

El pasado 17 de febrero se publicó, para su información pública, el proyecto de Orden por el que se modifica la Orden HFP/227/2017, para aprobar los nuevos modelos 202 y 222, para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades .... para adecuarlos a las modificaciones introducidas en el Impuesto sobre Sociedades por la Ley 13/2023 (transposición de la Directiva 2011/16/UE) y la Ley 7/2024, por la que se establece un Impuesto Complementario para los grupos multinacionales y los nacionales de gran magnitud.

En esta circular fiscal, acotaremos el análisis de las modificaciones a las entidades que NO tributan en régimen de consolidación fiscal y que tributan aplicando el Régimen General o el del Empresas de Reducida dimensión.



**Agencia Tributaria**  
Teléfonos: 91 554 87 70 / 901 33 55 33  
<https://sede.agenciatributaria.gob.es>

**Pago fraccionado**  
**Impuesto sobre Sociedades**  
**Impuesto sobre la Renta de no Residentes** (establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

Modelo  
**202**

**¿A quién afectan las modificaciones en el cálculo del pago fraccionado del IS?**

**Datos adicionales (3)**

- Entidad que aplica el régimen de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre
- Entidad que aplica el régimen de la Ley 11/2009, de 26 de octubre
- Entidad de capital-riesgo que aplica el régimen fiscal especial del art. 50 LIS
- Entidad que aplica el régimen de las entidades navieras en función del tonelaje
- 1.2** Entidad que cumpla los requisitos para la aplicación de los incentivos de empresa de reducida dimensión (art. 101 LIS) y aplique el tipo de gravamen específico previsto para estas entidades
- 1.3** Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del periodo impositivo es superior a 6.000.000 euros
- Cooperativa fiscalmente protegida
- Marque esta casilla si concurre ALGUNA de las siguientes circunstancias:
  - Entidad que aplica la Reserva para inversiones en Canarias o tenga derecho a la bonificación del art. 26 Ley 19/1994
  - Entidad que aplica el régimen ZEC
  - Entidad que aplica la bonificación de Ceuta y Melilla art. 33 LIS
  - Entidad con resultados positivos por operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integran en la base imponible por aplicación del art. 17.2 LIS
  - Entidad parcialmente exenta que aplica el régimen fiscal especial Cap. XIV Tít. VII LIS
  - Entidad que aplica la bonificación del art. 34 LIS
- 1.1** Entidad con importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo inmediato anterior inferior a 1 millón de euros
- Otras entidades con posibilidad de aplicar más de un tipo impositivo
  - Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en curso

**Importe neto de la cifra de negocios** en los doce meses anteriores a la fecha de inicio del periodo impositivo:

- Igual o superior a 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros
- Igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros
- Igual o superior a 60 millones de euros

**1. Entidades de reducida dimensión (ERD). Modificaciones en el tipo de gravamen.**

**1.1. ERD con INCN 12 meses anteriores < 1 M€ (MICROEMPRESAS)**

**1.1.a) que apliquen la modalidad del artículo 40.2. → no les afecta**

[cuota íntegra del último periodo impositivo cuyo plazo de declaración estuviera vencido – deducciones y bonificaciones – retenciones e ingresos a cuenta] \* 18%

**1.1.b) que hayan optado por la modalidad del artículo 40.3. → en 2025 aplicarán una escala con más de un porcentaje de gravamen en el IS**

MICROEMPRESAS (NO PATRIMONIALES) INCEN 12 meses anteriores < 1 M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
base imponible hasta 50.000 €	21%	5/7	15,00%
Resto base imponible	22%	5/7	15,00%

**1.2. ERD con INCN ejercicio anterior entre 1M€ y 6 M€**

**1.2.a) que apliquen la modalidad del artículo 40.2. 1.1.a) que apliquen la modalidad del artículo 40.2. → no les afecta**

[cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviera vencido – deducciones y bonificaciones – retenciones e ingresos a cuenta] \* 18%

**1.2.b) que hayan optado por la modalidad del artículo 40.3. → en 2025 aplicarán el tipo de gravamen específico del 24% en el IS**

ERD (NO PATRIMONIALES) INCN 12 meses anteriores entre 1 M€ y 6M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
Tipo de gravamen único	24%	5/7	17,00%

**1.3. ERD con INCN ejercicio anterior entre 6M€ y 10M€ que aplican obligatoriamente la modalidad del artículo 40.3. → en 2025 aplicarán el tipo de gravamen específico del 24% en el IS**

ERD (NO PATRIMONIALES) INCN 12 meses anteriores entre 1 M€ y 6M€	Tipo de gravamen IS 2025	Fracción pago fraccionado	Redondeado por defecto
Tipo de gravamen único	24%	5/7	17,00%

**2. Entidades que aplican (obligatoria o voluntariamente la modalidad del artículo 40.3.**

**Liquidación (4)**

Liquidación modalidad artículo 40.2 LIS  
 Liquidación modalidad artículo 40.3 LIS

**A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 LIS**

Base del pago fraccionado..... 01

Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria) ..... 02

A ingresar ..... 03

**B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 LIS**

Resultado contable (después del IS e IC) ..... 04

Correcciones al resultado contable:

	Aumentos	Disminuciones
2.1. Corrección por Impuesto sobre Sociedades (IS) ..... 05 <input type="text"/>	06 <input type="text"/>	
Corrección por Impuesto Complementario (IC) ..... 67 <input type="text"/>		
Reversión del 30% del importe de los gastos de amortiz. contable (art. 7 Ley 16/2012)..... 37 <input type="text"/>		
Resto correcciones al resultado contable, excepto comp. B1 negativa ej. ant. .... 07 <input type="text"/>	08 <input type="text"/>	
<b>TOTAL</b> ..... 38 <input type="text"/>	39 <input type="text"/>	

Base imponible previa..... 13

Remanente reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base ..... 44

Compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores ..... 14

2.2. Reserva de nivelación (art. 105 LIS) (sólo entidades que cumplan los requisitos para la aplicación de los incentivos de empresa de reducida dimensión (art. 101 LIS) y apliquen el tipo de gravamen específico previsto para estas entidades) ..... 45

	Aumentos	Disminuciones
	46 <input type="text"/>	

**2.1. Grupos empresariales, nacionales y multinacionales, cuya facturación ≥750 M€ en cifras consolidadas en, al menos, dos de los cuatro ejercicios anteriores al de referencia.**

Al igual que el gasto por Impuesto sobre Sociedades no es gasto fiscalmente deducible, el gasto por Impuesto Complementario tampoco lo es (modificación artículo 15.g) LIS). No obstante, hay numerosos supuestos en los que el Impuesto Complementario Nacional será 0 (cero)

**2.1.a) Grupos internacionales: régimen transitorio hasta 2026 inclusive**

**2.1.b) Grupos “domésticos” o que estén en fases iniciales de internacionalización:**

## Circular fiscal Marzo 2025 Novedades en el Pago Fraccionado IS

El Impuesto Complementario Nacional podría considerarse 0 (cero) durante un período de 5 años, si se cumple que

- Sus Entidades Constitutivas no radiquen en más de 6 jurisdicciones
- El valor neto contable de los activos de las Entidades Constitutivas en países distintos del de referencia, < 50M€.

### 2.1.c) Exclusión de “minimis” (con carácter permanente y no temporal)

El Impuesto Complementario Nacional podría considerarse 0 (cero) si:

- La media del volumen de negocios (durante el ejercicio y los 2 anteriores) < 10 M€
- La media de las pérdidas o ganancias durante el ejercicio y los 2 anteriores) < 1 M€

## 2.2. Ajuste por Reserva de Nivelación art 105 LIS

Se restringe la aplicación de los ajustes por Reserva de Nivelación a las entidades que cumplan los requisitos para ERD y que apliquen el tipo de gravamen específico, es decir, **parece**, que las MICROEMPRESAS, aunque pueden optar por la determinación de la base del pago de gravamen de acuerdo con la modalidad del artículo 40.3. no podrán aplicar el incentivo de Reserva de Nivelación en la determinación del pago fraccionado.

## 3. Determinación del Beneficio Operativo a efectos de la limitación en la deducibilidad de gastos financieros:

### 3.1. No se tendrán en cuenta, para la determinación del beneficio operativo los ingresos, gastos o rentas que no se hubieran integrado en la BI del IS:

**Se añade un apartado 6) en la letra i)**

Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (4)		Importe P. fraccionado ejercicio en curso
<b>Límite art. 16.5 o 83 LIS</b>		
a) Gastos financieros del periodo impositivo derivados de deudas por adquisición de participaciones afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....		
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo) .....		
c1) Gastos financieros del periodo impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $\leq [b]$ , $[a=c1+c2]$ , $\geq 0$ ) .....		
c2) Gastos financieros del periodo impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $= [a - c1]$ , $\geq 0$ ) .....		
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ( $[b \geq c1+d]$ , $\geq 0$ ) .....		
<b>Límite art. 16.1 y 16.2 LIS</b>		
e) Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....		
f) Gastos financieros del periodo impositivo ( $= [c1+e]$ ) .....		
g) Ingresos financieros del periodo impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios ...		
h) Gastos financieros netos del periodo impositivo ( $= [f-g]$ ) .....		
i) Límite a la deducción de gastos financieros netos ( $= 30\% [i1+i2+i3+i4+i5+i6]$ , <b>mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto <math>\geq 1</math> millón</b> ) .....		
i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) .....		
i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias) .....		
i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)		
i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérdidas y Ganancias)		
i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.)		
i6) <b>Ingresos, gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo que no se integran en la base imponible:</b>		
ii) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....		
iii) <b>Límite total a la deducción de gastos financieros netos, en todo caso, 1 millón de euros si el límite a la deducción de gastos financieros netos más la adición de límite consignado en la letra j) es inferior a 1 millón</b>		
iv) Gastos financieros netos del periodo impositivo deducibles ( $[h-i1+i2]$ , $\geq 0$ ) .....		
l2) Gastos financieros netos del periodo impositivo no deducibles ( $= [h - i1]$ , $\geq 0$ ) .....		
m) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ( $\leq [d]$ , $\geq 0$ ) .....		
n) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados .....		
<b>Total gastos financieros del periodo impositivo no deducibles (<math>= [c2+l2]</math>)</b> .....		

3.2. **Se da nueva redacción a los apartados k), l1) y l2) para aclarar** que “El límite total a la deducción de gastos financieros netos, en todo caso, 1 millón de euros si el límite de la deducción de gastos financieros netos más la adición del límite consignado en la letra j) es inferior a 1 millón. “