

# Capítulo 9. Regímenes tributarios especiales (I)

## Índice

---

- **Capítulo 9. Regímenes tributarios especiales (I)**
  - **Régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas**
  - **Entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda**
  - **Régimen de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social**
  - **Transparencia fiscal internacional**
- **Glosario de abreviaturas**

## Capítulo 9. Regímenes tributarios especiales (I)

### Régimen especial de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas

#### Ámbito de aplicación

Este régimen tributario especial está regulado en el **Capítulo II del Título VII de la LIS**, y se aplica a las siguientes entidades:

- **Agrupaciones de Interés Económico españolas (AIE)**, que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 43.5 de la LIS. Este artículo establece que **no se aplicará el régimen fiscal especial** en los períodos impositivos en que las agrupaciones realicen actividades distintas de las adecuadas a su objeto o posean, directa o indirectamente, participaciones en sociedades que sean socios suyos, o dirijan o controlen, directa o indirectamente, las actividades de sus socios o de terceros.
- **Agrupaciones Europeas de Interés Económico**, que cumplan los requisitos recogidos en el Reglamento (CEE) n.º 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 44.2 de la LIS. Este artículo establece que **no se aplicará el régimen fiscal especial** en aquellos períodos impositivos en que las agrupaciones realicen actividades distintas a las propias de su objeto o las prohibidas en el artículo 3.2 del Reglamento (CEE) n.º 2137/1985, de 25 de julio.
- **Uniones Temporales de Empresas (UTE)**, que cumplan los requisitos establecidos en los artículos 7º y 8º de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de sociedades de desarrollo industrial regional, estén inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda (actualmente, Ministerio de Hacienda y Función Pública), y que no se encuentren en el supuesto recogido en el artículo 45.3 de la LIS. Este artículo establece que **no se aplicará el régimen fiscal especial** en aquellos períodos impositivos en que estas entidades realicen actividades distintas a aquellas en que debe consistir su objeto social.

Las entidades que **no cumplan con los requisitos exigidos para tributar por el régimen especial**, tributarán íntegramente por el régimen general del Impuesto sobre Sociedades, sin tener en cuenta ninguna de las particularidades de dicho régimen especial.

## Características del régimen especial

### Agrupaciones de interés económico españolas y Uniones temporales de empresas

**Regulación:** Artículos 43 y 45 LIS

Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas que apliquen este régimen fiscal especial, tributarán de acuerdo a las normas generales del Impuesto sobre Sociedades con las especialidades establecidas en el artículo 43 de la LIS, aunque las uniones temporales de empresa no aplicarán la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del artículo 43.4 de dicha Ley.

Estas entidades cuando tributan por este régimen especial, deben distinguir entre el carácter de residentes y el de no residentes en territorio español de sus socios en el último día del período impositivo objeto de declaración, con los siguientes efectos impositivos:

1. **Socios residentes en territorio español o no residentes en dicho territorio, pero con establecimiento permanente en el mismo.**
  - Las agrupaciones de interés económico españolas y las uniones temporales de empresas están sujetas a las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a excepción del pago de la deuda tributaria por la parte de la base imponible imputable a sus socios.
  - Estas entidades **no efectuarán pagos fraccionados** sobre la parte de la base imponible imputable a sus socios. En el supuesto de que estas entidades apliquen la modalidad de pagos fraccionados regulada en el artículo 40.3 de la LIS, esa parte de base imponible imputable a sus socios, no integrará la base de cálculo de dichos pagos fraccionados.
  - **En ningún caso procederá** respecto a esa parte de base imponible imputable a sus socios la **devolución del artículo 41 de la LIS** relativa a la deducción de las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.
  - Las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas **deberán imputar a sus socios** los siguientes conceptos:
    - Los **gastos financieros netos** que estas entidades no se hayan deducido en el período impositivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 de la LIS. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad.
    - La **reserva de capitalización** que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, no haya sido aplicada por estas entidades en el período impositivo. La reserva de capitalización que se impute a sus socios no podrá ser aplicada por la entidad, salvo que el socio sea contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
    - Las **bases imponibles positivas**, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativas, obtenidas

por estas entidades. Por lo tanto, dichas entidades no podrán compensar las rentas positivas que obtengan con las bases imponibles negativas que imputen a sus socios.

- Las **bases de las deducciones y de las bonificaciones en la cuota** a las que tenga derecho la entidad. Las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios, minorando la cuota según corresponda por aplicación de las normas del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Las **retenciones e ingresos a cuenta** correspondientes a la entidad.
- La **reserva de nivelación** de bases imponibles del artículo 105 de la LIS se añadirá, en su caso, a la base imponible de la agrupación de interés económico o de la unión temporal de empresas.

## 2. Socios no residentes en territorio español y que no operan mediante establecimiento permanente en el mismo.

- Las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de la **base imponible imputable a sus socios no residentes**.
- Además, estas entidades deberán efectuar el correspondiente **pago fraccionado** respecto de esa parte de base imponible **imputable a sus socios no residentes**.

En el caso de **participaciones en uniones temporales de empresas**, según establece el artículo 45.1 de la LIS, el valor de adquisición se minorará en el importe de las pérdidas sociales que hayan sido imputadas a los socios.

De acuerdo con el artículo 45.2 de la LIS, las **empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero**, así como las entidades que participen en obras, servicios o suministros que **realicen o presten en el extranjero** mediante **fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales**, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

## Agrupaciones europeas de interés económico

### Regulación: Artículo 44 LIS

Las agrupaciones europeas de interés económico que apliquen el régimen tributario especial, deberán tributar según lo establecido para las agrupaciones de interés económico españolas en el artículo 43 de la LIS, teniendo en cuenta las siguientes especialidades:

- Con independencia del carácter de residentes o no de sus socios, están sujetas a las obligaciones derivadas de la aplicación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a excepción del pago de la deuda tributaria.
- Deberán **imputar la totalidad de las bases imponibles**, positivas o negativas, que hayan obtenido en el período impositivo, **a sus socios**, quienes deberán integrarla en la base imponible de su impuesto personal. En el caso de que los socios sean no residentes en territorio español, dicha integración solo tendrá lugar cuando la actividad realizada por los

mismos a través de la agrupación determina la existencia de un establecimiento permanente.

- No deberán efectuar **pagos fraccionados** ni tampoco podrán aplicar el **procedimiento de devolución** recogido en el artículo 41 de la LIS, en relación con la deducción de retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados.

## Criterios de imputación

**Regulación:** Artículo 46 LIS

Las entidades que apliquen este régimen especial, deberán efectuar las **imputaciones** referidas en los apartados anteriores a las personas o entidades que **ostenten los derechos económicos inherentes** a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida a dicho régimen, en la **proporción** que resulte de los **estatutos** de la entidad.

En cuanto al **momento de la imputación** se debe distinguir:

- Si los socios están también sometidos a este régimen especial, la imputación se efectuará en la **fecha de finalización del período impositivo** de la entidad que participan.
- En los demás supuestos, la imputación se efectuará en el **siguiente período impositivo**, salvo que se decida hacerlo de manera continuada en la misma fecha de finalización del período impositivo de la entidad sometida a este régimen.

La **opción** se manifestará en la primera declaración del impuesto en que haya de surtir efecto, que se mantendrá durante tres años.

### Recuerde:

Los socios de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas o de las uniones temporales de empresas deberán manifestar dicha opción marcando la **casilla [00016]** «Opción art. 46.2 LIS» de la página 1 del modelo 200.

## Cumplimentación modelo 200

### Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

En primer lugar, las entidades que apliquen el régimen especial previsto en el Capítulo II del Título VII «Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas» de la LIS, deberán marcar una de las siguientes casillas de la página 1 del modelo 200:

- **Casilla 00013 Agrupación de interés económico española o Unión temporal de Empresas**

Marcarán esta casilla las agrupaciones de interés económico reguladas por la Ley 12/1991, de 29 de abril, de Agrupaciones de Interés Económico, a las que se les aplica el **régimen**

**especial** establecido para dichas agrupaciones en el artículo 43 de la LIS.

También deberán marcar esta casilla las uniones temporales de empresas reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de Sociedades de desarrollo industrial regional, e inscritas en el registro especial del Ministerio de Hacienda (actualmente, Ministerio de Hacienda y Función Pública), a las que se les aplica el **régimen especial** del artículo 43 de la LIS, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

- **Casilla 00014 Agrupación europea de interés económico**

Deberán marcar esta casilla las agrupaciones europeas de interés económico reguladas por el Reglamento (CEE) nº 2137/1985 del Consejo, de 25 de julio de 1985, a las que se les aplica el **régimen especial** establecido en los artículos 43 y 44 de la LIS.

- **Casilla 00016 Opción artículo 46.2 LIS**

Marcarán esta casilla los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que sean **socios o miembros** de una entidad sometida al régimen tributario especial de las agrupaciones de interés económico, españolas o europeas (AIE), o de las uniones temporales de empresas (UTE) regulado en el Capítulo II del Título VII de la LIS, para indicar que **optan** para que la **imputación** a la que se refiere el artículo 46.2 de la LIS, se realice en la **misma fecha de finalización del período impositivo** de la entidad participada sometida a este régimen especial.

Esta opción debe realizarse en la primera declaración del Impuesto en que haya de surtir efecto y deberá **mantenerse durante tres años**.

## **Especialidades de carácter informativo (página 24 del modelo 200)**

Este cuadro de la página 24 del modelo 200 debe ser cumplimentado, en todo caso y **exclusivamente**, por las agrupaciones de interés económico y por las uniones temporales de empresas españolas residentes en territorio español y no residentes, pero que operen con establecimiento permanente en el mismo, así como por las agrupaciones europeas de interés económico que apliquen el régimen especial, de la forma que se detalla a continuación:

### **1. Porcentaje de imputación de bases imponibles y demás conceptos liquidatorios**

En la **casilla [00060]** de la página 24 del modelo 200, las agrupaciones españolas de interés económico y las uniones temporales de empresas declarantes deberán consignar el **porcentaje de imputación** de las **bases imponibles y demás conceptos liquidatorios** que efectúen a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro residentes en territorio español o no residentes que operen mediante establecimiento permanente en el mismo, el día de la conclusión del período impositivo de las entidades declarantes.

El **porcentaje de imputación** que debe consignarse **se determinará** en función de la **proporción** que resulte de los **estatutos** de las entidades declarantes.

Cuando el porcentaje de imputación **no sea un número entero**, se expresará con cuatro decimales.

**A tener en cuenta:**

Las agrupaciones europeas de interés económico **no deberán cumplimentar** la casilla [00060] de la página 24 del modelo 200.

## 2. Modelo de información (artículo 46 del RIS)

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 46 del RIS, las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas y las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen especial, deberán cumplimentar en este modelo de información de la página 24 del modelo 200, los siguientes datos en relación con las **personas o entidades** que ostenten los **derechos inherentes o la cualidad de socio o de empresa miembro el último día del período impositivo**:

### 1. Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias

En la **casilla [00500]** la entidad deberá consignar el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias obtenido en el período impositivo objeto de declaración.

El importe a incluir en esta casilla debe ser el mismo que el consignado en la casilla [00500] de la página 12 del modelo 200.

### 2. Gastos financieros netos no deducidos por la entidad

En la **casilla [01227]** la entidad deberá consignar el importe de los gastos financieros netos que, de acuerdo con el artículo 16 de la LIS, no hayan sido objeto de deducción por la entidad en el período impositivo.

### 3. Reserva de capitalización no aplicada por la entidad

En la **casilla [01228]** la entidad deberá consignar el importe de la reserva de capitalización que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25 de la LIS, no haya sido aplicada por dicha entidad.

### 4. Base imponible

En la **casilla [00552]** la entidad deberá consignar el importe de la base imponible del período impositivo objeto de declaración, determinada de acuerdo con las normas del Impuesto sobre Sociedades.

Dicho importe debe ser el mismo que el incluido en la casilla [00552] de la página 13 del modelo 200.

### 5. Base imponible minorada o incrementada, en su caso, en las cantidades derivadas de la aplicación de la reserva de nivelación (entidades de reducida dimensión)



En la **casilla [01330]** las entidades de reducida dimensión deberán consignar el importe de las bases imponibles positivas, minoradas o incrementadas, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o el de las bases imponibles negativas, obtenidas por la entidad.

## 6. Deducción para evitar la doble imposición

Tanto si la base imponible recogida en la **casilla [00552]** es **positiva o negativa**, la entidad incluirá la información relativa a las rentas obtenidas en el período impositivo objeto de declaración que den derecho a la deducción para evitar la doble imposición internacional.

Para ello, deberá cumplimentar una línea por las rentas obtenidas por una misma entidad, distinguiendo en la columna correspondiente la **base de cálculo de la deducción** y el **porcentaje de participación** en la entidad de la que procedan las citadas rentas.

Si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con dos decimales.

## 7. Base de las bonificaciones

Tanto si la base imponible recogida en la casilla [00552] es positiva como negativa, la entidad incluirá la base de las bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho en el período impositivo objeto de declaración.

## 8. Base de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades

Tanto si la base imponible recogida en la **casilla [00552]** es **positiva o negativa**, la entidad incluirá la base de estas deducciones en la cuota reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, diferenciando entre:

### a. Base total (excepto base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos)

La entidad incluirá en este apartado la base total de las deducciones reguladas en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, exceptuando el importe de la base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

### b. Base de deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos

La entidad incluirá en este apartado la base de la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado nuevos.

## 9. Retenciones e ingresos a cuenta

Tanto si la base imponible recogida en la **casilla [00552]** es **positiva o negativa**, la entidad incluirá en la **casilla [00062]** el importe de las retenciones e ingresos a cuenta que le hayan sido practicados en ese mismo período impositivo objeto de declaración, así como los pagos a cuenta efectuados por la propia entidad en las transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva.



**A tener en cuenta:**

La **información sobre los datos a incluir en los apartados 6 a 9 anteriores**, debe hacer referencia al importe total de las cantidades a imputar por la entidad declarante a las personas o entidades que ostenten los derechos inherentes o la cualidad de socio o de empresa miembro que sean residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente en el mismo.

**10. Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos con cargo a reservas**

Cuando en el período impositivo objeto de declaración haya habido reparto de dividendos y participaciones en beneficios de la entidad con cargo a reservas, la información a cumplimentar en este apartado se realizará **distinguiendo** los que provengan:

- a. De ejercicios en los que la entidad declarante **no haya tributado** en el **régimen especial**
- b. De ejercicios en los que **haya tributado** en el **régimen especial**.

**11. Relación de socios existentes a la fecha de cierre del período impositivo, que deban soportar las imputaciones, en orden decreciente de grado de participación, con sus datos identificativos y grado de participación en dicha fecha.**

En este apartado la entidad declarante debe relacionar en el cuadro disponible al efecto, a las personas o entidades que ostenten los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de aquella, y que, por tanto, deban soportar las imputaciones, teniendo en cuenta que:

- En el supuesto de que la entidad declarante sea una **agrupación de interés económico española**, deberá relacionar a los socios **residentes en territorio español**.
- En el supuesto de que la entidad declarante sea una **unión temporal de empresas**, deberá relacionar a las empresas miembros **residentes en territorio español**.
- En el supuesto de que la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico, deberá relacionar tanto a los socios residentes en territorio español como a los no residentes en dicho territorio.

La entidad declarante deberá cumplimentar dicho cuadro de la siguiente forma:

- En la **columna «NIF»** se debe consignar el número de identificación fiscal de la persona o entidad relacionada. En caso de que ésta sea no residente en territorio español y no tenga asignado NIF en España, se deberá consignar el equivalente al NIF del país de residencia precedido por las dos letras del código **ISO** de dicho país (la relación de **países y territorios y código ISO** figura al final del Capítulo 3 de este Manual).
- En la **columna «RPTE.»** se marcará una "X" para señalar que el NIF consignado en el espacio anterior corresponde al representante legal del relacionado, cuando éste sea una persona física menor de edad que carece de NIF propio.
- En la **columna «F/J Otra»** se consignará "F" si se trata de una persona física, "J" si se trata de una persona jurídica y "O", cuando no esté incluida en las casillas "F" o "J", es

decir, en todos los supuestos en el que el NIF empiece por las letras E, H, U, V, N y W.

- En la **columna «R/X»**, que será cumplimentada exclusivamente por la entidad declarante que sea una agrupación europea de interés económico, se consignará "R" si el socio es residente en territorio español y "X" si se trata de un socio no residente en territorio español.
- En la **columna «Apellidos y nombre/Razón social»** se deben consignar los apellidos y nombre o razón social de la persona o entidad relacionada.
- En la **columna «Código provincia/país»**, tratándose de socios no residentes en territorio español, la agrupación europea de interés económico consignará el código de dos letras que corresponda al país de residencia de aquéllos según la relación de países y territorios que figura al final del Capítulo 3 de este Manual Práctico. En el resto de supuestos, se consignará el código de dos letras según la relación que se incluye en el apartado [«Notas comunes a los apartados de la página 2»](#) de dicho capítulo.
- En la **columna «Base imponible imputada»**, la entidad declarante consignará de la base imponible positiva, minorada o incrementada, en su caso, en la reserva de nivelación a que se refiere el artículo 105 de la LIS, o negativa, la parte objeto de imputación a cada relacionado, de acuerdo con el porcentaje de participación consignado en la columna «% Partic.».
- En la **columna «% Partic.»**, la entidad consignará el porcentaje que corresponda a cada persona o entidad que ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio o de empresa miembro el día de la conclusión del período impositivo de la entidad sometida al presente régimen, en la proporción que resulte de los estatutos de la entidad.

Si el porcentaje de participación no es un número entero, se expresará con cuatro decimales.

## Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades

### Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

#### 1. Agrupaciones de interés económico (casillas 00375 y 00376)

Cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio residente en territorio español o no residente con establecimiento permanente en el mismo, de una agrupación de interés económico española o de una agrupación europea de interés económico que apliquen el régimen fiscal especial, deberá realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00375] y [00376]** «Agrupación de interés económico (Capítulo II del Título VII LIS)» de la página 13 del modelo 200:

- En las **casillas [00375] y [00376]** se deberá consignar las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas o, tratándose de agrupaciones de interés económico europeas no residentes en territorio español, por los beneficios o pérdidas que, aplicando las reglas previstas en el artículo 44 de la LIS, deban

integrar en la base imponible.

- En la **casilla [00376]** de disminuciones se incluirán los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, le hayan imputado a sus socios dichas agrupaciones en el período impositivo.
- Igualmente, en la **casilla [00376]** de disminuciones se incluirá el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos y contabilizados en el período impositivo objeto de declaración, siempre que procedan de períodos impositivos en los que la entidad que reparte los dividendos o beneficios se hallase en alguno de este régimen especial y correspondan a socios o miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

#### A tener en cuenta:

Estas agrupaciones también **pueden imputar a los socios la reserva de capitalización** que no hayan aplicado en el período impositivo. Dicha reducción no se incluirá en la casilla [00376], sino que se deberá incluir en la **casilla [01032]** «Reserva de capitalización» de la página 13 del modelo 200.

## 2. Unión temporal de empresas, ajustes del artículo 45 de la LIS (casillas 01320 y 01321)

El artículo 45.1 de la LIS establece que las uniones temporales de empresas que apliquen el régimen especial, así como sus empresas miembros, tributarán con arreglo a lo establecido en el artículo 43 de esta Ley, excepto en relación con la regla de valoración establecida en el segundo párrafo del apartado 4 del citado artículo.

A estos efectos, cuando la entidad declarante ostente los derechos económicos inherentes a la cualidad de socio de una unión temporal de empresas, sometida al régimen especial, consignará en las **casillas [01320] y [01321]** «Unión temporal de empresas, ajustes del art. 45.1 LIS» de la página 13 del modelo 200, todos los ajustes que correspondan por las imputaciones del artículo 43 de la LIS, cuando las mismas se lleven a cabo en la fecha de finalización del período impositivo de la UTE:

- En las **casillas [01320] y [01321]** se deberá consignar las correcciones que procedan por las bases imponibles positivas o negativas que le hayan sido imputadas por los beneficios o pérdidas que deban integrar en la base imponible.
- En la **casilla [01321]** de disminuciones se incluirán los gastos financieros netos que, según el artículo 43.1.b) de la LIS, les hayan imputado a sus socios dichas agrupaciones en el período impositivo.
- Igualmente, en la **casilla [01321]** de disminuciones se incluirá el importe de los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos y contabilizados en el período impositivo objeto de declaración, siempre que procedan de períodos impositivos en los que la entidad que reparte los dividendos o beneficios se hallase en alguno de este régimen especial y correspondan a socios o miembros que deban soportar la imputación de la base imponible.

**A tener en cuenta:**

En estas **casillas [01320] y [01321]** se consignarán todos los ajustes que correspondan por las imputaciones que realice la UTE en aplicación del artículo 43 de la LIS, **siempre que dichas imputaciones se lleven a cabo a la fecha de finalización del período impositivo**. Si las imputaciones de la UTE se realizan en el siguiente período impositivo conforme a lo establecido en el artículo 46.2 de la LIS, los ajustes que correspondan por dichas imputaciones se consignarán en las **casillas [01018] y [01019] «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)»**.

Las uniones temporales de empresas también **pueden imputar a los socios la reserva de capitalización** que no hayan aplicado en el período impositivo. Dicha reducción no se incluirá en la casilla [01321], sino que se deberá incluir en la **casilla [01032] «Reserva de capitalización»** de la página 13 del modelo 200.

### 3. Unión temporal de empresas ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (casillas 00184 y 00544)

Los socios o empresas miembros de la UTE deberán realizar las siguientes correcciones en las **casillas [00184] y [00544]** «Unión temporal de empresas, ajustes por rentas exentas de UTE que opera en el extranjero (art. 45.2 LIS)» de la página 13 del modelo 200:

- El **artículo 45.2 de la LIS** establece que las empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, podrán acogerse por las rentas procedentes del extranjero a la exención prevista en el artículo 22 o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley, siempre que se cumplan los requisitos allí establecidos.

A estos efectos, los socios o empresas miembros de uniones temporales de empresas que operen en el extranjero consignarán en las **casillas [00184] y [00544]**, los ajustes que procedan por la obtención de dichas rentas obtenidas en el extranjero, acogidas a la exención del artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de la LIS.

- El **apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS** establece que en el caso de una unión temporal de empresas que, habiéndose acogido al régimen de exención previsto en el artículo 50 del RDLeg. 4/2004, según redacción vigente para períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, hubiera obtenido rentas negativas netas en el extranjero que se hubieran integrado en la base imponible de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, cuando en sucesivos ejercicios la unión temporal obtenga rentas positivas, las empresas miembros integrarán en su base imponible, con carácter positivo, la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

Por lo tanto, en virtud de lo anterior, cuando la UTE obtenga rentas positivas en sucesivos períodos, los socios o empresas miembros deberán realizar un ajuste positivo en la **casilla [00184]** de aumentos, por el importe de la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.

### 4. Ajustes por rentas exentas por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTE (casillas 01022 y 01023)

La regulación prevista en el apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS y en el

artículo 45.2 de la LIS, se aplica en los mismos términos establecidos en el apartado anterior, a las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presten en el extranjero mediante fórmulas de colaboración análogas a las uniones temporales, por lo que sus socios o empresas miembros deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [01022] y [01023]** «Unión temporal de empresas, ajustes por participar en el extranjero en fórmulas de colaboración análogas a las UTES (art. 45.2 LIS)» de la página 13 del modelo 200:

- En aplicación de lo dispuesto el **apartado 6 de la disposición transitoria decimosexta de la LIS**, se deberá realizar un ajuste positivo en la **casilla [01022]** de aumentos, por el importe de la renta negativa previamente imputada, con el límite del importe de dichas rentas positivas.
- Según lo dispuesto en el **artículo 45.2 de la LIS**, en las **casillas [01022] y [01023]** se consignarán los ajustes que procedan por la obtención de rentas obtenidas en el extranjero que se acojan a la exención del artículo 22 de la LIS o a la deducción por doble imposición prevista en el artículo 31 de esta Ley.

## 5. Unión temporal de empresas, ajustes por la aplicación de los criterios de imputación temporal (casillas 01018 y 01019)

En virtud de lo dispuesto en el **artículo 46.2 de la LIS**, si las imputaciones que realiza la UTE a sus socios en aplicación del artículo 43 de la LIS, se llevan a cabo en el siguiente período impositivo al de finalización del período impositivo de la UTE, se deberá consignar en las **casillas [01018] y [01019]** «Unión temporal de empresas, ajustes por criterios de imputación temporal (art. 46.2 LIS)» todos los ajustes que correspondan a dichas imputaciones.

Igualmente, se incluirá en las **casillas [01018] y [01019]** el ajuste a efectos de anular el importe incorporado en su resultado contable de la entidad miembro procedente de su participación en la UTE, aunque el mismo se realice en un período impositivo distinto al de integración en su declaración de las imputaciones que le correspondan.

## Determinación de la base imponible y de la cuota íntegra (páginas 13 y 14 del modelo 200)

### 1. Agrupaciones de interés económico españolas y uniones temporales de empresas

- a. La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros **residentes en territorio español o no residentes** en dicho territorio **con establecimiento permanente** en el mismo.

En este supuesto, la entidad en régimen especial debe **imputar** a sus socios o empresas miembros residentes la **totalidad de la base imponible** obtenida en el período impositivo, por lo que no tributará por el Impuesto sobre Sociedades.

Por lo tanto:

- Independientemente de que la casilla [00550] «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles» sea positiva o negativa, la entidad **deberá cumplimentar** exclusivamente, además de la **casilla [00550]**, la **casilla**

[00552] «Base imponible» y la **casilla [00555]** «Socios residentes y no residentes EP».

En dichas casillas se consignará el importe de la base imponible obtenida por la entidad con su signo, por lo que:

$$[00550] = [00552] = [00555]$$

- En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores», la entidad consignará cero (0).

b. La entidad en régimen especial tiene exclusivamente socios o empresas miembros **no residentes en territorio español**.

En este caso, la entidad en régimen especial **sí que debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades** por la parte de la base imponible imputable a sus socios. Por lo tanto, deberá liquidar el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo objeto de declaración por la totalidad de la base imponible obtenida en el mismo, debiendo distinguir:

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta **negativa o cero**:
  - Para **determinar la base imponible**, la entidad deberá consignar el importe de la base imponible en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles», con su signo.

El importe que figura en la casilla [00550] deberá consignarse, igualmente, en las **casillas [00552]** «Base imponible» y **[00556]** «Socios no residentes», por lo que:

$$[00550] = [00552] = [00556]$$

En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores» se consignará cero (0).

- En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra**, la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

Por último, en las **casillas [00562]** «Base imponible», **[00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» y **[00592]** «Cuota líquida» se consignará cero (0), cumplimentando, en su caso, con su importe correspondiente, las casillas relativas a las retenciones (**casillas [01785] y siguientes**) del ejercicio, recogidas en el apartado «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200.

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta **positiva**:
  - Para **determinar la base imponible**, la entidad deberá consignar su importe en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles».



La cuantía consignada en la **casilla [00550]** podrá ser **minorada** en el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que sean objeto de compensación consignando en la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores» de la página 13 del modelo 200, el importe recogido en la misma casilla [00547] del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200.

El importe consignado en la casilla [00550], se minorará en el importe recogido en la casilla [00547], teniendo en cuenta que **no puede resultar una cifra negativa**.

Por último, el resultado de esta operación se trasladará a las **casillas [00552]** «Base imponible» y **[00556]** «Socios no residentes», por lo que:

$$[00552] = [00556]$$

- En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra**, la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

Por lo tanto, para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 25 por ciento, la **casilla [00562]** «Cuota íntegra» **se calculará** de la siguiente forma:

$$[00562] = [00556] \times 25\%$$

A continuación, la entidad deberá calcular los importes a consignar en las **casillas [00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» y **[00592]** «Cuota líquida» de la página 14 del modelo 200, para lo que deberá cumplimentar los importes de las bonificaciones y deducciones aplicables, en su caso, en la liquidación del período impositivo objeto de declaración (**casillas [00567] a [00581] y [00583] a [01041]**), según las normas generales que resulten de aplicación.

Por último, deberá consignar, en su caso, el importe correspondiente a las retenciones (**casillas [01785] y siguientes**) del ejercicio, recogidas en el apartado «Cuota del ejercicio a ingresar o a devolver» de la página 14 bis del modelo 200.

**c. La entidad en régimen especial tiene socios o empresas miembros residentes o no residentes con establecimiento permanente y socios o empresas miembros no residentes en territorio español.**

En este supuesto la entidad en régimen especial deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que proceda imputar a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente y que, por tanto, no son objeto de liquidación por la misma.

A su vez, deberá determinar la parte de base imponible y demás conceptos liquidatorios que deben ser objeto de liquidación por la propia entidad en régimen especial al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros por no ser residentes en territorio español:

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta **negativa o cero**:



- Para **determinar la base imponible**, la entidad deberá consignar su importe en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles», con su signo.

Sobre dicho importe se aplicará tanto el porcentaje de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente (**casilla [00060]** de la página 24 del modelo 200), como el que corresponda a los socios o miembros no residentes en territorio español (**100 – casilla [00060] / 100**).

De este modo, los importes resultantes de aplicar cada uno de los dos porcentajes, se deberán consignar en las **casillas [00555]** «Socios residentes y no residentes EP» y **[00556]** «Socios no residentes» con signo menos (-) en su caso.

En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas en períodos anteriores» se consignará cero («0»), en cualquier caso.

Por lo tanto, el importe a consignar en la **casilla [00552]** «Base imponible» será la **suma algebraica** de las **casillas [00555] y [00556]**:

$$[00552] = [00555] + [00556]$$

- En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra**, la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

En las **casillas [00562]** «Base imponible», **[00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» y **[00592]** «Cuota líquida» se consignará cero («0»), en cualquier caso.

Por último, se deberá tener en cuenta que en el **resto de páginas del modelo 200** correspondientes a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, la entidad deberá consignar los importes por los conceptos que procedan y que, en todo caso, correspondan a los que no deban ser objeto de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español.

- Si la base imponible obtenida antes de la compensación de bases imponibles negativas, resulta **positiva**:

- Para **determinar la base imponible**, la entidad deberá consignar su importe en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles».

La cuantía consignada en la **casilla [00550]** podrá ser **minorada** en el importe de las bases imponibles negativas de períodos anteriores que sean objeto de compensación consignando en la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores» de la página 13 del modelo 200 el importe recogido en la misma casilla [00547] del cuadro «Detalle de la compensación de bases imponibles negativas» de la página 15 del modelo 200.

El **resultado de esta minoración**, que no podrá ser negativo, se consignará en la

**casilla [00552]** «Base imponible».

Sobre el importe consignado en la casilla [00552] se aplicará tanto el porcentaje de imputación a los socios o miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente (**casilla [00060]** de la página 24 del modelo 200), como el que corresponda a los socios o miembros no residentes en territorio español (**100 – casilla [00060] / 100**).

De este modo, los importes resultantes de aplicar cada uno de los dos porcentajes, se deberán consignar en las **casillas [00555]** «Socios residentes y no residentes EP» y **[00556]**, «Socios no residentes».

El importe a consignar en la **casilla [00552]** «Base imponible» será la **suma algebraica** de las **casillas [00555] y [00556]**:

$$[00552] = [00555] + [00556]$$

- En cuanto al **cálculo de la cuota íntegra**, la entidad consignará en la **casilla [00558]** «Tipo de gravamen», con carácter general, el tipo de gravamen del 25 por ciento, salvo que la entidad aplique alguno de los tipos de gravamen especiales recogidos en la normativa del Impuesto, en cuyo caso deberá consignar el mismo.

Para los casos en los que la entidad aplique el tipo de gravamen general del 25 por ciento, la **casilla [00562]** «Cuota íntegra» **se calculará** de la siguiente forma:

$$[00562] = [00556] \times 25\%$$

En el caso de que el importe de la **casilla [00552]** sea **cero**, se consignará cero («0») en las casillas [00555], [00556], [00562], [00582] y [00592].

Tanto si el importe de la **casilla [00552]** es **cero o una cantidad positiva**:

- La entidad deberá calcular los importes a consignar en las **casillas [00582]** «Cuota íntegra ajustada positiva» y **[00592]** «Cuota líquida» de la página 14 del modelo 200, para lo que deberá cumplimentar los importes de las bonificaciones y deducciones aplicables, en su caso, en la liquidación del período impositivo objeto de declaración (**casillas [00567] a [00581] y [00583] a [01041]**), según las normas generales que resulten de aplicación. Se deberá tener en cuenta que solo pueden aplicarse en la liquidación, aquellas deducciones y bonificaciones que no hayan debido ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente.

Por último, en el apartado de la «Cuota del ejercicio a ingresar o devolver» de la página 14 bis del modelo 200 (**casillas [01785] y siguientes**), se incluirán los importes de retenciones que corresponda aplicar a la liquidación de la entidad en régimen especial al no ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español.

- Asimismo, la entidad que aplique el régimen especial deberá tener en cuenta que en el **resto de páginas del modelo 200** correspondientes a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, la entidad deberá consignar los importes por los conceptos que

procedan y que, en todo caso, correspondan a aquellos que no deban ser objeto de imputación a los socios o empresas miembros residentes en territorio español o no residentes con establecimiento permanente.

## 2. Agrupaciones europeas de interés económico

Cuando la entidad declarante sea una agrupación europea de interés económico a la que sea de aplicación en el período impositivo objeto de declaración el régimen tributario especial del Capítulo II del Título VII de la LIS, dado que imputa en su totalidad a sus socios, sean o no residentes en territorio español, la base imponible, sea positiva o negativa, y los demás conceptos liquidatorios, el **importe** que consigne en la **casilla [00550]** «Base imponible antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas» de la página 13 del modelo 200, lo **trasladará** a la **casilla [00552]** «Base imponible» de la misma página, con su signo.

En la **casilla [00547]** «Compensación de bases imponibles negativas períodos anteriores», consignará cero (0).

### A tener en cuenta:

La entidad declarante **no deberá cumplimentar ninguna otra casilla** de las recogidas en las páginas del modelo 200 correspondientes a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, que sea **posterior a la casilla [00552]** «Base imponible».

## Entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda

### Ámbito de aplicación

**Regulación:** Artículo 48.1 LIS

Podrán acogerse al régimen de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda regulado en el Capítulo III del Título VII de la LIS, las sociedades que tengan como **actividad económica principal** el arrendamiento de viviendas situadas en territorio español que hayan construido, promovido o adquirido.

No obstante, esta actividad es **compatible** con:

- La realización de otras actividades complementarias.
- La transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de tres años en el que las viviendas deben permanecer arrendadas u ofrecidas en arrendamiento.

A efectos de la aplicación de este régimen especial, únicamente se entenderá por arrendamiento de vivienda el definido en el artículo 2.1 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha Ley para los contratos de arrendamiento de viviendas.

**Definición de arrendamiento de vivienda:**

Se considera arrendamiento de vivienda aquel arrendamiento que recae sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario.

**Se asimilarán a viviendas** el mobiliario, los trasteros, las plazas de garaje con el máximo de dos, y cualesquiera otras dependencias, espacios arrendados o servicios cedidos como accesorios de la finca por el mismo arrendador, excluidos los locales de negocio, siempre que unos y otros se arrienden conjuntamente con la vivienda.

## Opción al régimen

**Regulación:** Artículos 48.3 y 48.4 LIS

Las entidades que pretendan acogerse al régimen de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda, deberán **comunicarlo** a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen.

Dichas entidades no podrán optar por este régimen especial cuando apliquen cualquiera de los restantes regímenes especiales regulados en el Título VII de la LIS, salvo el de consolidación fiscal, transparencia fiscal internacional y el de las fusiones, escisiones, aportaciones de activo, canje de valores y el de determinados contratos de arrendamiento financiero.

No obstante, las entidades que tengan la consideración de reducida dimensión, podrán optar entre aplicar su régimen especial o el de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda. A estos efectos, la aplicación del régimen de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda es incompatible en un mismo período impositivo con la aplicación de los incentivos fiscales de las empresas de reducida dimensión, tanto si dichos incentivos proceden de ese mismo período impositivo en el que la entidad cumpla los requisitos para ser considerada como de reducida dimensión o de otro anterior.

## Requisitos

**Regulación:** Artículo 48.2 LIS

Para poder aplicar este régimen especial, las entidades deberán cumplir los siguientes requisitos:

1. El **número de viviendas** arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo ha de ser en todo momento igual o superior a ocho. En este sentido, se recuerda que según lo dispuesto en el artículo 48.1 de la LIS, en lo relativo a la titularidad de las viviendas, se exige que las viviendas hayan sido construidas, promovidas o adquiridas por la sociedad, por lo que las viviendas que se dispongan en virtud de cualquier otro título jurídico, como usufructo, derecho temporal de explotación o arrendamiento, no podrán incluirse en el cómputo del número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad.

2. Las viviendas deberán **permanecer** arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos tres años, cuyo plazo se computará:
- En el caso de viviendas que figuren en el patrimonio de la entidad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del período impositivo en que se comuniqué la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrara arrendada. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en la letra b) siguiente.
  - Si las viviendas han sido adquiridas o promovidas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas por primera vez por ella.

El **incumplimiento** de este requisito supondrá la pérdida de la bonificación que hubiera correspondido para cada vivienda. En este caso, la entidad deberá ingresar, junto con la cuota del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, el importe de las bonificaciones aplicadas en la totalidad de los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que resulten procedentes. No obstante, se considera que el incumplimiento de este requisito en un período impositivo no impide que, en los períodos impositivos posteriores, mientras la entidad no renuncie al régimen especial, se pueda seguir aplicando el mismo, si se cumplen todos los requisitos previstos para ello.

3. Para cada inmueble adquirido o promovido, las actividades de promoción inmobiliaria y de arrendamiento deberán **contabilizarse separadamente**, con el desglose que resulte necesario para conocer la renta correspondiente a cada vivienda, local o finca registral independiente en que dichos inmuebles se dividan.
4. En el caso de entidades que desarrollen **actividades complementarias** a la actividad económica principal de arrendamiento de viviendas, al menos el 55 por ciento de las rentas del período impositivo, excluidas las derivadas de la transmisión de los inmuebles arrendados una vez transcurrido el período mínimo de mantenimiento de tres años al que se refiere el punto dos anterior, o alternatively, al menos el 55 por ciento del valor del activo de la entidad sea susceptible de generar rentas que tengan derecho a la aplicación de la bonificación prevista para este régimen especial.

## Bonificaciones

**Regulación:** Artículo 49 LIS

### 1. Porcentaje de bonificación

**40 por ciento** para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2022 (85 por ciento en la redacción original del artículo 49 de la LIS).

### 2. Rentas bonificadas

Las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas. La renta a bonificar derivada del arrendamiento estará integrada para cada vivienda por el ingreso íntegro obtenido, minorado en los gastos fiscalmente deducibles directamente relacionados con la obtención de dicho ingreso y en la parte de los gastos generales que correspondan proporcionalmente al citado ingreso.

Tratándose de viviendas que hayan sido adquiridas en virtud de los contratos de arrendamiento financiero (Capítulo XII del Título VII de la LIS), para calcular la renta que se bonifica no se tendrán en cuenta las correcciones derivadas de la aplicación del citado régimen especial.

### 3. Base de la bonificación

La parte de la cuota íntegra del Impuesto que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas que cumplan los requisitos del artículo 48 de la LIS.

### 4. Incompatibilidad

Esta bonificación, en relación con las rentas bonificadas, es incompatible con la aplicación de la reserva de capitalización.

### 5. Dividendos con cargo a rentas bonificadas

En el caso de dividendos o participaciones en beneficios distribuidos con cargo a las rentas a las que haya resultado de aplicación esta bonificación, la exención prevista en el artículo 21 de la LIS para evitar la doble imposición de dividendos, se aplicará sobre el **50 por ciento** de su importe. No serán objeto de eliminación dichos dividendos o participaciones en beneficios cuando la entidad tribute en el régimen de consolidación fiscal. A estos efectos, se considerará que el primer beneficio distribuido procede de rentas no bonificadas.

### 6. Transmisión de acciones de entidades acogidas al régimen especial

Sobre la renta obtenida en la transmisión de participaciones en el capital de entidades que hayan aplicado el régimen especial, se aplicarán las reglas generales del Impuesto sobre Sociedades. No obstante, en caso de que proceda la aplicación del artículo 21 de la LIS, la parte de la renta que se corresponda con reservas procedentes de beneficios no distribuidos bonificados, tendrá derecho a la exención prevista en el mismo sobre el **50 por ciento** de dichas reservas. No serán objeto de eliminación dichas rentas cuando la transmisión corresponda a una operación interna dentro de un grupo fiscal.

## Cumplimentación del modelo 200

### Caracteres de la declaración

Las entidades que se acojan al régimen tributario especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda, deberán marcar la **casilla [00038]** «Entidad dedicada al arrendamiento de viviendas» de la página 1 del modelo 200.

### Bonificaciones en la cuota íntegra

Las entidades que se acojan a este régimen tributario especial y apliquen la bonificación del 40 por ciento (85 por ciento para los períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2022) sobre la parte de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades que corresponda a las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas, deberán consignar dicho importe en la **casilla [00576]** «Bonificaciones entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas (Capítulo III Título VII LIS)»



de la página 14 del modelo 200.

## Régimen de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social

### Ámbito de aplicación

**Regulación:** Artículo 89 LIS

Las **operaciones** reguladas en el **Capítulo VII del Título VII de la LIS** aplican el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, **salvo que expresamente se indique lo contrario** a través de la **comunicación** a la que nos referiremos más adelante dentro de este apartado.

Operaciones a las que se aplica el régimen especial

Comunicación

Inaplicación del régimen especial

### Operaciones a las que se aplica el régimen especial

**Regulación:** Artículos 76 a 87 LIS

Este régimen tributario especial, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a la Administración tributaria, se aplica, entre otras, a las siguientes operaciones:

a. A la operación de **fusión** por la cual:

- **Una o varias entidades** transmiten en bloque **a otra entidad ya existente**, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
- **Dos o más entidades** transmiten en bloque **a otra nueva**, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, la totalidad de sus patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la nueva entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
- **Una entidad** transmite, como consecuencia y en el momento de disolución sin liquidación, el conjunto de su patrimonio social **a la entidad que es titular** de la totalidad de los valores representativos de su capital social.

b. A la operación de **escisión** por la cual:



- Una entidad **divide** en dos o más partes la totalidad de su **patrimonio social** y los transmite en bloque **a dos o más entidades ya existentes o nuevas**, como consecuencia de su disolución sin liquidación, mediante la atribución a sus socios, con arreglo a una **norma proporcional**, de valores representativos del capital social de las entidades adquirentes de la aportación y, en su caso, de una **compensación** en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
  - Una entidad **segrega** una o varias partes de su **patrimonio social** que formen **ramas de actividad** y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniendo en su patrimonio al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de estas, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente, que deberán atribuirse a sus socios **en proporción** a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y reservas en la cuantía necesaria, y, en su caso, una **compensación** en dinero en los términos de la letra anterior.
  - Una entidad **segrega** una parte de su **patrimonio social**, constituida por **participaciones en el capital** de otras entidades que confieran la mayoría del capital social en estas, y las transmite en bloque **a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes**, manteniendo en su patrimonio, al menos, participaciones de similares características en el capital de otra u otras entidades o bien una rama de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas, que deberán atribuirse a sus socios **en proporción** a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y las reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una **compensación** en dinero en los términos del primer punto anterior.
- c. A la operación de **aportación no dineraria de ramas de actividad** por la cual una entidad aporta, sin ser disuelta, a otra entidad de nueva creación o ya existente la totalidad o una o más ramas de actividad, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente.
- Se entenderá por **rama de actividad** el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios.
- d. La operación de **canje de valores representativos del capital social** por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.
- e. A opción del contribuyente, a las **aportaciones no dinerarias** en las que concurren los siguientes requisitos:
- Que la entidad que recibe la aportación sea **residente en territorio español** o realice actividades en este por medio de un **establecimiento permanente** al que se afecten los

bienes aportados.

- Que una vez realizada la aportación la entidad aportante **participe en los fondos propios** de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el **5 por ciento**.
- f. A las operaciones en las que intervengan contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que **no tengan la forma jurídica de sociedad mercantil**, siempre que produzcan resultados equivalentes a los derivados de las operaciones citadas en los apartados anteriores.
- g. A las operaciones de **cambio de domicilio social** de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, respecto de los bienes y derechos situados en territorio español que queden afectados con posterioridad a un establecimiento permanente situado en dicho territorio.
- h. Por último, la **disposición adicional octava de la LIS** establece que este régimen fiscal especial es también aplicable a las **transmisiones** del negocio o de activos o pasivos realizadas por **entidades de crédito a favor de otra entidad de crédito**, al amparo de la normativa de reestructuración bancaria, aun cuando no se correspondan con las operaciones mencionadas en los apartados anteriores.

## Comunicación

**Regulación:** Artículos 89.1 LIS y 48 y 49 RIS

La realización de las operaciones a las que nos hemos referidos en el apartado anterior «Operaciones a las que se aplica el régimen especial» (artículos 76 y 87 de la LIS) deberá ser objeto de comunicación a la Administración tributaria:

- **Presentación**

Deberá ser presentada por la **entidad adquirente** de las operaciones, siempre que sea **residente en territorio español**. Si la entidad adquirente **no es residente en territorio español**, dicha comunicación se realizará por la **entidad transmitente**.

**En el caso de operaciones en las que ni la entidad adquirente ni la transmitente son residentes en territorio español**, la comunicación deberá ser presentada por los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, la comunicación será efectuada por la entidad transmitente.

- **Plazo de presentación**

Deberá presentarse dentro del plazo de los **tres meses** siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la operación.

**Si la inscripción no fuera necesaria**, el plazo se computará desde la fecha en que se otorgue la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.

En las **operaciones de cambio de domicilio social**, la comunicación deberá realizarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción en el registro del Estado

miembro del nuevo domicilio social de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación.

En el caso de **operaciones** en las que ni la **entidad adquirente** ni la **transmitente** sean **residentes en territorio español**, la comunicación se realizará en el plazo previsto para la presentación de las declaraciones o autoliquidaciones correspondientes a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español. En caso contrario, se aplicará el plazo previsto en el primer párrafo.

- **Lugar de presentación**

La comunicación debe dirigirse a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de las entidades, o en su caso, a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, a las que estén adscritas.

- **Contenido de la comunicación:**

- **Identificación** de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma.
- **Copia de la escritura pública** o documento equivalente que corresponda a la operación.
- Si las operaciones se han realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, deberá aportarse también **copia** del correspondiente **folleto informativo**.
- **Indicación**, en su caso, de la **no aplicación** de este **régimen fiscal** especial.

## Inaplicación del régimen especial

**Regulación:** Artículo 89.2 LIS

El régimen especial **no se aplicará** cuando:

- La operación realizada tenga como principal objetivo el **fraude** o la **evasión fiscal**.
- La operación **no se efectúe por motivos económicos válidos**, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

En el caso de que las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal.

## Cumplimentación del modelo 200

### Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

- **Casilla [00035] Aplicación régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (Capítulo VII, Título VII LIS)**

Marcarán esta casilla las entidades que realicen las **operaciones** a las que les resulte aplicable el **régimen tributario especial** de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, según lo previsto en el **Capítulo VII del Título VII de la LIS**.

**A tener en cuenta:**

Esta casilla **solo deberá marcarse** si en el período impositivo objeto de declaración, la entidad ha realizado alguna de las operaciones a las que resulta aplicable dicho régimen tributario especial.

- **Casilla [00062] Régimen fiscal de operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos (Ley 8/2012)**

Marcarán esta casilla las sociedades que realicen **operaciones de aportación de activos a sociedades para la gestión de activos** a que se refiere el **Capítulo II de la Ley 8/2012**, de 30 de octubre, sobre saneamiento y venta de los activos inmobiliarios del sector financiero. Según lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 8/2012, a estas operaciones se les aplicará el régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

## Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (páginas 13 y 23 del modelo 200)

### 1. Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

#### Casillas [00379] y [00380] «Valoración de bienes y derechos. Régimen especial operaciones reestructuración (Capítulo VII del Título VII LIS)»

Las entidades que hayan optado por la aplicación del régimen especial regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, deberán consignar en estas casillas de la página 13 del modelo 200, las correcciones al resultado contable que, de acuerdo con lo dispuesto en la citada normativa, surjan en la realización de las mencionadas operaciones.

**Recuerde:**

Se entenderá que las operaciones reguladas en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación regulada en el párrafo segundo del artículo 89.1 de la LIS.

### 2. Datos de carácter informativo (página 23 del modelo 200)

Las entidades que apliquen este régimen especial y que, por tanto, hayan marcado previamente la casilla [00035] de la página 1 del modelo 200, deberán consignar en el apartado «**Operaciones de fusión, escisión, canje de valores, transmisión de activos y pasivos (Ley 8/2012) y reestructuración (régimen especial)**» de la página 23 de dicho modelo, los siguientes datos:

- a. En las casillas relativas al «**Tipo de operación a que se refiere la opción**» deberá reflejarse cuál es la **naturaleza de la operación societaria** respecto de la que se ha efectuado la opción.

Para ello se hará constar la letra que corresponda, de entre las siguientes:

- Fusión: A
- Escisión: B
- Canje de valores: C
- Transmisión de activos y pasivos: D
- Reestructuración: E
- Cambio de domicilio: F

- b. En las casillas correspondientes a la «**Entidad transmitente**» se hará constar, si lo posee, el número de identificación fiscal (NIF) y la denominación social de la entidad que ha transmitido su patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 77 de la LIS.

Si se trata de una **operación de canje de valores**, se consignará el NIF y la denominación social del socio de la entidad participada cuyos valores se canjean, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 80 de la LIS.

En el caso de las **transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito** reguladas en la disposición adicional octava de la LIS, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad de crédito que haya realizado la transmisión.

- c. En las casillas correspondientes a la «**Entidad adquirente**» se hará constar, si lo posee, el NIF y la denominación social de la entidad, nueva o ya existente, que ha adquirido el correspondiente patrimonio social con motivo de la fusión o escisión a la que se aplica el régimen especial, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 77 de la LIS.

Si se trata de una **operación de canje de valores**, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad que adquiere una participación en el capital social de otra que le permita obtener la mayoría de los derechos de voto en ella, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 76 y 80 de la LIS.

En el caso de las **transmisiones del negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito** reguladas en la disposición adicional octava de la LIS, se consignará el NIF y la denominación social de la entidad de crédito que haya adquirido el negocio o los activos o pasivos.

- d. En la casilla correspondiente a la «**Fecha de la inscripción de los acuerdos sociales en Registro Mercantil**», se hará constar la fecha en que se inscribieron en el Registro Mercantil los acuerdos sociales que aprobaron la realización de las operaciones de fusión, escisión o canje de valores a los que se les aplica el régimen especial.

- e. En la casilla correspondiente a la «**Fecha de comunicación de la operación**», se hará constar la fecha en que se comunica a la Administración tributaria en los términos establecidos en el artículo 89 de la LIS, la realización de las operaciones de fusión, escisión o canje de valores a los que se les aplica el régimen especial.

- f. En las casillas correspondientes a «**Valor de las acciones entregadas**» y «**Valor de las acciones recibidas**» se hará constar, respectivamente, el valor de las acciones u otros valores entregados y de las acciones u otros valores recibidos con motivo de la operación sujeta al régimen especial, determinando ambos conforme a las normas de la LIS.
- g. En las casillas correspondientes a «**Importe de las rentas no integradas en la base imponible del declarante**» se hará constar el importe de las rentas generadas para el declarante en la operación de fusión, escisión o canje de valores que no se integran en su base imponible por haberse acogido al régimen especial.

En el supuesto de tener que **declarar varias operaciones**, se cumplimentarán los bloques necesarios de esta página, así como, en su caso, las copias necesarias de esta página.

## Transparencia fiscal internacional

### Ámbito de aplicación

**Regulación:** Artículo 100.1 LIS

El régimen de transparencia fiscal internacional **se aplicará** a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades siempre que se cumplan las siguientes circunstancias:

- a. Que tengan una **participación igual o superior al 50 por ciento** del capital, los fondos propios, los resultados o los derechos de voto en la fecha del cierre del ejercicio social de una entidad no residente en territorio español. La participación se computará por sí sola o conjuntamente con personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de la LIS.

El **importe de la renta positiva a imputar se determinará** en proporción a la participación en los resultados, y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

- b. Que el importe satisfecho por la entidad no residente en territorio español, por las rentas que han de imputarse en la base imponible, por un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, sea **inferior al 75 por ciento** del que hubiere correspondido en dicho territorio español.

Esta imputación también procederá cuando dichas rentas sean **obtenidas a través de un establecimiento permanente** si se da la circunstancia prevista en la letra b) anterior sin que, en este caso, resulte de aplicación la exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente prevista en el artículo 22 de la LIS.

Según lo dispuesto en el artículo 100.15 de la LIS, este régimen especial **no se aplicará** cuando la entidad no residente o el establecimiento permanente sea residente o se sitúe en otro Estado miembro de la Unión Europea o que forme parte del Acuerdo del Espacio Económico Europeo, siempre que el contribuyente acredite que realiza actividades económicas o se trate de una institución de inversión colectiva regulada en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales,



reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 54 de esta Ley, constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea.

## Rentas a imputar en la base imponible

**Regulación:** Artículo 100.2 y 3 LIS

1. El artículo 100.2 de la LIS establece que los contribuyentes **imputarán la renta total** obtenida por la entidad no residente en territorio español o el establecimiento permanente, cuando estos **no dispongan** de la correspondiente **organización de medios materiales y personales para su realización**, incluso si las operaciones tienen carácter recurrente.

**Se entenderá por renta total** el importe de la base imponible que resulte de aplicar los criterios y principios establecidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, así como en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de aquella.

La **imputación** a la que se hace referencia en este apartado, **no se aplicará** cuando el contribuyente acredite que las referidas operaciones **se realizan con los medios materiales y personales** existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, o bien que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

2. **En el supuesto de no aplicarse lo dispuesto en el apartado anterior**, se aplicará lo establecido en el artículo 100.3 de la LIS, según el cual **se imputará únicamente la renta positiva** obtenida por una entidad no residente que provenga de cada una de las siguientes fuentes:
  - a. **Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos**, salvo que estén afectos a una actividad económica, o cedidos en uso a entidades no residentes pertenecientes al mismo grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, e igualmente estuvieren afectos a una actividad económica.
  - b. **Participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad y cesión a terceros de capitales propios**, en los términos previstos en los apartados 1 y 2 del artículo 25 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**No se entenderá incluida en esta letra b)** la renta positiva que proceda de los siguientes activos financieros:

- Los tenidos para dar cumplimiento a **obligaciones legales y reglamentarias** originadas por el **ejercicio de actividades económicas**.
- Los que incorporen **derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales** establecidas como consecuencia del **desarrollo de actividades económicas**.



- Los tenidos como consecuencia del ejercicio de **actividades de intermediación en mercados oficiales de valores**.
- Los tenidos por **entidades de crédito y aseguradoras** como consecuencia del ejercicio de sus actividades, sin perjuicio de lo establecido en la letra i) siguiente.

La **renta positiva** derivada de la **cesión a terceros de capital propio** se entenderá que **procede de la realización de actividades crediticias y financieras** a que se refiere la letra i) siguiente cuando el cedente y el cesionario pertenezcan a un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, y los ingresos del cesionario proceden, al menos en el 85 por ciento, del ejercicio de actividades económicas.

- c. **Operaciones de capitalización y seguro**, que tengan como beneficiaria a la propia entidad.
- d. **Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas**, en los términos establecidos en el artículo 25.4 de la Ley 35/2006.
- e. **Transmisión de los bienes y derechos** referidos en las letras a), b), c) y d) anteriores que genere rentas.
- f. **Instrumentos financieros derivados**, excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.
- g. **Actividades de seguros, crediticias, operaciones de arrendamiento financiero y otras actividades financieras** salvo que se trate de rentas obtenidas en el ejercicio de actividades económicas, sin perjuicio de lo establecido en la letra i) siguiente.
- h. **Operaciones sobre bienes y servicios realizados con personas o entidades vinculadas** en el sentido del artículo 18 de la LIS, en las que la entidad no residente o establecimiento añade un valor económico escaso o nulo.
- i. **Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas**, directa o indirectamente, **con personas o entidades residentes en territorio español, y vinculadas** en el sentido del artículo 18 de la LIS, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas personas o entidades residentes.

Debe tenerse en cuenta que **solo se incluirá en la base imponible la renta que resulte positiva** de cada una de las fuentes indicadas.

## Rentas no imputables en la base imponible

**Regulación:** Artículo 100.4, 5 y 9 LIS

**No se imputarán** en la base imponible las siguientes rentas:

- a. **La renta positiva prevista en la letra i) del artículo 100.3 de la LIS** cuando al menos **dos tercios** de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente **procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas** en el sentido del artículo 18 de la LIS.
- b. Las **rentas previstas en el artículo 100.3 de la LIS** cuando la suma de sus importes sea **inferior al 15 por ciento** de la renta total obtenida por la entidad no residente o el establecimiento permanente.
- No obstante, **se imputarán en todo caso** las rentas a las que se refiere la letra i) del artículo 100.3 de la LIS sin perjuicio de que, asimismo, sean tomadas en consideración a efectos de determinar la suma a la que se refiere el párrafo anterior.
- c. Las **rentas a que hace referencia el artículo 100.3 de la LIS**, cuando se correspondan con **gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en territorio español**.
- d. Los **dividendos o participaciones en beneficios** en la parte que corresponda a la **renta positiva** que haya sido **incluida en la base imponible**. A estos efectos, el importe de los dividendos o participaciones en beneficios **se reducirá en un 5 por ciento** en concepto de **gastos de gestión** referidos a dichas participaciones, salvo que concurren las circunstancias establecidas en el artículo 21.11 de la LIS. El mismo tratamiento se aplicará a los dividendos a cuenta.

## Importe de la renta a imputar

**Regulación:** Artículo 100.8 y 11 LIS

- Para **calcular el importe de la renta positiva a imputar en la base imponible**, se aplicarán los principios y criterios establecidos en la LIS y en las restantes disposiciones relativas a este Impuesto para la determinación de la base imponible.

A estos efectos se utilizará el **tipo de cambio vigente al cierre del ejercicio social** de la entidad no residente en territorio español.

**En ningún caso se imputará** una cantidad superior a la renta total de la entidad no residente o a la obtenida a través del establecimiento permanente.

El **importe de la renta positiva** a incluir en la base imponible se determinará **en proporción** a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción a la participación en el capital, los fondos propios o los derechos de voto.

- En el supuesto de que la entidad transmita su participación, directa o indirecta, para **calcular el importe de la renta derivada de dicha transmisión**, el valor de adquisición se incrementará en el importe de los beneficios sociales que, sin efectiva distribución, se correspondan con rentas que hubiesen sido imputadas a los socios como rentas de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y transmisión. A estos efectos, el importe de los beneficios sociales referidos anteriormente, **se reducirá en un 5 por ciento en concepto de gastos de gestión** referidos a dichas participaciones.

Si se trata de una **entidad patrimonial** en los términos establecidos en el artículo 5.2 de la LIS, el **valor de transmisión a computar** será como mínimo, el valor del patrimonio neto que corresponda a los valores transmitidos resultante del último balance cerrado, una vez sustituido el valor contable de los activos por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio o por el valor de mercado si éste fuere inferior.

## Período impositivo en el que se imputan las rentas

**Regulación:** Artículo 100.7 LIS

La imputación en la base imponible de las rentas positivas se realizará en el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio español haya **concluido su ejercicio social** que, a estos efectos, no podrá entenderse de duración superior a doce meses.

Tratándose de **establecimientos permanentes**, la imputación se realizará en el período impositivo en el que **se obtengan las rentas**.

## Deducciones de la cuota íntegra

**Regulación:** Artículo 100.10 LIS

Serán **deducibles** de la cuota íntegra:

- a. Los impuestos o gravámenes de **naturaleza idéntica o análoga** al Impuesto sobre Sociedades, **efectivamente satisfechos**, en la parte que corresponda con la renta positiva imputada en la base imponible.

En los **impuestos efectivamente satisfechos se incluyen** los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas en, al menos, un **5 por ciento**.

- b. El **impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero** por razón de la **distribución de los dividendos o participaciones** en beneficios, en la parte que corresponda con la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

**Cuando la participación sobre la entidad no residente sea indirecta** a través de otra u otras entidades no residentes, deducirán el impuesto o gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades efectivamente satisfecho por aquélla o aquéllas en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a **períodos impositivos distintos** a aquél en que se realizó la imputación.

**No serán deducibles** los impuestos o gravámenes satisfechos en países o territorios calificados como jurisdicciones no cooperativas.

La **suma de las deducciones** contempladas en las letras a) y b) anteriores, **no podrá exceder** de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

## Cumplimentación del modelo 200

El importe de estas deducciones deberá consignarse en la **casilla [00575]** «Transparencia fiscal internacional (art. 100.10 LIS)» de la página 14 del modelo 200 (consulte más adelante en el apartado de cumplimentación del modelo 200 en el régimen de transparencia fiscal internacional, el punto [Deducciones en la cuota íntegra](#)).

## Obligación de información

**Regulación:** Artículo 100.12 LIS

Las entidades que apliquen el régimen especial **deberán presentar conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades**, los siguientes datos relativos a la entidad no residente en territorio español:

- Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.
- El balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria.
- Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.
- Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

En el caso de **establecimientos permanentes**, el contribuyente deberá aportar conjuntamente con la declaración de este Impuesto los datos a los que se refieren las letras d) y e) anteriores, así como registros contables de las operaciones que realicen y de los activos y pasivos afectos a los mismos.

## Residencia en jurisdicción no cooperativa

**Regulación:** Artículo 100.13 LIS

Cuando la entidad participada o el establecimiento permanente se sitúe en un país o territorio calificado como jurisdicción no cooperativa, **se presumirá** que:

- Se cumple la circunstancia prevista en la letra b) del artículo 100.1 de la LIS.
- Las rentas de la entidad participada reúnen las características del artículo 100.3 de la LIS.
- La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por ciento del valor de adquisición de la participación.

Las presunciones contenidas en las letras anteriores admitirán **prueba en contrario**.

## Cumplimentación del modelo 200

## Caracteres de la declaración (página 1 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional regulado en el artículo 100 de la LIS, deberán marcar la **casilla [00007]** «Imputación en la base imponible de rentas positivas del artículo 100 de la LIS» en el **período impositivo** objeto de la declaración en el que imputen en su base imponible la **renta positiva** obtenida por una o varias entidades no residentes en territorio español o por un establecimiento permanente, en cumplimiento y de acuerdo a lo dispuesto en dicho artículo.

## Especialidades en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades (páginas 13 y 14 del modelo 200)

### 1. Ajustes derivados de la aplicación del régimen especial (página 13 del modelo 200)

En relación a la imputación de rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español o por un establecimiento permanente, siempre que concurren los supuestos de hecho contemplados en el artículo 100 de la LIS, se deberán realizar los siguientes ajustes en las **casillas [00387] y [00388]** «Transparencia fiscal internacional» de la página 13 del modelo 200:

- En la **casilla [00387]** los contribuyentes deberán consignar el importe de las rentas positivas obtenidas por una o varias entidades no residentes en territorio español o por un establecimiento permanente que imputen en su base imponible, de acuerdo a las reglas establecidas en el artículo 100 de la LIS.
- En la **casilla [00388]** los contribuyentes deberán incluir el importe de los dividendos o participaciones en beneficios, en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible.

También deberán incluir en esta casilla, el importe de los dividendos distribuidos que correspondan a rentas incluidas en la base imponible en un período impositivo anterior.

### 2. Deducciones en la cuota íntegra (página 14 del modelo 200)

Las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional y hayan imputado en su base imponible la renta positiva de una o varias entidades no residentes en territorio español o de un establecimiento permanente, **podrán deducir** de su cuota íntegra, los siguientes importes establecidos en el artículo 100.10 de la LIS (consulte el apartado [Deducciones de la cuota íntegra](#)).

- a. Los impuestos o gravámenes de **naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, efectivamente satisfechos**, en la parte que corresponda con la renta positiva imputada en la base imponible.

En los impuestos efectivamente satisfechos se incluyen los pagados tanto por la entidad no residente como por sus participadas en, al menos, un 5 por ciento.

- b. El impuesto o gravamen **efectivamente satisfecho en el extranjero** por razón de la **distribución de los dividendos o participaciones** en beneficios, en la parte que corresponda con la renta positiva incluida con anterioridad en la base imponible.

El importe de estas deducciones se recogerá en la **casilla [00575]** «Transparencia fiscal internacional (art. 100.10 LIS)» de la página 14 del modelo 200.

#### A tener en cuenta:

- Estas deducciones se practicarán aun cuando los impuestos correspondan a **períodos impositivos distintos** a aquel en el que se realizó la imputación.

**En ningún caso se deducirán** los impuestos satisfechos en países o territorios calificados como jurisdicciones no cooperativas.

La **suma de las deducciones** recogidas en las letras a) y b) del artículo 100.10 de la LIS, **no podrá exceder** de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva incluida en la base imponible.

- Para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, el apartado 2 de la **disposición adicional decimoquinta de la LIS** establece que 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, deberán tener en cuenta que el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional previstas en los artículos 31, 32 y 100.10 de la LIS, así como el de aquellas deducciones para evitar la doble imposición a que se refiere la disposición transitoria vigésima tercera de esta Ley, no podrá exceder conjuntamente del 50 por ciento de la cuota íntegra del contribuyente.

## Cumplimentación del cuadro «Importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo» (página 1 del modelo 200)

Se deberá incluir en la página 1 del modelo 200, **información sobre el importe neto de la cifra de negocios de los doce meses anteriores a la fecha de inicio del período impositivo**, a efectos de determinar la aplicación de la tributación mínima (art. 30 bis LIS) y del límite establecido en la disposición adicional decimoquinta de la LIS.

La **opción marcada** por el contribuyente **se tendrá en cuenta también para determinar** los límites en el cálculo de las correcciones contables derivadas de la aplicación del artículo 11.12 de la LIS, de la compensación de bases imponibles negativas y de la compensación de cuotas por pérdidas de las cooperativas, por lo que una vez cumplimentado el cuadro de la página 1 del modelo 200, no se volverá a mostrar en otras pantallas.

## 3. Especialidades de carácter informativo (página 25 del modelo 200)

- En la página 25 del modelo 200, las entidades que apliquen el régimen especial de transparencia fiscal internacional, deberán detallar para cada entidad no residente respecto de la que haya incluido en su base imponible rentas positivas, los siguientes datos:

- Nombre o razón social.
- Domicilio social.

- Clave país/territorio. Se consignará como clave país/territorio la clave de dos letras de la lista de códigos de países o territorios contenida en el Anexo II de la Orden [EHA/3496/2011](#), de 15 de diciembre (se recoge al final del [Capítulo 3](#) de este Manual Práctico).
- Importe de la renta positiva que deba ser incluida en la base imponible.
- Relación de administradores de la entidad no residente y lugar de su domicilio fiscal.

En la **casilla [00387]** «Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS)» se consignará el importe total de la renta que se haya incluido en la base imponible por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional.

$$[00387] = A + B + C + D + E + F$$

El importe aquí consignado se trasladará a la casilla de igual numeración de la página 13 del modelo 200.

2. Adicionalmente, las entidades a las que sea de aplicación este régimen especial, **deberán presentar conjuntamente con la declaración por este Impuesto**, los datos relativos a la entidad no residente en territorio español a los que se hace referencia en el artículo 100.12 de la LIS (consulte el apartado [Obligación de información](#) del régimen especial de transparencia internacional).

En relación con la presentación de esta documentación, véase el apartado [Documentación que debe presentarse conjuntamente con la declaración](#) del Capítulo 1 de este Manual Práctico.



## Glosario de abreviaturas

1. CE: Comunidad Europea
2. CEE: Comunidad Económica Europea
3. EHA: Ministerio de Economía y Hacienda
4. EP: Establecimiento permanente
5. ISO: Organización Internacional de Normalización
6. LIS: Ley del Impuesto sobre Sociedades
7. LIS,: Ley del Impuesto sobre Sociedades
8. NIF: Número de Identificación Fiscal
9. RDLeg.: Real Decreto Legislativo
10. RIS: Reglamento del Impuesto sobre Sociedades
11. RPTE.: representante
12. UTE: Unión temporal de empresas

Documento generado con fecha 29/Agosto/2023 en la dirección web  
<https://sede.agenciatributaria.gob.es> en la ruta:

Inicio / Ayuda / Manuales, vídeos y folletos / Manuales prácticos /  
Manual práctico de Sociedades 2022.

