

newsletter

Actualidad Fiscal 6 - 2026



Boletín electrónico exclusivo para clientes de SABLE ASOCIADOS, S.A., miembro de AEDAF

Campaña IS: Novedades del Impuesto sobre Sociedades 2025



Reserva de capitalización

- Con carácter general, **se incrementa** el porcentaje de la reducción en concepto de reserva de capitalización, **del 15 al 20 por ciento** del incremento de sus fondos propios.

Recuerda:

- Se establecen porcentajes incrementados del 23%, 26,50% y 30% según el incremento.
- Debe mantenerse el incremento durante **3 años**.

- Se eleva el límite de la reducción al **20% o 25%** (contribuyentes cuyo **INCEN sea inferior a 1 millón de euros** durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda la reducción).

Tipos de gravamen

Se modifican los tipos de gravamen aplicable a microempresas, entidades de reducida dimensión y cooperativas, estableciéndose un régimen transitorio para las dos primeras.

En 2025 los tipos aplicables serán:

➡ Microempresas:

- Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del **21 por ciento**.
- Por la parte de base imponible restante, al tipo del **22 por ciento**.

➡ **Empresas de reducida dimensión (ERD):** tributarán al tipo del **24 por ciento**, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

➡ Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas:

- **Resultados cooperativos:** a los tipos de gravamen resultantes de minorar en tres puntos porcentuales los tipos de gravamen previstos en el artículo 29.1 de la LIS (siempre que el tipo resultante no supere el 20 por ciento).
- **Resultados extracooperativos:** estas sociedades tributarán a los tipos de gravamen previstos en el artículo 29.1 de la LIS.

➡ Cooperativas de crédito y cajas rurales:

- **Resultados cooperativos:** a los tipos de gravamen previstos en el artículo 29.1 de la LIS.
- **Resultados extracooperativos:** tributarán al tipo del **30 por ciento**.

Tributación mínima

➡ Entidades cuyo **importe neto de la cifra de negocios del período anterior sea < a 1 millón de euros**: a los efectos de determinar la cuota líquida mínima a la que se refiere el primer párrafo del apartado primero del artículo 30 bis de la LIS, el porcentaje señalado en el mismo será el resultado de multiplicar la escala prevista en el artículo 29.1 de la LIS por **15/25**, redondeado por exceso.

➡ **Empresas de reducida dimensión:** el porcentaje señalado en el párrafo anterior será el resultado de multiplicar el tipo de gravamen previsto en el artículo 29.1 de la LIS por **15/25**, redondeado por exceso.

Libertad de amortización

Resultan de aplicación en el ejercicio 2025 los supuestos de libertad de amortización de inversiones en instalaciones que utilicen energía de fuentes renovables y en determinados vehículos y en nuevas infraestructuras de recarga.

➡ Libertad de amortización de inversiones en instalaciones que utilicen energía de fuentes renovables

Permite amortizar libremente, cumpliendo determinados requisitos, las inversiones que entren en funcionamiento en 2023, 2024, 2025 y 2026 realizadas en instalaciones:

- Destinadas al **autoconsumo de energía eléctrica** que utilicen energía procedente de **fuentes renovables**.
- Para **uso térmico de consumo propio** que utilicen energía procedente de **fuentes renovables**, que sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles y que sean puestas a disposición del contribuyente a partir de 20-11-2022.

➡ Libertad de amortización de determinados vehículos y de nuevas infraestructuras de recarga

Permite amortizar libremente las inversiones realizadas en determinados vehículos eléctricos y nuevas infraestructuras de recarga.

Recuerda:

- Tanto los vehículos como las nuevas infraestructuras de recarga deben estar afectas a actividades económicas.

Otras modificaciones

También se introducen diversas modificaciones en el Régimen económico fiscal de Canarias y se declaran exentas determinadas ayudas concedidas por la Comunidad Valenciana para facilitar el mantenimiento del empleo y la reactivación económica, destinadas a trabajadores autónomos y empresas de las zonas afectadas por la DANA.

Novedades en la campaña

➡ Se modifica la clasificación de la actividad principal de la entidad para adaptarla a la nueva Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025, denominada «CNAE-2025».

➡ **Se modifica el literal de las claves [00081] y [00082]** para incluir como tipo de entidad a la filial o sociedad matriz última de un grupo nacional de gran magnitud. En línea con este cambio, se ha redactado el apartado «**Grupo Mercantil**» de la página 1 bis.

➡ Se han introducido **mensajes de aviso o advertencia** para verificar la entrada de declaraciones con **tipo de ejercicio 3** que reflejan un periodo impositivo cuya duración es inferior a los 12 meses.

➡ Se modifica el **cuadro «Reserva de capitalización»** de la página 20 bis.

➡ Autoliquidaciones rectificativas. También se introducen determinados cambios en su operativa.

➡ Se introducen mejoras en la cumplimentación de la información correspondiente a las **agrupaciones de interés económico y a las uniones temporales de empresas**.

➡ **Presentación de declaración en caso de contribuyentes sujetos a normativa foral.** Se va a admitir la presentación en formato procesable que utilice un lenguaje de marcado extensible (fichero XML, en sus siglas en inglés) que será presentado en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para su posterior conversión.

Recuerda:

- Desde hace unos años (2020) la AEAT pone a disposición de los contribuyentes el acceso de los datos fiscales del Impuesto sobre Sociedades (modelo 200) tanto para consulta como para descarga.
- También está disponible el servicio de asistencia Sociedades WEB Open (Simulador).

Notificaciones tributarias: lugar, destinatario y límites de la notificación por comparecencia



La práctica de las notificaciones constituye uno de los aspectos esenciales de los procedimientos tributarios, pues de ella depende que el contribuyente tenga un conocimiento efectivo de las actuaciones administrativas y pueda ejercer adecuadamente su derecho de defensa. Sin embargo, una parte importante de la litigiosidad en materia tributaria tiene su origen en defectos o irregularidades en las comunicaciones practicadas por la Administración.

La Ley General Tributaria regula determinadas especialidades en materia de notificaciones, estableciendo diferencias en función de la forma de inicio del procedimiento, las personas legitimadas para recibirlas y los requisitos exigidos para acudir, en su caso, a la notificación por comparecencia.

Precisamente, la reciente [Resolución del TEAC de 19 de febrero de 2026 \(RG 70/2026\)](#) ha vuelto a poner de manifiesto la importancia de respetar el domicilio expresamente designado por el obligado tributario, declarando inválida una notificación por comparecencia al haberse acudido al BOE sin haber agotado previamente las posibilidades de notificación ordinaria en el domicilio señalado por el interesado.

¿DÓNDE DEBEN PRACTICARSE LAS NOTIFICACIONES?

El artículo 110 de la LGT distingue entre los procedimientos iniciados a solicitud del interesado y los iniciados de oficio.

1. Procedimientos iniciados a solicitud del interesado

La notificación debe practicarse:

- En el lugar expresamente señalado por el obligado tributario o por su representante.
- En defecto de designación, en el domicilio fiscal de uno u otro.

La Administración está obligada a respetar este orden, de modo que la designación de un domicilio concreto en el procedimiento vincula su actuación.

2. Procedimientos iniciados de oficio

La notificación puede practicarse indistintamente en cualquiera de los siguientes lugares:

- El domicilio fiscal del obligado tributario o de su representante.
- El centro de trabajo.
- El lugar donde se desarrolle la actividad económica.
- Cualquier otro lugar adecuado a tal fin.

A tener en cuenta:

El Tribunal Supremo, en su [sentencia de 1 de julio de 2025](#), ha declarado que en los **procedimientos tributarios iniciados de oficio o a instancia de parte**, la Administración tributaria deberá practicar las notificaciones por el cauce que sea procedente u obligatorio, en el domicilio expresamente designado por el contribuyente o su representante legal, sobre todo cuando de ello depende su **derecho a la defensa**, pues el señalamiento por los interesados de domicilio donde desean ser notificados es independiente de la forma en que el procedimiento se inicia, de oficio o a instancia de parte, siendo un derecho de los interesados en el procedimiento.

¿A QUIÉN DEBEN DIRIGIRSE LAS NOTIFICACIONES?

Las notificaciones pueden practicarse directamente al obligado tributario o a su representante cuando éste actúe en nombre del interesado. No obstante, cuando éstos no se encuentren presentes en el momento de la entrega, el artículo 111 de la LGT permite que puedan hacerse cargo de la misma:

- Cualquier persona que se encuentre en el domicilio o lugar señalado y haga constar su identidad.
- Los empleados de la comunidad de propietarios o de vecinos donde radique el domicilio.

Por el contrario, el rechazo de la notificación realizado por el interesado o por su representante implica que ésta se tenga por efectuada.

Recuerda:

La designación de representante implica, con carácter general, que las actuaciones administrativas se entiendan con éste, salvo manifestación expresa en contrario.

LA NOTIFICACIÓN POR COMPARECENCIA: UN MECANISMO EXCEPCIONAL

La notificación por comparecencia o edictal se regula en el artículo 112 de la LGT y únicamente procede cuando no haya sido posible practicar la notificación por causas no imputables a la Administración.

En estos supuestos, la Administración publica un anuncio en el BOE, mediante el que se cita al interesado para que comparezca y acceda al contenido del acto notificado.

Para ello, deben concurrir los siguientes requisitos:

1. Que se hayan realizado previamente dos intentos de notificación:
 - En el domicilio fiscal, en los procedimientos iniciados de oficio.
 - En el domicilio designado por el interesado, cuando el procedimiento se haya iniciado a su solicitud.
2. Que las circunstancias de dichos intentos consten en el expediente.
3. Que se hayan agotado las posibilidades razonables de notificación personal.

Además, los intentos de notificación deben cumplir determinados requisitos. Si el primero se efectúa antes de las 15:00 horas, el segundo deberá realizarse después de dicha hora y viceversa, debiendo existir entre ambos una diferencia mínima de tres horas y practicarse dentro de los tres días siguientes.

Si tampoco fuera posible practicar la notificación, la Administración podrá publicar un anuncio en el BOE, disponiendo el interesado de un plazo de quince días naturales para comparecer. Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entenderá practicada a todos los efectos legales.

EL CRITERIO RECIENTE DEL TEAC

En su Resolución de 19 de febrero de 2026, el TEAC analiza el caso de una contribuyente que, tras solicitar la rectificación de su autoliquidación del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, había designado expresamente un domicilio profesional a efectos de notificaciones. No obstante, la Administración intentó notificar la resolución del recurso de reposición en un domicilio distinto y, tras resultar infructuosos dos intentos, acudió a la notificación por comparecencia mediante anuncio en el BOE.

El TEAC concluye que la Administración incumplió lo dispuesto en el artículo 110.1 de la LGT, al prescindir del domicilio expresamente designado por la interesada y acudir prematuramente a la notificación por comparecencia. En consecuencia, declara inválida la publicación en el BOE y considera que la resolución del recurso de reposición únicamente quedó válidamente notificada cuando la representante autorizada tuvo conocimiento efectivo de la misma, por lo que la reclamación económico-administrativa debía considerarse presentada en plazo.

CUADRO RESUMEN

Aspecto	Procedimientos iniciados a solicitud del interesado	Procedimientos iniciados de oficio	Notificación por comparecencia
Lugar de notificación	En el domicilio señalado por el obligado tributario o su representante y, en su defecto, en el domicilio fiscal	En el domicilio fiscal, centro de trabajo, lugar de la actividad o cualquier otro adecuado	Procede cuando no ha sido posible la notificación personal
Domicilio designado	La Administración debe respetar el domicilio expresamente señalado	El contribuyente también puede designar un domicilio específico para notificaciones	Antes de acudir al BOE deben agotarse las posibilidades razonables de notificación personal
Destinatarios	El obligado tributario o su representante	El obligado tributario o su representante	La publicación en el BOE concede un plazo de 15 días naturales para comparecer

Recepción por terceros	Puede recibir la notificación cualquier persona presente en el domicilio que se identifique, así como empleados de la comunidad de propietarios	Igual régimen	Transcurrido dicho plazo sin comparecer, la notificación se entiende practicada
Carácter del sistema	Regla general de notificación	Regla general de notificación	Mecanismo subsidiario y de último recurso

Lo que debes saber del Impuesto Temporal a las Grandes Fortunas



Nada más terminar la Campaña de Renta, comienza el plazo de presentación del Impuesto Temporal de Solidaridad a las Grandes Fortunas (ITSGF). Recordarán ustedes que este impuesto se liquidó por primera vez en 2023 en una campaña no exenta de polémica, pues muchas eran las voces que tachaban al Impuesto de inconstitucional. Lo cierto es que el Tribunal Constitucional se pronunció en tiempo récord y lo declaró constitucional. Por ello, y aunque se le siga llamando "impuesto temporal", llegadas estas fechas hay quienes están obligados a presentarlo y pagarlo.

¿Qué grava el ITSGF?

El patrimonio neto de las personas físicas cuando éste sea superior a 3.000.000 de euros.

¿A quién afecta el ITSGF?

Las personas físicas (tanto residentes como no residentes) que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre el Patrimonio, están sujetas a este impuesto y deberán presentar declaración del ITSGF siempre que la cuota tributaria por este impuesto, una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedan, resulte a ingresar.

Recuerda:

- Las personas residentes en España tributan por obligación personal, es decir, tributan por la totalidad de sus bienes y derechos con independencia de donde se encuentren.
- Las personas no residentes en España tributan por obligación real, es decir, solo se exige el ITSGF por los bienes y derechos situados en territorio español.
- Quienes se hubieran acogido al "régimen Beckham" tributan en el ITSGF por obligación real, es decir por sus bienes y derechos situados en España.

¿Cuál es el plazo de presentación del ITSGF?

Entre el **1 y el 31 julio de 2026** (para el ejercicio 2025).

Si se opta por la domiciliación bancaria de la cuota a ingresar la presentación se realizará hasta el 28 de julio cargándose en cuenta el 31 de julio.

Obligación de presentar declaración

¿Quiénes están obligados a presentar la declaración? Están obligadas las personas físicas por obligación personal o real, cuyo patrimonio neto, supere el importe de 3.000.000 euros y **cuya cuota tributaria** calculada de acuerdo con la normativa del impuesto y una vez aplicadas las deducciones y bonificaciones que procedan, **resulte a ingresar**.

Por tanto, si la cuota del impuesto resulta cero, no será necesario presentar la declaración, aunque mi patrimonio supere los 3.000.000 euros.

Recuerda:

Se entiende por patrimonio neto de las personas físicas el conjunto de bienes y derechos de contenido económico del que sea titular una persona física, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

¿Cómo se determina la base imponible?

Se calculará por diferencia entre el valor de los bienes y derechos del sujeto pasivo menos las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo, aplicando para ello las reglas del Impuesto sobre Patrimonio.

¿Cuál es el mínimo exento?

El mínimo exento del Impuesto es de **700.000 euros** y podrán aplicárselo tanto sujetos pasivos por obligación personal (residentes en España) como quienes lo sean por obligación real (no residentes).

Esto, en la práctica, supone que no se tributa por este impuesto hasta que se tenga un patrimonio superior a **3.700.000 euros**.

Recuerda:

- El mínimo exento resulta de aplicación tanto a contribuyentes por obligación personal (residentes) como a los que lo son por obligación real (no residentes).

¿Cuál es la tarifa aplicable?

La escala de gravamen del impuesto está constituida por tres tramos que oscilan entre el **0% y el 3,5%**, de acuerdo con la siguiente tabla:

Base liquidable – Hasta euros	Cuota – Euros	Resto Base liquidable – Hasta euros	Tipo aplicable – Porcentaje
0,00	0,00	3.000.000,00	0,00
3.000.000,00	0,00	2.347.998,03	1,7
5.347.998,03	39.915,97	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	152.223,93	En adelante	3,5

¿Cómo se obtiene la cuota a ingresar por este impuesto?

En el caso de este Impuesto, de la cuota resultante de disminuir la cuota íntegra por los impuestos satisfechos en el extranjero y la bonificación en la cuota en Ceuta y Melilla, el contribuyente puede deducir **el importe satisfecho de forma efectiva por el Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio**, con lo que se evita la doble imposición entre ambos tributos, pues los dos gravan el patrimonio neto del contribuyente.

De esta manera, el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas tendrá más incidencia en aquellas Comunidades Autónomas que tengan la cuota bonificada o cuando los tipos impositivos de este impuesto sean superiores a los del Impuesto sobre el Patrimonio.

Hay que tener en cuenta que varias Comunidades Autónomas en las que el Impuesto sobre el Patrimonio se encontraba bonificado, han vuelto a reintroducirlo, para evitar que esa recaudación vaya directamente al Estado. Este ha sido el caso de las **Comunidades Autónomas de Madrid, Andalucía, Galicia, Cantabria, Baleares, Murcia y Extremadura**, que han reestablecido el Impuesto de Patrimonio en tanto en cuanto esté vigente el Impuesto Temporal a la Solidaridad de las Grandes Fortunas.

¿Existe algún límite para calcular la cuota íntegra?

La cuota íntegra del ITSGF, conjuntamente con las cuotas íntegras del IRPF y del IP, no podrán exceder del 60% de la suma de las bases imponibles del primero.

Recuerda:

El límite conjunto se aplica tanto a contribuyentes residentes en España como a no residente. El TEAC ha concluido que no aplicar dicho límite conjunto a contribuyentes no residentes supone un trato discriminatorio.

Serán de aplicación las reglas sobre el límite de la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio, establecida en la LIP. En el supuesto de que la suma de las cuotas de los tres impuestos supere el límite señalado, se reducirá la cuota de este impuesto hasta alcanzar el límite indicado, sin que la reducción pueda exceder del 80%.

¿Cómo y mediante qué modelo debo realizar la presentación del impuesto?

La declaración del impuesto se presentará mediante el modelo 718. Su presentación será obligatoriamente por medios electrónicos a través de internet, para lo cual se deberá identificarse mediante cualquiera de los medios previsto en la web de la Agencia Tributaria para realizar trámites electrónicos: Cl@ve, certificado, DNI electrónico, etc ...

¿Puede liquidarse la Plusvalía Municipal en base al Valor de Referencia?

El "valor de referencia" es un concepto utilizado principalmente en el ámbito inmobiliario y fiscal para definir la base imponible mínima sobre la cual se calculan ciertos impuestos – como el **ITP o el ISD**-. Es una estimación oficial basada en precios reales de compraventa.

En el ámbito del IIVTNU (Plusvalía Municipal), la norma no contiene remisión expresa a este valor de referencia - como sí ocurre en el ISD o el ITPyAJD-, aunque desde su entrada en vigor han existido dudas sobre su posible utilización por parte de la Administración.

Una reciente consulta de la Dirección General de Tributos clarifica que, si bien el valor de referencia no es la "base imponible por defecto" en la plusvalía municipal, parece que deja la puerta abierta a los Ayuntamientos para que puedan utilizarlo como una herramienta de control.

¿Cómo se liquida el IIVTNU?

El IIVTNU es un impuesto municipal que grava el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que se pone de manifiesto cuando se transmite la propiedad de un inmueble o cuando se constituyen o transmiten determinados derechos reales sobre los mismos (usufructo, derecho de superficie, derecho de uso y habitación...). Lo que se grava es el incremento de valor del suelo por el paso del tiempo, no de la construcción.

Actualmente, el sistema de liquidación permite al sujeto pasivo elegir entre dos métodos para determinar la base imponible, garantizando que el impuesto grave únicamente incrementos de valor reales o, en su defecto, un incremento estimado que no resulte confiscatorio.

➡ **El Método de estimación objetiva:** es el sistema tradicional y se basa en la aplicación de unos coeficientes sobre el valor catastral del suelo en el momento del devengo. Su objetivo es simplificar la gestión tributaria mediante un cálculo matemático predeterminado.

Recuerda:

Se utiliza por defecto cuando el contribuyente no solicita la aplicación del método de estimación directa o cuando, tras comparar ambos, el método objetivo resulta económicamente más favorable para el obligado tributario.

➔ **El Método de estimación directa (plusvalía real):** permite tributar por el incremento de valor efectivamente obtenido, calculado por la diferencia entre los valores de transmisión y adquisición. Su introducción responde a la necesidad de evitar el gravamen de rentas ficticias. Se aplica **siempre a instancia del sujeto pasivo**. Es el método idóneo cuando el incremento de valor real (la ganancia patrimonial neta del suelo) es menor que la cifra resultante de aplicar el método objetivo.

Para este cálculo se siguen estas reglas:

1. **Valor de transmisión:** El valor real que conste en el título (escritura) o el comprobado por la Administración.
2. **Valor de adquisición:** El valor real que conste en el título de adquisición original.
3. **Ajuste por suelo:** Si en el título consta el valor total (suelo + construcción), se debe aislar el valor del suelo aplicando la proporción que el valor catastral del terreno represente sobre el valor catastral total en la fecha del devengo.
4. **Gastos y tributos:** No se permite computar gastos ni tributos para aumentar el valor de adquisición o disminuir el de transmisión.

Recuerda:

- Es vital distinguir la determinación de la base imponible del supuesto de **no sujeción**. Si no ha habido incremento de valor (se ha transmitido a pérdidas o por el mismo valor de compra), el impuesto no se devenga.
- El interesado debe declarar la transmisión y aportar los títulos que acrediten la ausencia de incremento. La Administración podrá, no obstante, iniciar un procedimiento de comprobación de valores.

La Doctrina de la DGT: el valor de referencia como medio de comprobación

Como señalábamos anteriormente, la DGT ha publicado una consulta -**V0792-26**, de 9 de abril de 2026-, en la que se faculta a los ayuntamientos a utilizar el valor de referencia como valor de transmisión, aunque establece algunas salvedades.

El supuesto planteado es el siguiente: el consultante va a transmitir un inmueble mediante compraventa por un precio cierto y pactado, siendo el precio de la transmisión inferior al valor de referencia fijado por la Dirección General del Catastro. El valor de adquisición es superior al precio pactado en la compraventa, pero inferior al valor de referencia.

Se plantea: si la Administración local puede utilizar el valor de referencia como valor de transmisión del inmueble, sustituyendo al precio pactado en la compraventa, y en qué circunstancias, es decir, si en tal caso resulta necesario incoar un procedimiento de comprobación de valores para determinar el valor de la transmisión.

La DGT fundamenta esta posibilidad en las facultades de comprobación de valores que el Artículo 57 de la LGT otorga a la Administración. En concreto, el apartado 1.b) de dicho artículo permite la estimación por referencia a valores que figuren en registros oficiales de carácter fiscal. Por tanto, **la DGT concluye que es posible que la Administración tributaria local pueda utilizar el valor de referencia del bien inmueble**, como valor de transmisión del inmueble, pero en el procedimiento de comprobación incoado deberá **justificar y motivar** la utilización de este valor de referencia.

Consecuencias jurídicas y prácticas

Ante esta novedosa doctrina cabe tener en cuenta las siguientes cuestiones:

- ➔ **Pérdida de la automaticidad del precio de escritura:** ¿Implica esta doctrina que ya no bastará con aportar la escritura de compraventa para acreditar una pérdida patrimonial o un incremento inferior al calculado por el método objetivo? ¿Si el valor de referencia fuese superior al precio de venta, el Ayuntamiento puede iniciar una comprobación para elevar la base imponible?
- ➔ **Carga de la prueba y motivación:** La Administración local no puede aplicar el valor de referencia de forma "automática" en la liquidación inicial. Debe incoar un procedimiento de comprobación de valores donde justifique por qué el precio pactado no se corresponde con el valor de mercado, utilizando el valor de referencia como indicio motivado.
- ➔ **Derecho a la tasación pericial contradictoria (TPC):** Al tratarse de una comprobación de valores basada en el Artículo 57 de la LGT, el contribuyente mantiene intacto su derecho a promover una tasación pericial contradictoria para desvirtuar el valor de referencia si considera que este no refleja la realidad del inmueble.

La obligación de depositar las Cuentas Anuales



Como todos los años por estas fechas, las sociedades deben cumplir con la obligación de **depositar las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil**.

La normativa mercantil impone a los administradores de las sociedades de capital la obligación de dar publicidad a su situación económica y financiera. Esta obligación no es un trámite accesorio, sino que emana del principio de "imagen fiel" que exige que las cuentas anuales reflejen de forma veraz el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.

El depósito de estos documentos en el Registro Mercantil permite que cualquier tercero con interés legítimo (acreedores, entidades financieras, trabajadores o futuros inversores) pueda conocer la solvencia de la entidad, garantizando así la seguridad jurídica en el tráfico mercantil.

Formulación, aprobación y depósito

El cumplimiento de esta obligación sigue un calendario estricto que los administradores deben observar para evitar responsabilidades:

- ➔ **Formulación de las cuentas:** los administradores disponen de un plazo máximo de **tres meses** desde el cierre del ejercicio social para formular las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado.

➡ **Aprobación por la Junta General:** Una vez formuladas, las cuentas deben ser sometidas a la aprobación de la Junta General de socios o accionistas dentro de los **seis primeros meses** de cada ejercicio.

➡ **Depósito registral:** los administradores presentarán para su depósito, dentro del **mes siguiente a su aprobación**, la certificación de los acuerdos de la junta, junto con un ejemplar de las cuentas y, si fuera preceptivo, el informe de auditoría.

Recuerda:

Para los ejercicios cerrados a 31 de diciembre, los plazos son:

- Formulación por los administradores: hasta el 31 de marzo.
- Aprobación por la junta general: hasta el 30 de junio.
- Depósito en el Registro Mercantil: hasta el 30 de julio (31 de julio dependiendo del

¿Qué entidades están obligadas?

La obligación recae principalmente sobre todas las sociedades de capital (SA, SL, Comanditarias por acciones), cooperativas, sociedades de garantía recíproca, fondos de pensiones y entidades de gestión.

Recuerda:

- **Sociedades en liquidación:** La obligación no cesa con la disolución. Según el, los liquidadores deben presentar el estado anual de cuentas de la liquidación hasta que esta finalice.
- **Sociedades dominantes (Consolidación):** Aquellas sociedades que formen parte de un grupo y actúen como dominantes están obligadas a formular y depositar, además de sus cuentas individuales, las cuentas anuales consolidadas y el informe de gestión del grupo.
- **El empresario individual (autónomo)** no está obligado al depósito de sus cuentas anuales. Esto se debe a que su inscripción en el Registro Mercantil es potestativa.

¿Qué documentación debe depositarse?

Para que el depósito sea calificado positivamente por el Registrador Mercantil, debe contener:

El mínimo a presentar es de 9 documentos que son:

1. Certificación de aprobación de Cuentas
2. Memoria
3. Balance
4. Cuenta de Pérdidas y Ganancias
5. Declaración de Identificación del Titular Real
6. Informe Medioambiental
7. Informe de Acciones/Participaciones Propias
8. Hoja de datos generales de identificación
9. Instancia de Presentación

En caso de tener que presentar Informe de Auditoría, el número de Documentos ascendería a 13. Son, además de los anteriores:

10. Informe de Auditoría
11. Informe de Gestión
12. Estado de Flujos de Efectivo
13. Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Recuerda:

El depósito parcial no es posible, solo se entiende cumplida la obligación cuando se presentan todos los documentos legalmente exigibles.

Consecuencias del incumplimiento

La omisión del depósito de cuentas no es una infracción inocua. Destacan consecuencias a tres niveles:

➡ **El Cierre Registral.** Transcurrido un año desde el cierre del ejercicio sin que se haya practicado el depósito, el Registrador procederá al **cierre provisional de la hoja registral** de la sociedad.

Este cierre impide inscribir cualquier documento (nombramientos de cargos, ampliaciones de capital, poderes, modificaciones estatutarias), con excepciones muy limitadas como el cese de administradores o la disolución de la sociedad. En la práctica, esto supone la "muerte civil" de la empresa en el tráfico jurídico, impidiéndole operar con normalidad ante notarios, bancos y registros.

➡ **Sanciones Económicas.** El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) tiene potestad para imponer multas que oscilan entre **1.200 y 60.000 euros** por cada año de retraso. Si la sociedad o el grupo tienen un volumen de facturación superior a 6 millones de euros, el límite de la multa puede elevarse hasta los **300.000 euros**.

➡ **Responsabilidad de los Administradores.** Este es el aspecto más crítico para el cliente. La jurisprudencia ha consolidado la doctrina de la **inversión de la carga de la prueba**. Si una sociedad no deposita sus cuentas y es demandada por deudas sociales, se presume que la sociedad se encuentra en causa de disolución por pérdidas. La falta de depósito

genera una "apariencia de voluntad de ocultación de la situación de insolvencia". Esto facilita que los acreedores puedan exigir la **responsabilidad solidaria del administrador** con su propio patrimonio personal por las deudas de la sociedad.

Recuerda:

La presentación fuera de plazo, antes de que finalice el año, no conlleva sanción alguna por parte del Registro Mercantil.

Si transcurre un año desde la fecha del cierre del ejercicio sin que se hayan presentado las cuentas para su depósito, se procederá al **cierre provisional de la hoja registral**, con lo que no se podrá inscribir ningún documento en el registro, salvo excepciones.

Situaciones especiales

Sociedades inactivas o sin operaciones

Es un error común pensar que una sociedad sin actividad está exenta de depositar cuentas. La obligación persiste mientras la sociedad esté inscrita y no se haya formalizado su extinción. El cese de actividad no exime del deber de formular y depositar cuentas anuales.

Cuentas no aprobadas por la Junta

Si los administradores han formulado las cuentas pero la Junta General no las aprueba (por conflicto entre socios, por ejemplo), se debe evitar el cierre registral. Para ello, se permite presentar una **certificación del órgano de administración** expresando la causa de la falta de aprobación. Esta justificación debe reiterarse cada seis meses para mantener abierta la hoja registral.

Sociedades en liquidación o concurso

Incluso en fase de liquidación o tras la declaración de concurso, subsiste el deber de formular y depositar cuentas. En caso de intervención concursal, esta obligación recae sobre los administradores bajo la supervisión de la administración concursal.

Subsanación de errores

Es necesario distinguir entre errores de transcripción y errores en la contabilidad:

➡ **Error de Transcripción.** Los datos contables contenidos en las cuentas anuales depositadas no son correctos debido a una transcripción errónea. Los socios dispusieron de la información correcta y la Junta adoptó correctamente el acuerdo de aprobación de cuentas y aplicación del resultado. Bastará con la presentación de una certificación expedida por el órgano de administración que indique el error, su subsanación y la solicitud al Registrador para que lo incorpore en el depósito ya practicado, acompañando en su caso los documentos con los datos correctos.

➡ **En Error Contable.** Los datos contables contenidos en las cuentas anuales no son correctos debido a un **error en la contabilidad**.

- Será necesario la celebración de una nueva Junta que apruebe las cuentas y una nueva certificación con todos los requisitos necesarios, en la que conste que se presentan unas nuevas cuentas y se detallen los defectos detectados en las primeras.
- Esta certificación se acompañará de todos los documentos necesarios para un correcto depósito. Ambas presentaciones quedarán depositadas en el Registro.

La revocación del NIF: Supuestos en los que procede y consecuencias



La revocación del NIF no debe entenderse como una sanción administrativa en sentido estricto, sino como una medida de control censal destinada a garantizar la transparencia del tráfico jurídico y prevenir el fraude fiscal. En este sentido, es la constatación administrativa de que una entidad ya no cumple con los requisitos que justificaron la asignación del NIF y, por ello, la Administración Tributaria procede a revocarlo.

Supuestos en los que procede revocar el NIF

La Administración Tributaria podrá acordar la revocación cuando se acredite alguna de las siguientes circunstancias:

- ➡ **Inexistencia de actividad o domicilio falso:** Cuando se comunique el desarrollo de actividades económicas inexistentes o se constate que la gestión administrativa y dirección de los negocios se realiza en un domicilio aparente o falso.
- ➡ **Incumplimiento de obligaciones contables:** Especialmente relevante es EL incumplimiento durante cuatro ejercicios consecutivos de la obligación de depositar las cuentas anuales en el Registro Mercantil
- ➡ **Sociedades "almacenadas":** Entidades constituidas por uno o varios fundadores que, en el plazo de tres meses desde la solicitud del NIF, no inicien la actividad económica ni los actos preparatorios, sin causa justificada.
- ➡ **Capital social ficticio:** Cuando se constate que un mismo capital ha servido para constituir una pluralidad de sociedades, deduciéndose que no se ha producido el desembolso mínimo exigido.

Recuerda:

- El acuerdo de revocación requerirá la previa audiencia al obligado tributario por un plazo de 10 días.
- La revocación debe publicarse en el BOE y notificarse al obligado tributario

Consecuencias de la revocación

Las consecuencias pueden agruparse referidas a tres ámbitos:

- ➡ La revocación del NIF supone la pérdida de validez a efectos identificativos en el ámbito fiscal.
- ➡ **Ámbito Bancario.** Las entidades de crédito tienen prohibido realizar cargos o abonos en las cuentas o depósitos bancarios en los que consten como titulares o autorizados los titulares de números revocados. Esto supone, en la práctica, la "muerte civil" financiera de la entidad.

➡ **Ámbito Notarial y Registral.** Se impone un deber de abstención al Notario y un cierre registral casi absoluto. El registro público donde esté inscrita la entidad (normalmente el Registro Mercantil) extenderá una nota marginal indicando que no podrá realizarse inscripción alguna.

➡ **Ámbito Tributario.** La pérdida de validez del NIF impide la emisión de certificados de estar al corriente de obligaciones tributarias y conlleva la baja en registros especiales como el de Operadores Intracomunitarios (ROI) o el de Devolución Mensual (REDEME).

¿Cuándo es posible la rehabilitación del NIF?

La Administración tributaria puede rehabilitar el NIF si se acredita que ha desaparecido la causa que motivó la revocación. Los requisitos son:

1. **Acreditación de la desaparición de las causas:** Si la causa fue el impago de deudas o la falta de presentación de declaraciones, estas deben regularizarse.
2. **Identificación de la titularidad real:** Se debe comunicar quiénes ostentan la titularidad del capital y la identificación completa de sus representantes legales.
3. **Prueba de actividad económica:** Debe aportarse documentación que acredite cuál es la actividad económica que la sociedad va a desarrollar.
4. **Subsanación en el Registro Mercantil:** Si la causa fue la falta de depósito de cuentas, la rehabilitación solo será posible si se constata la subsanación de dicho incumplimiento ante el **Tribunal de Instancia. Sección de lo Mercantil**.

Recuerda:

- El plazo para resolver la solicitud de rehabilitación es de **tres meses**. Transcurrido este plazo sin resolución expresa, la solicitud se entiende denegada por silencio administrativo negativo.

Problemática específica: sociedades en liquidación con activos

Un supuesto de especial complejidad es el de aquellas entidades que, estando inactivas y con el NIF revocado, poseen activos inmobiliarios que necesitan enajenar para poder satisfacer sus deudas y proceder a su extinción definitiva.

La problemática en este caso se centra en:

➡ **Para rehabilitar el NIF** de una entidad en liquidación, la AEAT exige aportar la **escritura de disolución y liquidación**, escritura que no es posible otorgar si existen deudas pendientes con terceros.

➡ Sin embargo, para pagar las deudas con terceros la sociedad debe vender los activos (ej. Inmuebles) y al tener el NIF revocado, el Notario tiene prohibido autorizar la escritura de venta del inmueble y el Registro de la Propiedad tiene prohibido inscribirla.

Recientemente, el **Consejo de Defensa del Contribuyente** ha publicado un informe poniendo de manifiesto esta situación en el que se propone una reforma de la normativa en vigor para crear una figura de **rehabilitación limitada**, es decir, una **rehabilitación excepcional y temporal del NIF, por un periodo máximo de 6 meses**, para realizar exclusivamente las operaciones necesarias para proceder a la liquidación de la sociedad, lo que exigiría la previa aportación de la escritura de disolución en la que conste expresamente el inicio de la fase de liquidación, el detalle de las operaciones a realizar para liquidar la empresa y la identificación de los participantes en ella.

Recuerda:

Esta medida permitiría:

Otorgar escrituras de venta: La sociedad podría elevar a público la enajenación de sus inmuebles.

Satisfacer deudas: Con el producto de la venta, se pagaría a los acreedores.

Otorgar la liquidación definitiva: Una vez sin deudas, se podría otorgar la escritura de liquidación y extinción exigida por la AEAT.

Comunicación al fedatario: Esta rehabilitación temporal se comunicaría formalmente al Notario para que este pueda autorizar los instrumentos públicos necesarios exclusivamente para este fin.

Territorio Común

Julio 2026

Hasta el 13 de julio

INTRASTAT - Estadística Comercio Intracomunitario

- Junio 2026. Obligados a suministrar información estadística

Hasta el 20 de julio

Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las Instituciones de Inversión Colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas y, de rentas de no residentes obtenidas sin establecimiento permanente.

- Junio 2026. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230
- Segundo trimestre 2026: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

Pagos fraccionados Renta

- Segundo trimestre 2026:
 - Estimación directa: 130
 - Estimación objetiva: 131

IVA

- Junio 2026. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Segundo trimestre 2026. Autoliquidación: 303
- Segundo trimestre 2026. Declaración-liquidación no periódica: 309
- Segundo trimestre 2026. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Segundo trimestre 2026. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de devolución de cuotas reembolsadas a viajeros por empresarios en recargo de equivalencia: 308
- Solicitud de devolución por sujetos pasivos en el régimen simplificado del IVA y que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera, por adquirir determinados medios de transporte: 308
- Reintegro de compensaciones en el Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: 341

Impuesto sobre las Primas de Seguros

- Junio 2026: 430

Impuestos Especiales de Fabricación

- Abril 2026. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Junio 2026: 548, 566, 581
- Junio 2026: 573 (Autoliquidación), A24 (Solicitud de devolución)
- Segundo trimestre 2026: 521, 522, 547
- Segundo trimestre 2026. Actividades V1, F1: 553 (establecimientos autorizados para la llevanza de la contabilidad en soporte papel)
- Segundo trimestre 2026. Solicitudes de devolución: 506, 507, 508, 524, 572
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados y representantes fiscales: 510

Impuesto Especial sobre la Electricidad

- Junio 2026. Grandes empresas: 560
- Segundo trimestre 2026. Excepto grandes empresas: 560

Impuestos Medioambientales

- Junio 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Segundo trimestre 2026. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación: 587. Solicitud de devolución: A23. Presentación contabilidad de existencias
- Segundo trimestre 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592. Solicitud de devolución: A22
- Año 2026. Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Segundo pago fraccionado 585

Impuesto Especial sobre el Carbón

- Segundo trimestre 2026: 595

Impuesto sobre las Transacciones Financieras

- Junio 2026: 604

Aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma

- Pago a cuenta 2P 2026: 793

Hasta el 27 de julio**Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)**

- Declaración anual 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 200, 206, 220.

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

Autoliquidación del Impuesto Complementario

- Primera autoliquidación: 242

Declaración de prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria

- Año 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 221

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del régimen económico y fiscal de Canarias y otras ayudas de Estado por contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes y entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

- Año 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 282

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen fiscal especial de las Illes Balears por contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes)

- Año 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 283

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

Hasta el 30 de julio

IVA

- Junio 2026. Autoliquidación: 303
- Junio 2026. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Junio 2026. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Junio 2026. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Impuestos Medioambientales

- Segundo trimestre 2026. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos. Autoliquidación: 593

Hasta el 31 de julio

Número de Identificación Fiscal

- Segundo trimestre 2026. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito: 195

IVA

- Junio 2026. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- Segundo trimestre 2026: Ventanilla única - Regímenes exterior y de la Unión: 369

Impuesto sobre Depósitos en las Entidades de Crédito

- Autoliquidación 2025: 411
- Pago a cuenta. Autoliquidación 2026: 410

Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

- Segundo trimestre 2026: 490

Impuestos Medioambientales

- Junio 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias
- Segundo trimestre 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias

Impuesto temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas

- Año 2025: 718

Declaración informativa mensual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de cualquier tipo de tarjetas y mediante pagos asociados a números de teléfono móvil

- Junio 2026: 170

Declaración informativa mensual de cuentas en toda clase de instituciones financieras y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidas por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras

- Junio 2026: 196

Declaración informativa de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables

- Segundo trimestre 2026: 235

Declaración informativa trimestral de operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la zona especial canaria sin que las mercancías transiten por territorio canario

- Segundo trimestre 2026: 281

Declaración informativa sobre pagos transfronterizos

- Segundo trimestre 2026: 379

Canarias

Julio 2026

Hasta el día 15

AIEM**450 Régimen general/simplificado. Autoliquidación trimestral**

Con domiciliación bancaria: trimestre anterior

Combustibles**434 Bonificación del precio de determinados combustibles en las islas no capitalinas**

Mes anterior

IGIC

420 Régimen general

Para presentación telemática con domiciliación bancaria: trimestre anterior

421 Régimen simplificado

Para presentación telemática con domiciliación bancaria: trimestre anterior

Juego**045 Máquinas recreativas tipo B y C**

Con domiciliación bancaria: trimestre anterior

046 Máquinas recreativas tipo B y C (múltiples)

Con domiciliación bancaria: trimestre anterior

Tabaco**460 Autoliquidación**

Con domiciliación bancaria: trimestre anterior

Hasta el día 20

AIEM**450 Régimen general/simplificado. Autoliquidación trimestral**

Trimestre anterior

IGIC**420 Régimen general**

Trimestre anterior

421 Régimen simplificado

Trimestre anterior

422 Solicitud de reintegro de compensaciones régimen especial de agricultura y ganadería

Trimestre anterior

Juego**042 Autoliquidación bingo electrónico**

Mes o trimestre anterior

044 Casinos de juego

Trimestre anterior

045 Máquinas recreativas tipo B y C

Trimestre anterior

046 Máquinas recreativas tipo B y C (múltiples)

Trimestre anterior

047 Autoliquidación apuestas externas

Mes anterior

Tabaco**460 Autoliquidación**

Trimestre anterior

461 Declaración operaciones accesorias al modelo 460

Trimestre anterior

Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados**610 Pago en metálico del impuesto que grava los documentos negociados por Entidades Colaboradoras**

Mes anterior

615 Pago en metálico del impuesto que grava la emisión de documentos que lleven aparejada acción cambiaria o sean endosables a la orden

Mes anterior

Hasta el día 25

Combustibles**430 Autoliquidación del Impuesto sobre combustibles derivados del petróleo**

Con domiciliación bancaria: mes anterior

IGIC**412 Autoliquidación ocasional**

Con domiciliación bancaria: mes anterior

417 Suministro Inmediato de Información

Con domiciliación bancaria: mes anterior

419 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación agregada

Con domiciliación bancaria: mes anterior

Residuos

593 Autoliquidación del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos

Con domiciliación bancaria: trimestre anterior

Tabaco**460 Autoliquidación**

Con domiciliación bancaria: mes anterior

Hasta el día 31**Combustibles****430 Autoliquidación del Impuesto sobre combustibles derivados del petróleo**

Mes anterior

431 Declaración informativa de suministro de gasóleo industrial

Mes anterior

IGIC**412 Autoliquidación ocasional**

Mes anterior

417 Suministro Inmediato de Información

Mes anterior

418 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación individual

Mes anterior

419 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación agregada

Mes anterior

Residuos**593 Autoliquidación del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos**

Trimestre anterior

Tabaco**460 Autoliquidación**

Mes anterior

461 Declaración operaciones accesorias al modelo 460

Mes anterior

468 Comunicación de los precios medios ponderados de venta real

Mes anterior

SABLE ASOCIADOS, S.A.

C/ Perojo nº 34

35003 Las Palmas de Gran Canaria

Tel: 928385740

Fax: 928372143

www.sable-asociados.com - admon@sable-asociados.com



Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).