- Con carácter general los comerciantes minoristas si reúnen los requisitos necesarios, tributan en el régimen del recargo de equivalencia. En caso contrario lo harán en régimen general, o el régimen simplificado en algunos supuestos.
- Los empresarios del sector servicios pueden tributar en el régimen general, o en el régimen simplificado en algunos supuestos.

- Los profesionales, artistas y deportistas tributan en el régimen general.

Régimen general

A quién se aplica el régimen general

A los sujetos pasivos del IVA cuando no sea de aplicación ninguno de los regímenes especiales o se haya renunciado o se quede excluido del régimen simplificado o del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

En qué consiste el régimen general

- Quien realice entregas de bienes o prestaciones de servicios repercutirá a los clientes el tipo impositivo del IVA que corresponda: normal 18%, reducido 8% (16% y 7%, respectivamente, hasta el 30 de junio de 2010) o súper reducido 4%, al importe de la operación, salvo que la operación esté exenta.
- Igualmente los proveedores de bienes y servicios les habrán repercutido, el IVA correspondiente.
- Se debe calcular y en su caso ingresar trimestralmente o mensualmente (Grandes Empresas, los inscritos en el Registro de devolución mensual - REDEME- y entidades acogidas al régimen especial del Grupo de Entidades) la diferencia entre el IVA devengado, es decir, repercutido a clientes, y el IVA soportado deducible, el que repercuten los proveedores.

Obligaciones formales

- Expedir y entregar factura completa a sus clientes y conservar copia. En determinadas operaciones (ventas al por menor) podrá emitirse un tique si el importe no excede de 3.000 € (IVA incluido).
- Exigir factura de sus proveedores y conservarla para poder deducir el IVA soportado.
- Llevar los siguientes libros registro: facturas expedidas, facturas recibidas, bienes de inversión y determinadas operaciones intracomunitarias.

Modelos de autoliquidaciones

El modelo 303 "Impuesto sobre el Valor Añadido. Autoliquidación", se utiliza tanto si el período de liquidación es trimestral o mensual, excepto por las personas físicas o entidades que apliquen el Régimen especial simplificado y

las que hayan optado por el Régimen especial del grupo de entidades, que presentarán los modelos de autoliquidación específicos para estos regímenes.

Si el período de liquidación es trimestral, la presentación del modelo 303 y en su caso, el ingreso o solicitud de devolución se efectúa entre el 1 y el 20 de abril, julio y octubre, excepto la correspondiente al último período de liquidación del año, que debe presentarse entre el 1 y el 30 de enero del año siguiente. Para domiciliar el pago, la presentación se realiza por Internet entre el 1 y el 15 de abril, julio y octubre y entre el 1 y el 25 de enero.

Para las Grandes Empresas y los que opten por inscribirse en el REDEME (con el modelo 036 y el 039 para los grupos de entidades), el período de liquidación es mensual. La presentación del modelo 303 y en su caso, el ingreso o solicitud de devolución se efectúa entre el 1 y el 20 del mes siguiente a la finalización del correspondiente período de liquidación mensual, salvo la liquidación de julio, que se presenta durante agosto y septiembre y la de diciembre, que debe presentarse entre el 1 y el 30 de enero del año siguiente.

Los inscritos en el REDEME, presentarán junto al modelo 303 y en los mismos plazos y formas (Internet), el modelo 340 (Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro).

Si en algún trimestre no resultara cantidad a ingresar, se presentará, según proceda, declaración sin actividad, a compensar o a devolver (esta última sólo en el último trimestre). El último mes o trimestre del modelo 303 deberá presentarse de forma simultánea con la declaración Resumen Anual, modelo 390.

Si se desarrollan actividades que tributan simultáneamente en régimen general y en régimen simplificado, se presentará el modelo 370, entre el 1 y el 20 de abril, julio y octubre (hasta el 15 si domicilia el pago), y el 371, entre el 1 y el 30 de enero del año siguiente (hasta el 25 si domicilia el pago).

Forma de presentación

El modelo 303 se puede presentar en impreso o por Internet. No obstante es obligatoria su presentación por Internet para SA y SL, Grandes Empresas y los inscritos en el REDEME.

Es obligatorio presentar por Internet el modelo 340. Si el número de registros es superior a 5.000.000, debe presentarse obligatoriamente en soporte magnético (DVD).

Régimen especial simplificado

Una actividad sólo puede tributar en el régimen simplificado del IVA si tributa en estimación objetiva del IRPF. La coordinación entre ambos regímenes es total. La renuncia o exclusión en uno produce los mismos efectos en el otro. Una actividad en estimación objetiva del IRPF, sólo puede tributar en el IVA en recargo de equivalencia, régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o régimen simplificado. La renuncia a alguno de estos dos últimos regímenes, supone la renuncia a la estimación objetiva del IRPF. Y se realizará mediante la presentación de los modelos 036 ó 037 de declaración censal de alta o modificación, en el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto.

En el IVA, el régimen simplificado sólo es compatible con el régimen de la agricultura, ganadería y pesca y con el recargo de equivalencia. Por tanto, quien realice una actividad sujeta al régimen general del IVA o a un régimen especial distinto de los señalados, no podrá tributar en el régimen simplificado del IVA por ninguna actividad, excepto si se trata de actividades en cuyo desarrollo se realicen exclusivamente operaciones interiores exentas o arrendamiento de inmuebles que no suponga actividad empresarial de acuerdo con el IRPF. Si se realiza una actividad en régimen simplificado del IVA y se inicia durante el año otra actividad incompatible incluso como consecuencia del ejercicio del derecho de renuncia, la exclusión por aquélla surtirá efecto el año natural siguiente.

A quién se aplica el régimen simplificado

A las personas físicas y entidades en régimen de atribución de rentas que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que sus actividades estén incluidas en la Orden que desarrolla el régimen simplificado.
2. Que no rebasen los siguientes límites establecidos en dicha Orden y en la Ley del IVA:
 - Ingresos del conjunto de actividades: 450.000 € anuales.
 - Ingresos de actividades agrícolas, forestales y ganaderas: 300.000 € anuales.
 - Límites específicos relativos al número de personas, vehículos y bateas empleadas.
 - Que el importe de las adquisiciones o importaciones de bienes y servicios, excluidos los de elementos del inmovilizado, no hayan superado en el año inmediato anterior, los 300.000 €.

3. Que no hayan renunciado a su aplicación.
4. Que no hayan renunciado ni estén excluidos, de la estimación objetiva del IRPF ni del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en el IVA.
5. Que ninguna actividad ejercida esté en estimación directa del IRPF o en alguno de los regímenes del IVA incompatibles con el régimen simplificado (salvo las actividades iniciadas durante el año).

En qué consiste el régimen simplificado

Mediante la aplicación de los módulos que se fijan para cada actividad, se determina el IVA devengado por operaciones corrientes del cual podrán deducirse, en las condiciones establecidas, las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de bienes y servicios corrientes y de activos fijos afectos a la actividad. El resultado de las operaciones corrientes (IVA devengado menos IVA soportado en las operaciones propias de la actividad) no puede ser inferior a un mínimo que se establece para cada actividad.

Liquidación del IVA

El IVA se liquidará a cuenta presentando liquidaciones de los tres primeros trimestres del año natural. El resultado final se obtendrá en la liquidación final correspondiente al cuarto trimestre.

Quienes ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera, tributen por el régimen simplificado del IVA, hayan soportado cuotas deducibles del impuesto por la adquisición de medios de transporte afectos a dicha actividad, y cumpliendo determinados requisitos, podrán solicitar la devolución de dichas cuotas si no han consignado y no van a consignar, las referidas cuotas deducibles en las autoliquidaciones trimestrales correspondientes al Régimen simplificado. La solicitud de devolución se efectúa presentando el modelo 308 "Impuesto sobre el Valor Añadido, solicitud de devolución, recargo de equivalencia, artículo 30 bis del Reglamento del IVA, y sujetos pasivos ocasionales", por Internet, durante los 20 primeros días naturales del mes siguiente a aquél en el cual se haya realizado la adquisición del correspondiente medio de transporte.

Declaración-liquidación trimestral. Ingreso a cuenta

FASE 1: (%) CUOTA DEVENGADA POR OPERACIONES CORRIENTES +
0,16 x importe comisiones (Módulos x Unidad)

FASE 2: (+) IVA ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS

(+) IVA OPERACIONES INVERSIÓN SUJETO PASIVO

(+) IVA ENTREGAS ACTIVOS FIJOS

(-) IVA ADQUISICIÓN ACTIVOS FIJOS

FASE 3: RESULTADO (modelos 310 ó 370)

Con las declaraciones-liquidaciones trimestrales, modelos 310 (Régimen simplificado) ó 370 (Régimen general simplificado), se realizará un ingreso a cuenta del resultado final.

El importe a ingresar se determina:

a) Importe por operaciones corrientes. Se aplica el porcentaje que corresponda a la actividad, al importe anual de las cuotas devengadas por operaciones corrientes, según los módulos e índices referidos a 1 de enero de cada año o la fecha de inicio si es posterior.

b) Importe del resto de las operaciones. El resultado anterior se incrementa en el importe de las cuotas devengadas por adquisiciones intracomunitarias, inversión del sujeto pasivo y entregas de activos fijos y minorado por las cuotas soportadas o satisfechas en compras interiores, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de activos fijos.

No obstante, se podrá ingresar a cuenta, la cantidad que resulte de las operaciones corrientes, es decir, una cantidad fija que se conoce a principios del año y esperar a la declaración del cuarto trimestre para liquidar el importe del resto de las operaciones. Estos pagos, en cantidad fija, podrán ser objeto de domiciliación bancaria.

El importe a ingresar o la cuantía a devolver se determinará en la declaración-liquidación final, modelos 311 (Régimen simplificado-final) ó 371 (Régimen general y simplificado-final), por diferencia entre el resultado final y los ingresos a cuenta realizados en las declaraciones-liquidaciones trimestrales.

Declaración-liquidación final. Liquidación anual

FASE 1: CUOTA DERIVADA DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO

(la mayor de)

1) CUOTA DEVENGADA POR OPERACIONES CORRIENTES (Módulos x Unidad)

(-) CUOTA SOPORTADA POR OPERACIONES CORRIENTES

(-) Compensaciones agrícolas

(-) 1% de la cuota devengada por operaciones corrientes (en concepto de cuotas soportadas de difícil justificación)

2) CUOTA MÍNIMA (% cuota devengada por operaciones corrientes)

(+) IVA DEVUELTO POR CUOTAS SOPORTADAS FUERA DEL TERRITORIO

FASE 2: (+) IVA ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS

(+) IVA OPERACIONES INVERSIÓN SUJETO PASIVO

(+) IVA ENTREGAS ACTIVOS FIJOS

FASE 3: (-) IVA ADQUISICIÓN ACTIVOS FIJOS

FASE 4: (+/-) REGULARIZACIÓN BIENES DE INVERSIÓN

FASE 5: (-) INGRESOS A CUENTA (declaraciones- liquidaciones trimestrales)

FASE 6: RESULTADO (modelos 311 ó 371)

El resultado final del régimen simplificado se determina:

a) Cuota devengada por operaciones corrientes. Se calcula aplicando los módulos fijados en la Orden que desarrolla este régimen.

b) Cuota soportada por operaciones corrientes. Las cuotas satisfechas por las compras interiores de bienes y servicios, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de bienes, distintos de los activos fijos, destinadas al desarrollo de la actividad, podrán deducirse en las condiciones que se establecen para el régimen simplificado.

Será deducible la compensación satisfecha a los agricultores por las adquisiciones realizadas de acuerdo con el régimen de la agricultura, ganadería y pesca del IVA.

Asimismo, será deducible el 1% del IVA devengado en operaciones corrientes, por cuotas soportadas por gastos de difícil justificación.

c) Cuota derivada del régimen simplificado. Será la mayor de:

- La diferencia entre el IVA devengado y el IVA soportado por las operaciones corrientes.
- La cuota mínima establecida para cada actividad por operaciones corrientes, incrementada en el importe de las cuotas soportadas fuera del territorio de aplicación del impuesto y que le hayan sido devueltas en el ejercicio.

d) La cuota derivada del régimen simplificado será incrementada por las cuotas devengadas por:

- Adquisiciones intracomunitarias de todo tipo de bienes (corrientes y activos fijos).
- Operaciones en las que resulte ser sujeto pasivo por inversión.
- Entregas de activos fijos materiales o inmateriales.

e) Del resultado anterior podrán ser deducidas las cuotas soportadas o satisfechas por compras interiores, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de activos fijos.

Obligaciones formales

- Conservar los justificantes de los índices o módulos aplicados.
- Conservar, numeradas por orden de fechas, las facturas recibidas y los documentos que contengan la liquidación del impuesto correspondiente a las importaciones, las adquisiciones intracomunitarias y las operaciones que supongan la inversión del sujeto pasivo, para poder deducir el IVA soportado.
- Conservar, numeradas por orden de fechas y agrupadas por trimestres, las facturas emitidas.
- Llevar un libro registro de facturas recibidas, en el que se anotarán separadamente las adquisiciones o importaciones de activos fijos, y los datos necesarios para efectuar las regularizaciones si fuera preciso. Si se realizaran otras actividades a las que no les sea aplicable el régimen

simplificado, se anotarán separadamente las adquisiciones correspondientes a cada sector diferenciado de la actividad.

Modelos de autoliquidaciones

El modelo 310 se presentará entre el 1 y el 20 de abril, julio y octubre y el modelo 311 entre el 1 y el 30 de enero del año siguiente. Si en algún trimestre no resultara cantidad a ingresar, se presentará igualmente declaración del último período. Además deberá presentarse una declaración resumen anual, en el modelo 390, junto con la declaración-liquidación final. Si se domicilia el pago la presentación se realizará por Internet entre el 1 y el 15 de abril, julio y octubre y entre el 1 y el 25 de enero.

Régimen especial del recargo de equivalencia

A quién se aplica el régimen especial del recargo de equivalencia

A los comerciantes minoristas, personas físicas o sociedades civiles, herencias yacentes o comunidades de bienes cuando todos sus socios, comuneros o partícipes sean personas físicas, quedando excluidas de su aplicación las ventas de los siguientes productos:

1. Vehículos a motor para circular por carretera y sus remolques.
2. Embarcaciones y buques.
3. Aviones, avionetas, veleros y demás aeronaves.
4. Accesorios y piezas de recambio de los medios de transporte anteriores.
5. Joyas, alhajas, piedras preciosas, perlas naturales o cultivadas, objetos elaborados total o parcialmente con oro o platino. Bisutería fina que contenga piedras preciosas, perlas naturales o los referidos metales, ya sea en bañado o chapado, salvo que el contenido de oro o platino tenga un espesor inferior a 35 micras.
6. Prendas de vestir o de adorno personal confeccionadas con pieles de carácter suntuario. Se exceptúan los bolsos, carteras y objetos similares así como, las prendas confeccionadas exclusivamente con retales o desperdicios, cabezas, patas, colas, recortes, etc., o con pieles corrientes o de imitación.
7. Objetos de arte originales, antigüedades y objetos de colección.
8. Bienes utilizados por el sujeto pasivo transmitente o por terceros antes de transmitirlos.

9. Aparatos y accesorios para la avicultura y apicultura.
10. Productos petrolíferos cuya fabricación, importación o venta está sujeta a los Impuestos Especiales.
11. Maquinaria de uso industrial.
12. Materiales y artículos para la construcción de edificaciones o urbanizaciones.
13. Minerales, excepto el carbón.
14. Hierros, aceros y demás metales y sus aleaciones, no manufacturados.
15. Oro de inversión.

A estos efectos, son comerciantes minoristas quienes venden habitualmente bienes muebles o semovientes sin someterlos a procesos de fabricación, elaboración o manufactura, siempre que las ventas a consumidores finales durante el año anterior superen el 80% de las ventas totales realizadas. Si no se ejerció la actividad en dicho año o tributara en estimación objetiva en el IRPF y tiene la condición de minorista en el IAE, no es necesario cumplir el requisito del porcentaje de ventas.

Si no se reúnen estos requisitos, será de aplicación el régimen general. No obstante, existen algunas actividades de comercio al por menor que pueden tributar en el régimen simplificado.

En qué consiste el régimen especial del recargo de equivalencia

Los proveedores repercuten al comerciante en la factura, el IVA correspondiente más el recargo de equivalencia, por separado y a los siguientes tipos:

- Tipo general del 18% (16% hasta el 30 de junio de 2010): recargo del 4%
- Tipo general del 8% (7% hasta el 30 de junio de 2010): recargo del 1%
- Tipo general del 4%: recargo del 0,5%
- Tabaco: recargo del 1,75%

El comerciante no está obligado a efectuar ingreso alguno por la actividad, salvo por las adquisiciones intracomunitarias, cuando sea sujeto pasivo por inversión y por las ventas de inmuebles con renuncia a la exención.

Obligaciones formales

- Acreditar ante los proveedores o la Aduana, que está en el régimen del recargo de equivalencia.
- No existe obligación de expedir factura ni documento sustitutivo por las ventas realizadas, excepto en las entregas de inmuebles con renuncia a la exención, cuando el destinatario sea un empresario o profesional o un particular que exija factura para ejercer un derecho de naturaleza tributaria, en las entregas a otro Estado miembro, en las exportaciones y cuando el destinatario sea la Administración Pública o una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional.
- No existe obligación de llevar libros por este impuesto, salvo que se realicen actividades en otros regímenes distintos en cuyo caso, además del deber de cumplir respecto de ellas las obligaciones formales establecidas, deberá llevarse un libro registro de facturas recibidas donde serán anotadas con la debida separación, las relativas a adquisiciones correspondientes a actividades en recargo de equivalencia.

Modelos de autoliquidaciones

No hay que presentar declaraciones del IVA por las actividades en este régimen especial. No obstante, cuando se realicen adquisiciones intracomunitarias, operaciones en las que se produzca la inversión del sujeto pasivo o si en la transmisión de inmuebles afectos a la actividad se renuncia a la exención, se presentará el modelo 309 “declaración no periódica”.

Si se realizan entregas de bienes a viajeros con derecho a devolución del IVA, con el fin de obtener el reembolso de lo abonado a aquéllos, o cuando se solicite la devolución de cuotas por la adquisición de determinados medios de transporte de viajeros o de mercancías por carretera y tributen en el Régimen Simplificado del IVA, se presentará el modelo 308 de “Impuesto sobre el Valor Añadido, solicitud de devolución: recargo de equivalencia, artículo 30 bis del Reglamento del IVA, y otros sujetos pasivos ocasionales”.

Operaciones intracomunitarias

Si se realizaran operaciones con otros Estados miembros de la Unión Europea, es necesario disponer de NIF-IVA (solicitando el alta en el Registro de operadores intracomunitarios, con el modelo 036). Número, constituido por el

NIF precedido de las letras “ES”, que debe comunicarse a la persona con la que se realice la operación y constar en las facturas correspondientes. El modelo 349 “Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias”, se presenta mensual o trimestralmente, salvo que concurren las dos circunstancias siguientes (en cuyo caso la presentación puede ser anual):

- Que el importe total de entregas de bienes y prestaciones de servicios no supere los 35.000 €.
- Que el importe total de entregas de bienes exentas no supere los 15.000 €.

El modelo 349 trimestral se presentará entre el 1 y el 20 de abril, julio y octubre, excepto el último trimestre, que deberá presentarse entre el 1 y el 30 de enero del año siguiente al igual que la declaración recapitulativa anual.

Asimismo el modelo 349 mensual se presentará entre el 1 y el 20 del mes siguiente a la finalización del correspondiente periodo de liquidación cuando en el trimestre de referencia o en cualquiera de los cuatro trimestres naturales anteriores se superan los 100.000 € en entregas intracomunitarias de bienes y prestaciones intracomunitarias de servicios.

Si finalizado alguno de los meses de un trimestre natural se superan los 100.000 € debe presentarse el modelo 349 incluyendo las operaciones realizadas en el mes o meses transcurridos desde el inicio del trimestre.

Las facturas

Requisitos

Toda factura y sus copias contendrían los datos siguientes:

- Numero y, en su caso, serie.
- Fecha de expedición.
- Nombre y apellidos, razón o denominación social completa del expedidor y del destinatario.
- NIF del obligado a expedir la factura y, en determinados casos, del destinatario.
- Domicilio del expedidor y del destinatario salvo, en este ultimo caso, si se trata de un particular
- Descripción de las operaciones y datos necesarios para determinar la base imponible y su importe.
- Tipo impositivo
- Cuota tributaria.

La factura electrónica

La factura electrónica es un documento tributario generado por medios informáticos en formato electrónico, que reemplaza al documento físico en papel, y que conserva el mismo valor legal con unas condiciones de seguridad.

En términos informáticos, es un fichero con el contenido exigido por Ley a cualquier factura, que se puede transmitir de emisor a receptor por medios telemáticos (de un ordenador a otro) y que posee unas características que aseguren la autenticidad e integridad. No es necesario imprimir la factura para que ésta sea válida legal y fiscalmente. Tienen la misma validez que las facturas tradicionales, siempre que la información contenida en las facturas emitida y recibida, sea idéntica.

Para asegurar la autenticidad e integridad existen tres medios: firma electrónica, EDI y otros medios sujetos a aprobación de la AEAT. El medio más extendido es la firma electrónica.

Para enviar facturas electrónicas es necesario el consentimiento expreso del destinatario por cualquier medio (verbal o escrito). En cualquier momento el destinatario que reciba facturas o documentos sustitutivos electrónicos podrá comunicar al proveedor su deseo de recibirlos en papel. En tal caso, el proveedor deberá respetar el derecho de su cliente. Se puede utilizar la facturación telemática con parte de los clientes. También se pueden emitir facturas en papel y telemáticamente en un mismo ejercicio para el mismo cliente.

Obtenido el fichero de la factura con su firma, se puede enviar al destinatario por correo electrónico, por FTP, poniéndolo en una página Web desde la que se la pueda descargar, mediante un Servicio Web,....

Si se ha usado firma electrónica para garantizar la autenticidad e integridad, enviada una factura electrónica, el destinatario recibirá la factura y la firma electrónica del emisor. El destinatario de la factura tiene la obligación de verificar la validez de la firma y por tanto el certificado firmante.

Verificada la firma se generará un archivo con el contenido original de la factura.

El destinatario debe conservar de forma ordenada, en el mismo formato y soporte original en el que éstas fueron remitidas, las facturas. Ello implica:

- Disponer del software que permita verificar la validez de la firma.

- Almacenar los ficheros de las facturas y las firmas asociadas a cada una de ellas.
- Permitir el acceso completo y sin demora, es decir, poder consultar las facturas en línea y visualizarlas, buscar cualquiera de los datos de los libros de Registro de IVA, realizar copias o descargas en línea de las facturas e imprimirlas en papel cuando sea necesario.

Si se han recibido facturas en papel, el destinatario podrá optar por convertirlas y conservarlas en formato electrónico, así como, si se han recibido facturas en formato electrónico, el destinatario podrá optar por convertirlas y conservarlas en formato papel. No existe un formato único para la factura electrónica. Puede usarse XML, PDF, HTML, DOC, XLS, JPEG, GIF o TXT entre otros.

6.- OTRAS OBLIGACIONES FISCALES. RETENCIONES

La Ley del IRPF y la del IS establecen, que determinadas personas o entidades siempre que abonen ciertas rentas, deben retener e ingresar en el Tesoro, como pago a cuenta del impuesto personal del que percibe las rentas, una cuantía preestablecida.

En el IRPF la obligación de retener nace cuando se abonan las rentas. En el IS cuando las rentas son exigibles o en el de su pago o entrega, si es anterior.

El retenedor u obligado al ingreso a cuenta, debe:

- Detraer de los rendimientos que abone, el porcentaje que corresponda según la naturaleza de las rentas pagadas.
- Presentar las declaraciones de las cantidades retenidas e ingresadas.
- Efectuar el ingreso a cuenta en el Tesoro, de las retenciones e ingresos a cuenta que hubiera practicado o debido practicar.

Las declaraciones pueden ser trimestrales y mensuales.

- La declaración trimestral de las cantidades retenidas y de los ingresos a cuenta que correspondan por el trimestre natural inmediato anterior se presentará entre el 1 y el 20 de abril, julio, octubre y enero.
- Presentarán declaración mensual aquellos retenedores u obligados a ingresar a cuenta que deban presentar declaración mensual en IVA (Grandes Empresas) entre el 1 y el 20 de cada mes, en relación con las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta del mes anterior. Asimismo, la declaración e

ingreso del mes de julio se efectúa durante agosto y los 20 primeros días naturales de septiembre inmediato posterior.

Existe obligación de presentar declaración negativa cuando, satisfechas rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, no se hubiese practicado retención, según los límites reglamentariamente establecidos. No procede presentar declaración negativa si no se han satisfecho durante el periodo de declaración rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta (se debe comunicar presentando los modelos 036 ó 037 de declaración censal).

Además de las declaraciones mensuales o trimestrales, se presentará la declaración anual informativa de retenciones e ingresos a cuenta efectuados durante el ejercicio, entre el 1 y el 20 de enero del año siguiente. Este plazo se amplía para determinados modelos hasta el 31 de enero si la forma de presentación se realiza en soporte magnético, por vía telemática (teleproceso o Internet) o en impreso generado utilizando exclusivamente el módulo de impresión desarrollado por la AEAT.

El lugar de presentación de las autoliquidaciones y del resumen anual en el modelo impreso es el de las Entidades colaboradoras de la provincia en que tenga su domicilio fiscal el retenedor.

Junto a estas obligaciones formales, el retenedor u obligado a ingresar a cuenta debe expedir y entregar al contribuyente antes del inicio del plazo de declaración del impuesto, un certificado acreditativo de los datos que figuren en la declaración anual y comunicar a los sujetos pasivos la retención o ingreso a cuenta practicados en el momento en que satisfagan las rentas, indicando el porcentaje aplicado.

El porcentaje de retención e ingreso a cuenta es el 19% entre otras para:

- Rendimientos del capital mobiliario.
- Pagos a cuenta sobre ganancias patrimoniales de transmisiones o reembolso de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva.
- Ganancias patrimoniales de aprovechamientos forestales de vecinos en montes públicos.
- Premios.
- Arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos. Porcentaje dividido por dos cuando el inmueble esté en Ceuta o Melilla, en los términos que establece la Ley de IRPF.

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta. Modelos 110 ó 111 y 190

Están obligados a practicar e ingresar retenciones o en su caso, ingresos a cuenta, los empresarios, profesionales y agricultores o ganaderos que satisfagan retribuciones dinerarias o en especie, entre otras, las siguientes rentas:

1. Rendimientos del trabajo.
2. Rendimientos que sean contraprestación de actividades profesionales, agrícolas o ganaderas y forestales y de algunas actividades empresariales previstas que determinen el rendimiento neto del IRPF en estimación objetiva.
3. Ganancias derivadas de los aprovechamientos forestales de los vecinos en montes públicos.

Las retenciones se ingresarán trimestralmente presentando el modelo 110 y mensualmente en el modelo 111 “Retención e ingreso a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades profesionales, agrícolas y premios”.

Además, se presentará un resumen anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados, modelo 190 “Resumen anual rendimientos del trabajo, determinadas actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta”.

Retenciones por arrendamiento de bienes inmuebles. Modelos 115 y 180

Los empresarios y profesionales están obligados a practicar retención cuando satisfagan rentas por el arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos.

No deberá practicarse retención o ingreso a cuenta entre otros, en los siguientes supuestos:

- Arrendamiento de viviendas por empresas para sus empleados.
- Cuando las rentas satisfechas por el arrendatario a un mismo arrendador no superen los 900 € anuales.

- Cuando la actividad del arrendador esté clasificada en alguno de los epígrafes de las Tarifas del IAE que faculte para la actividad de arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos, y aplicando al valor catastral de los inmuebles destinados al arrendamiento o subarrendamiento las reglas para determinar la cuota establecida en los epígrafes del citado grupo 861, no resultase cuota cero.

Las retenciones correspondientes a cada mes o trimestre, se ingresarán presentando el modelo 115 “Retención e ingreso a cuenta de rendimientos procedentes del arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles urbanos”.

Además, se presentará un resumen anual de las retenciones practicadas por el arrendamiento de bienes inmuebles en el modelo 180 “Resumen anual rendimientos procedentes del arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles urbanos”.

Retenciones del capital mobiliario. Modelos 123 y 193

La presentación e ingreso por cada mes o trimestre del año natural, se efectuará presentando el modelo 123 “Retención e ingreso a cuenta de determinados rendimientos del capital mobiliario o determinadas rentas”.

Además, se presentará un resumen de las cantidades abonadas y retenidas por este tipo de rendimientos durante el ejercicio en el modelo 193 “Resumen anual, determinados rendimientos del capital mobiliario o determinadas rentas”.

7.- DECLARACIONES INFORMATIVAS

Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro. Modelo 340

Deberán presentar el modelo 340 “Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro”, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones correspondientes al IS, al IVA o al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) por medios telemáticos, y que a su vez opten por el sistema de devolución mensual.

Las operaciones objeto de declaración en el modelo 340, son las incluidas en los libros registro del IVA y en los libros registro del IGIC y que se relacionan a continuación:

- Operaciones anotadas en el Libro registro de facturas expedidas.
- Operaciones anotadas en el Libro registro de facturas recibidas.

- Operaciones anotadas en el Libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias.

La declaración informativa con el contenido de los libros registro modelo 340, correspondiente al último período de liquidación del año incluirá, en su caso, además de las operaciones citadas anteriormente, las operaciones anotadas en el Libro registro de bienes de inversión durante todo el ejercicio.

Quienes cesen en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional incluirán, en su caso, el modelo 340, correspondiente al último período de liquidación en el que hayan desarrollado actividad, las operaciones anotadas en el Libro registro de bienes de inversión.

La presentación de la declaración informativa se efectuará entre el 1 y el 20 del mes siguiente a la finalización del correspondiente período de liquidación mensual, excepto la relativa al mes de julio, que se presentará durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales del mes de septiembre inmediatamente posteriores y la del último período de liquidación del año, que se presentará entre el 1 y el 30 de enero del año siguiente. La presentación se realizará conjuntamente con la autoliquidación del modelo 303 mensual.

Las declaraciones que contengan menos de 5.000.000 de registros deberán presentarse por Internet. A partir de 5.000.000 de registros deberán presentarse en soporte (DVD).

Declaración anual de partícipes y aportaciones a planes de pensiones. Modelo 345

Si como promotor a un plan de pensiones, se realizaran aportaciones a favor de empleados, debe presentarse el modelo 345, entre el 1 y el 30 de enero de cada año, si su presentación se realiza en papel. Si la presentación se realiza en soporte magnético o por vía telemática (Internet y teleproceso), el plazo será entre el 1 de enero y 20 de febrero.

Declaración anual de operaciones con terceros. Modelo 347

Los empresarios y profesionales que desarrollen actividades económicas están obligados a presentar el modelo 347 “Declaración anual de operaciones con terceros”, cuando respecto a otra persona o entidad hayan realizado operaciones que en su conjunto hayan superado la cifra de 3.005,06 € (IVA incluido) en el año natural al que se refiera la declaración.

No están obligados a presentar el modelo 347:

a) Las personas físicas y entidades en atribución de rentas en el IRPF, por las actividades que tributen en el IRPF en estimación objetiva y, simultáneamente, en el IVA por los regímenes especiales simplificado (incluye las operaciones corrientes, las entregas de activos fijos, las adquisiciones intracomunitarias de bienes, las operaciones con inversión de sujeto pasivo y las compras o adquisiciones de activos fijos) o de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, salvo por las operaciones que estén excluidas de la aplicación de estos regímenes, y aquellas otras por las que emitan factura.

b) Quienes no hayan realizado operaciones que en su conjunto, respecto de otra persona o entidad, hayan superado la cifra de 3.005,06 € durante el año natural o de 300,51 € durante el mismo periodo, cuando, en este último supuesto, realicen el cobro por cuenta de terceros, de honorarios profesionales o de derechos de la propiedad intelectual, industrial o de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados.

c) Quienes hayan realizado exclusivamente operaciones no sometidas al deber de declaración.

d) Quienes deban informar sobre las operaciones incluidas en los libros registro del IVA, salvo cuando realicen las operaciones del artículo 32.1.e) del RGAT, en cuyo caso, presentarán el modelo 347, consignando exclusivamente las siguientes operaciones:

- Subvenciones, auxilios o ayudas satisfechas por las entidades integradas en las distintas Administraciones Públicas.
- Arrendamientos de locales de negocios (sólo los arrendadores).
- Operaciones de seguros por las entidades aseguradoras.
- Prestaciones de servicios en cuya contratación intervengan como mediadoras en nombre y por cuenta ajena, por las agencias de viajes.
- Servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena relativos a los servicios de transporte de viajeros y de sus equipajes que la agencia de viajes preste al destinatario de dichos servicios de transporte.
- Cobros por cuenta de terceros de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros por cuenta de sus socios, asociados o colegiados efectuados por sociedades, asociaciones, colegios profesionales u otras entidades que, entre sus funciones, realicen las de cobro.

- Los importes superiores a 6.000 € percibidos en metálico de cada una de las personas o entidades relacionadas en la declaración.
- Cantidades percibidas por transmisiones de inmuebles, efectuadas o que se deban efectuar, que constituyan entregas sujetas en el IVA.
- Operaciones sujetas al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, en las Ciudades de Ceuta y Melilla.

El modelo 347 se presentará durante el mes de marzo, en relación con las operaciones realizadas en el año anterior. Se puede presentar en impreso, por Internet (obligatorio para Grandes Empresas, SA y SL y resto con más de 15 y hasta 29.999 registros), por teleproceso cualquiera que sea el número de registros y por soporte magnético para más de 30.000 registros.

8.- FORMAS DE PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES

El obligado tributario puede elegir entre diversas formas de presentación de cada modelo salvo que se establezca la obligatoriedad de utilizar alguna de ellas: en impreso convencional o generado mediante módulo de impresión con programa de ayuda, por vía telemática a través de Internet, o por teleproceso, o en soporte directamente legible por ordenador (CD-R 12 cm o DVD-R/DVD+R).

A continuación se relacionan las formas de presentación de los modelos contenidos en esta circular

MODELO	P. AYUDA	IMPRESO	SOPORTE	INTERNET	TELEPROCESO	PLAZO PRESENTACION
036	NO	SI	N O	SI Obligatorio para solicitud de incorporación en el Registro de devolución mensual del IVA (REDIME)	NO	En función de lo solicitado
037	NO	SI	NO	SI	NO	En función de lo solicitado
100	SI	SI	NO	SI	NO	2 de mayo al 30 de junio
102						5 de noviembre
110	NO	SI	NO	SI Obligatorio para SA y SL	NO	1 al 20 de abril, julio, octubre y enero
111	NO	NO	NO	Obligatorio	NO	20 primeros días de cada mes Julio: hasta 20 de septiembre
115	NO	SI	NO	SI Obligatorio para	NO	1 al 20 de abril, julio, octubre y

				SA y SL		enero. Gran empresa: 20 primeros días de cada mes Julio hasta 20 de septiembre
123	NO	SI	NO	SI Obligatorio para SA y SL	NO	1 al 20 de abril, julio, octubre y enero. Gran empresa: 20 primeros días de cada mes Julio hasta 20 de septiembre
130	NO	SI	NO	SI	NO	1 al 20 de abril, julio y octubre.
131	SI	SI	NO	SI	NO	1 al 30 de enero
180	SI	SI	SI + 50.000 registros	SI Obligatorio si el nº de registros está entre 16 y 50.000 y para Grandes Empresas incluso cuando el nº de registros sea inferior a 16. SA y SL de 0 a 50.000, Interne; > 50.000 teleproceso o soporte. Es posible por teleproceso cualquiera que sea el número de registros		Con carácter general: 1 al 31 de enero. Modelo preimpreso: 1 al 20 de enero
184	SI	SI	SI Obligatorio (o teleproceso) + 30.000 registros	SI Obligatorio si el nº de registros está entre 16 y 30.000 y para Grandes Empresas incluso cuando el nº de registros sea inferior a 16	SI	1 al 31 de marzo
190	SI	SI	SI Obligatorio (o teleproceso) + 5.000.000 registros	SI Obligatorio para SA y SL y Grandes Empresas si nº registros + 5.000.000	SI (soporte) + 5.000.000 de registros	Con carácter general: 1 al 31 de marzo Modelo preimpreso: 1 al 20 de enero
193	SI	SI excluidas operaciones de préstamos de valores	SI + 50.000 registros	SI Obligatorio si el nº de registros está entre 16 y 50.000 y para Grandes Empresas incluso cuando el nº de registros sea inferior a 16. SA y SL de 0 a 50.000, Internet +50.000. Es posible por teleproceso cualquiera que sea el número de registros		Con carácter general: 1 al 31 de marzo Modelo preimpreso: 1 al 20 de enero
200	Formulario PDF	SI Forales	NO	SI Obligatorio salvo contribuyentes de normativa foral	NO	25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo
202	NO	SI	NO	SI Obligatorio para SA, SL y Grandes Empresas	NO	1 al 20 de abril, octubre y diciembre
220	NO	NO	NO	Obligatorio	NO	25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo

						impositivo
222	NO	Sí Forales	NO	Obligatorio	NO	1 al 20 de abril, octubre y diciembre
303	Formulario PDF	SI	NO	SI Obligatorio para SA, SL, Grandes Empresas y REDEME	NO	Trimestral: 1 al 20 de abril, julio y octubre Mensual: 20 primeros días de cada mes Julio: hasta 20 de septiembre. Diciembre y cuarto trimestre: 1 al 30 de enero
308	NO	SI	NO	SI Obligatorio para actividades de transporte de viajeros o mercancías por carretera en Régimen Simplificado	NO	1 al 20 de abril, julio y octubre. 1 al 30 de enero.
309	NO	SI	NO	SI	NO	1 al 20 de abril, julio y octubre. 1 al 30 de enero
310	SI	SI	NO	SI	NO	1 al 20 de abril, julio y octubre.
311	SI	SI	NO	SI	NO	1 al 30 de enero
322	NO	NO	NO	Obligatorio	NO	20 primeros días de cada mes. Julio: hasta 20 de septiembre. Diciembre: 1 al 30 de enero.
340	SI	NO	SI DVD + 5.000.00 de registros	SI -/-= 5.000.00 de registros	NO	20 primeros días de cada mes. Julio: hasta 20 de septiembre. Se presentará con el modelo 303
345	SI	SI	SI Obligatorio (o teleproceso) +30.000 registros	SI Obligatorio si el nº de registros está entre 16 y 30.000 y para Grandes Empresas incluso cuando el nº de registros sea inferior a 16. SA y SL de 0 a 30.000. Es posible por teleproceso cualquiera que sea el nº de registros		Impreso (incluido generado con programa de ayuda): 1 al 30 de enero. Soporte, Internet, teleproceso: 1 de enero al 20 de febrero
347	SI	SI	SI + 30.000 registros	SI Obligatorio si el nº de registros está entre 16 y 30.000 y para Grandes Empresas incluso cuando el nº de registros sea inferior a 16. SA y SL de 0 a 30.000. Es posible por teleproceso cualquiera que sea el nº de registros		1 al 31 de marzo
349	SI	SI + 16 registros	SI + 5.000.000 de registros DVD	SI Obligatorio para SA, SL y Grandes Empresas, hasta 5.000.000	NO	Trimestral: 1 al 20 de abril, julio y octubre. Mensual: 20

						primeros días de cada mes Julio: hasta 20 de septiembre
353	NO	NO	NO	Obligatorio	NO	20 primeros día de cada mes. Julio: hasta 20 de septiembre Diciembre: 1 al 30 de enero
370	NO	SI	NO	SI	NO	1 al 20 de abril, julio y octubre
371	NO	SI	NO	SI	NO	1 al 30 de enero
390	SI	SI	NO	SI, excepto supuestos exclusión por: * + 30 act. en prorrata. * + 6 act. empresariales acogidas a rég. Simplificado. Obligatorio SA, SL y Grandes Empresas	NO	1 al 30 de enero
840	NO	SI	NO	SI	NO	En función de lo solicitado
848	NO	SI	NO	NO	NO	1de enero al 14 de febrero

9.- CERTIFICADO ELECTRÓNICO

El certificado electrónico emitido y firmado por una entidad con capacidad para ello, permite identificar a: personas físicas, jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.

Las personas físicas sólo pueden tener un certificado en vigor emitido a su nombre y NIF, salvo que los certificados sean de distintas entidades emisoras. La solicitud de uno nuevo con los mismos datos, revoca el anterior quedando inoperativo. Las personas jurídicas podrán tener emitidos y en vigor, tantos certificados como representantes legales tengan.

Obtención del certificado

Hay que solicitar los certificados a una Autoridad de Certificación (AC) por Internet desde su web. Realizada la solicitud es preciso la presencia física del solicitante ante alguna de las oficinas de registro (Autoridades de Registro) habilitadas por la AC. Por último, se descarga el certificado, por Internet si se trata de un certificado software y no de tarjeta.

Para operar con la AEAT en www.agenciatributaria.es, se puede consultar la lista de Autoridades de Certificación acreditadas. Asimismo, en el sitio Internet

de cada AC, se encontrarán las oficinas de registro admitidas por ella, el procedimiento de obtención, renovación, revocación, plazos, etc. del certificado.

Instalación del certificado

Emitido un certificado por la AC hay que importarlo o descargado (instalarlo en el navegador de nuestro ordenador). Si el certificado es de tarjeta no es necesario instalarlo en el navegador, se utiliza insertándolo en el lector de tarjetas. Los certificados pueden residir en una tarjeta criptográfica, o bien en el navegador del usuario. En este caso, el certificado electrónico se debe exportar a un dispositivo USB u otro medio de almacenamiento, para tener una copia de seguridad. También puede exportarse para simultanear su uso en otros equipos o navegadores.

Período de validez del certificado

Varía dependiendo del tipo de certificado, del ámbito de su uso y de la AC que lo emita. Un certificado de persona jurídica para el ámbito tributario emitido por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre (FNMT) Clase 2 tiene un período de validez de 2 años y de 3 para una persona física. Expirado el período de validez, caduca y deja de estar operativo.

Renovar un certificado

La renovación debe realizarse con 1 ó 2 meses de antelación a la fecha de caducidad del mismo, no siendo necesario de nuevo acudir a la oficina de registro.

Revocar un certificado

La revocación consiste en anular la validez del certificado antes de su caducidad en caso de pérdida, o sospecha que el certificado haya sido copiado por personas extrañas.

Eliminar un certificado

Consiste en quitar el certificado del navegador o de una tarjeta criptográfica. Realizada esta operación no se podrá usar el mismo salvo que se haya hecho copia de seguridad (sólo en el caso de certificado en el navegador). No es posible realizar copia de seguridad de un certificado en tarjeta.

Documentación para acreditar la identidad

La AC establece la documentación que el solicitante debe presentar para acreditar la identidad. Esta información se publica en el sitio Internet de cada entidad emisora del certificado. Destacamos la documentación que se deberá aportar para los certificados electrónicos emitidos por la FNMT.

Persona física

- DNI o NIE y su fotocopia.

Persona jurídica

A. Documentación relativa a la entidad:

- Las sociedades mercantiles y demás personas jurídicas cuya inscripción sea obligatoria en el Registro Mercantil: certificado del Registro Mercantil relativo a los datos de constitución y personalidad jurídica de las mismas.
- Las Asociaciones, Fundaciones y Cooperativas no inscribibles en el Registro Mercantil: certificado del registro público en que conste su inscripción, relativo a su constitución.
- Las sociedades civiles y demás personas jurídicas: documento público que acredite su constitución de manera fehaciente.

B. Documentación relativa al representante:

- Si el solicitante es administrador o representante legal del sujeto a inscripción registral: certificado del registro correspondiente relativo a su nombramiento y vigencia de su cargo. Este certificado deberá haber sido expedido durante los diez días anteriores a la fecha de solicitud del certificado de persona jurídica para el ámbito tributario.
- En el supuesto de representación voluntaria, además del documento recogido en el párrafo anterior, es preciso poder notarial que contenga una cláusula especial para solicitar el certificado electrónico para personas jurídicas para el ámbito tributario.
- La persona física solicitante del certificado, a efectos de su identificación, deberá personarse en cualquier oficina de acreditación, y se acreditará mediante DNI. Podrá prescindirse de la personación si su firma en la solicitud del certificado electrónico de persona jurídica para el ámbito tributario ha sido legitimada en presencia notarial.

En el caso de que se haya iniciado la solicitud del certificado de persona jurídica para ámbito tributario con la FNMT, las oficinas de la AEAT son las únicas que actúan como Autoridad de Registro.

Entidades sin personalidad jurídica

A. Documentación relativa a la entidad:

- Las entidades que deban inscribirse en un registro público o especial presentarán, junto con la solicitud: certificado o nota simple acreditativa de su inscripción en el registro expedido en la fecha de solicitud o en los quince días anteriores.
- Las entidades que no deban estar inscritas en algún registro público o especial presentarán, junto con la solicitud, las escrituras públicas, contratos, estatutos, pactos o cualesquiera otros documentos que puedan acreditar su constitución, vigencia e identificación de los miembros que las integran. No será necesaria la aportación de esta documentación cuando la AEAT intervenga como autoridad de identificación y registro en la emisión del certificado electrónico.

B. Documentación relativa al representante:

- La representación de la entidad se acreditará mediante los certificados o notas simples de los registros públicos o especiales en los que la entidad deba estar inscrita, si en ellos consta la identificación del representante, mediante los documentos notariales que acrediten las facultades de representación del solicitante del certificado, o mediante poder especial otorgado al efecto. Los certificados o notas simples deberán haber sido expedidos en la fecha de solicitud o en los quince días anteriores.
- La representación de la entidad también se podrá justificar con los documentos privados de designación de representante que proceda en cada caso. En particular:
 - Documento de designación del representante de la herencia yacente, suscrito por todos los herederos, con expresión del nombre, apellidos y DNI o número de pasaporte del representante, cuando no haya sido designado administrador judicial o albacea con plenas facultades de administración.
 - Copia del Acta de la reunión de la Junta de Propietarios en la que se nombró al Presidente de la Comunidad, en comunidades en régimen de propiedad horizontal.

– Documento suscrito por un número de miembros que resulte suficiente, conforme al artículo 398 del Código Civil para representar la mayoría de los intereses de la entidad. Tratándose de comunidades de bienes y sociedades civiles sin personalidad jurídica, en el que se designa a la persona que la representa para solicitar el certificado electrónico.

- Cuando ostente la representación de la entidad sin personalidad jurídica, una persona jurídica, el solicitante deberá acreditar sus facultades de administrador o representante legal de la misma, o disponer de un poder especial para la solicitud del certificado electrónico de la entidad sin personalidad jurídica gestionada por su representada.

Relación de servicios con certificado electrónico

Desde la sede electrónica (antigua oficina virtual) situada en www.agenciatributaria.es o bien accediendo directamente a través de www.agenciatributaria.gob.es se permite la presentación de declaraciones, acceder a la consulta de las mismas, ver datos fiscales, obtener etiquetas, etc. Para acceder a estos servicios se requiere un certificado (firma electrónica) que asegure plenamente la identificación del usuario y con ello que las declaraciones enviadas por Internet sólo puedan ser consultadas por la persona que las envió.

Los servicios ofrecidos a los que se pueden acceder con certificado electrónico son, entre otros:

- Consulta de domicilio fiscal (y su modificación), de datos fiscales y obligaciones fiscales atribuidas por terceros a un contribuyente.
- Presentación de declaraciones tributarias, censales de empresarios y profesionales, informativas (y modificación de errores on-line), DUA, Intrastat, de denuncias tributarias...
- Pago de Impuestos.
- Solicitud de aplazamiento.
- Solicitud de devolución de ingresos indebidos y de rectificación de autoliquidaciones.
- Interposición de recursos de reposición.
- Registro Telemático con posibilidad de aportar documentos digitalizados.

- Consulta de declaraciones presentadas, del estado de tramitación de una solicitud de devolución y del texto de las notificaciones recibidas.
- Consulta de deudas pendientes de pago.
- Solicitud y descarga de certificaciones administrativas.
- Consulta del Censo del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE).
- Comprobación de la condición de operador intracomunitario registrado en otro Estado de la Unión Europea.
- Obtención de etiquetas on line.
- Suscripción a servicios de alertas por SMS y al servicio de recepción de novedades en la página Web de la AEAT.
- Apoderar a un tercero para que actúe ante la AEAT.

NORMATIVA BÁSICA

Declaración censal y NIF

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE 18 de diciembre).

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE 5 de septiembre).

Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos 036 de Declaración censal de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y 037 Declaración censal simplificada de alta, modificación y baja en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores (BOE 10 de mayo).

IAE

Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (BOE 9 de marzo).

Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (BOE 29 de septiembre).

Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (BOE 28 de abril).

IRPF

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE 29 de noviembre).

Real Decreto 439/2007 de 30 de marzo por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (BOE 31 de marzo).

IS

Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE 24 de diciembre).

Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen fiscal de las Cooperativas (BOE 20 de diciembre).

Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE 11 de marzo).

Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE 6 de agosto).

IVA

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE 29 de diciembre).

Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE 31 de diciembre).

Orden EHA/962/2007, de 10 de abril, por la que se desarrollan determinadas disposiciones sobre facturación telemática y conservación electrónica de facturas, contenidas en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (BOE 14 de abril).

IMPORTANTE:

- Si el último día de plazo para presentar la declaración es inhábil, se entiende prorrogado al primer día hábil siguiente.
- La AEAT facilita gratuitamente Programas de Ayuda para la cumplimentación de numerosas declaraciones.
- Los modelos citados en este folleto podrán presentarse por Internet, si se dispone de certificado electrónico.

(Fuente: web Agencia Tributaria)