

# Monográfico

## IS. Pagos fraccionados

El presente **monográfico** tiene por objeto ofrecer una **síntesis práctica y actualizada** de los principales criterios administrativos y doctrinales aplicables al **pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades (Modelo 202)**, conforme a la normativa vigente y a las últimas interpretaciones emanadas de la **Agencia Tributaria**, el **Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)** y los **Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEAR)**.



**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**

### 1. Situaciones especiales:

#### 1.1. Primer ejercicio de actividad de una entidad que **NO** ha optado por la aplicación de la modalidad del artículo 40.3

Una empresa que inicia la actividad no tendrá que presentar pago fraccionado, siempre que no opte por realizarlo en la forma prevista en el artículo 40.3 de la LIS porque no existe base para su cálculo.

Si el último período impositivo concluido tuvo una duración inferior al año y fue en el que la entidad inició su actividad, la cuota que debe tomarse como base para calcular el pago fraccionado será la que corresponda a dicho período, ya que no existe cuota de períodos impositivos anteriores que permita completar un período de 12 meses y la normativa no contempla para este supuesto la elevación al año.

#### 1.2. Modificación al alza de la cuota íntegra del ejercicio que se ha de tomar como base para la autoliquidación del pago fraccionado cuando se aplica la modalidad del artículo 40.2.

El contribuyente deberá presentar una **declaración complementaria** ([TEAR Canarias 35/03129/2017/00/00 de 30/06/2020](#))

Liquidación (4)	
<input type="checkbox"/>	liquidación modalidad artículo 40.2 LIS
<input type="checkbox"/>	liquidación modalidad artículo 40.3 LIS
<b>A) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.2 LIS</b>	
Base del pago fraccionado.....	01
Resultado de la declaración anterior (exclusivamente si ésta es complementaria) .....	02
A ingresar .....	03

En este supuesto, en el apartado 7 Complementaria, se deberá hacer constar el código electrónico asignado a dicha declaración.

Comunicación complementaria o sustitutiva (6)	
Si la presentación de esta declaración tiene por objeto incluir registros que, debiendo haber sido relacionados en otra declaración del mismo ejercicio presentada anteriormente, hubieran sido completamente omitidos en la misma, se marcará con "X" la casilla "Declaración complementaria".	
Cuando la presentación de esta declaración tenga por objeto anular y sustituir por completo a otra declaración del mismo ejercicio presentada anteriormente, en la cual se hubieran consignado datos inexactos o erróneos, se indicará su carácter de declaración sustitutiva marcando con "X" la casilla correspondiente.	
En ambos casos, se hará constar el número de justificante de la declaración del mismo período anteriormente presentada o el de la última de ellas, si se hubieran presentado varias.	
Comunicación complementaria <input type="checkbox"/>	Comunicación sustitutiva <input type="checkbox"/>
Nº justificante de la declaración anterior	<input type="text"/>

#### 1.3. Sociedad resultante de una fusión (Modelo 202. [Instrucciones para 2025 y siguientes](#))

En los supuestos de fusión, la base de los pagos fraccionados correspondientes al primer período impositivo una vez realizada la operación, se determinará mediante la suma algebraica de las bases que hubieren resultado en las sociedades transmitentes de no haberse llevado a cabo la misma.

En otro caso, cuando no hubiera período impositivo base o éste sea el primero desde la realización de la operación y de duración inferior al año, se computarán los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.

En una **operación de absorción** y una vez realizada la misma, la base de los pagos fraccionados de la sociedad adquirente correspondientes al período impositivo en que aquélla se realizó, se incrementará en las bases del pago fraccionado de las sociedades transmitentes que hubieren resultado de no haberse llevado a cabo dicha operación. En otro caso y, en tanto en cuanto el período impositivo base no abarque un período mínimo de 365 días de la sociedad, una vez realizada tal operación, se computarán igualmente los datos de los períodos impositivos inmediatos anteriores de las sociedades transmitentes.

**Sociedad resultante de una escisión:** [CV4141-15 de 28/12/2015](#)

Si al término del período en que debe efectuarse el pago fraccionado (20 primeros días naturales de los meses de abril, octubre o diciembre), la escisión parcial planteada no hubiera producido aún efectos mercantiles, la sociedad escindida estará obligada a realizar el pago fraccionado correspondiente.

En definitiva, **la sociedad escindida debe realizar los pagos fraccionados según la situación jurídica individual existente en ese momento, esto es, considerando que las rentas derivadas de las operaciones realizadas se imputan a ella sin perjuicio de que, una vez tenga efectos jurídicos la escisión, las sociedades beneficiarias asuman la imputación de dichas rentas a efectos del Impuesto sobre Sociedades, según establece el artículo 10.3 de la LIS, así como el importe de dicho pago fraccionado en proporción a las rentas asumidas por cada una de dichas sociedades.**

**2. Limitación compensación de bases imponibles negativas**

[\(Resoluciones del TEAC 5793-2019 de 24/06/2021 y 4500-2019 de 22/09/2021\)](#)

Existiendo un solo período impositivo, que, conforme al artículo 27 de la LIS, coincide con el ejercicio económico de la entidad, -y en este caso es el año natural-, y dada la normativa existente, hemos de entender que **la proporcionalidad que propugna la Administración no es exigible a la obligada tributaria. El millón de euros se fija como límite cuantitativo a compensar en el período impositivo pudiendo la interesada distribuirlo a su conveniencia entre los distintos pagos fraccionados a realizar a cuenta del Impuesto.**

**(Modelo 202. Instrucciones para 2025 y siguientes)**

La compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores está limitada al 70% de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de la LIS y a su compensación.

No obstante, y tal y como establece la disposición adicional decimoquinta de la LIS, para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo, los límites establecidos en artículo 11.12, en el primer párrafo del artículo 26.1, en la letra e) del artículo 62.1 y en las letras d) y e) del artículo 67, de esta Ley se sustituirán por los siguientes:

- El 50 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros.
- El 25 por ciento, cuando en los referidos 12 meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 60 millones de euros.

<b>B) Cálculo del pago fraccionado: modalidad artículo 40.3 LIS</b>			
Resultado contable (después del IS e IC) .....			04
Correcciones al resultado contable:	Aumentos		Disminuciones
Corrección por Impuesto sobre Sociedades (IS) .....	05		06
Corrección por Impuesto Complementario (IC) .....	67		
Reversión del 30% del importe de los gastos de amortiz. contable (art. 7 Ley 16/2012) .....			37
Resto correcciones al resultado contable, excepto comp. BI negativa ej. ant. ....	07		08
<b>TOTAL .....</b>	<b>38</b>		<b>39</b>
Base imponible previa .....			13
Remanente reserva de capitalización no aplicada por insuficiencia de base .....			44
<b>Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores .....</b>			<b>14</b>
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		46

En su caso, deberá cumplimentarse la Información adicional del apartado [5]

<b>Información adicional (5)</b>	<b>Importe P. fraccionado ejercicio en curso</b>
Bases imponibles negativas pendientes no compensadas en casilla [14] por insuficiencia de base en el pago fraccionado.....	

**3. Limitación en la deducibilidad de Gastos Financieros**

(Modelo 202. [Instrucciones para 2025 y siguientes](#))

Se consignarán los datos solicitados a efectos de calcular el importe de los gastos financieros netos deducibles, limitado al 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio o 1 millón de euros si el importe anterior resulta inferior a esta cuantía. En la clave k se consignará el 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 consignado en la letra i) más la adición del límite consignado en la letra j), es inferior a 1 millón. Si el período impositivo de la entidad tuviera una duración inferior al año, el importe de esta limitación será el resultado de multiplicar 1 millón de euros por la proporción existente entre la duración del período impositivo respecto del año.

En función del importe de los gastos financieros netos del período impositivo (GFN) y de los límites resultantes se tendrán en cuenta los siguientes supuestos:

- Si  $GFN (h + m + n) > (i)$ ,  $e \leq 1.000.000$ ;  $k = i + j$ )
- Si  $GFN (h + m + n) > (i)$ ,  $e > 1.000.000$ ;  $k = \text{la mayor de } [(i) + j] \text{ o } 1.000.000$
- Si  $GFN (h + m + n) \leq (i)$ ,  $e > 1.000.000$ ;  $k = i$ )
- Si  $GFN (h + m + n) \leq (i)$ ,  $e \leq 1.000.000$ ;  $k = 1.000.000$

<b>Limitación en la deducibilidad de gastos financieros (4)</b>	<b>Importe P. fraccionado ejercicio en curso</b>
<b>Límite art. 16.5 o 83 LIS</b>	
a) Gastos financieros del período 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 período impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $\leq [b]$ , $[a=c1+c2]$ , $\geq 0$ ) .....	
c2) Gastos financieros del período 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 período impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios ...	
h) Gastos financieros netos del período impositivo ( $= [f - g]$ ) .....	
i) Límite a la deducción de gastos financieros netos ( $= 30\% [i1 - i2 - i3 - i4 + i5 - i6]$ ) .....	
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) Ingresos, gastos o rentas que forman parte del beneficio operativo que no se integran en la base imponible	
j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....	
k) 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	
l1) Gastos financieros netos del período impositivo deducibles ( $[h = l1 + l2]$ , $\geq 0$ ) .....	
l2) Gastos financieros netos del período impositivo no deducibles ( $= [h - l1]$ , $\geq 0$ ) .....	
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>	

**Manual Impuesto sobre Sociedades 2024 aeat**

No deben formar parte del beneficio operativo aquellos ingresos, gastos o rentas que **no se hubieran integrado de manera definitiva** en la base imponible del período.

Por tanto, a la hora de determinar el beneficio operativo del período, **no se excluye aquellos ingresos, gastos o rentas** que hubieran podido ser **objeto de un ajuste temporal**, dado que este revertirá posteriormente en un ejercicio ulterior, con signo contrario.

Tratándose de un gasto o un ingreso que forma parte del beneficio operativo y, por ende, del resultado de explotación, en la medida en **que no se integre de manera definitiva en la base imponible** del Impuesto sobre Sociedades, por **ser objeto de un ajuste extracontable permanente**, deberá **ser excluido** del cálculo del beneficio operativo en los términos previstos en el artículo 16.1 de la LIS.

En el supuesto de que se trate de un **gasto o ingreso que forma parte del resultado de explotación sin conformar**, por el propio concepto contable de beneficio operativo, **el beneficio operativo del período**, tal gasto o ingreso **no computará**, ello con independencia de que dicho gasto o ingreso haya sido objeto de **ajuste extracontable, temporal o permanente**.