

Principales novedades liquidación del Impuesto sobre Sociedades 2021

Información procedente del manual práctico de Sociedades 2021 elaborado por la AEAT

ASIMETRÍAS HÍBRIDAS

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a 11 de marzo de 2022, la Ley 5/2022 modifica la LIS (Ley 27/2014) y el TRLIRNR (RDLeg 5/2004), en relación con las asimetrías híbridas, **introduce un nuevo artículo 15 bis** en la LIS, con la consiguiente **derogación del artículo 15 j)** de la LIS, y **añade los apartados 6 y 7 al artículo 18** del TRLIRNR con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, **en lo relativo a las asimetrías híbridas que tienen lugar entre España y otros Estados Miembros y entre España y terceros países o territorios.**

Con carácter general, con la introducción de este nuevo artículo 15 bis de la LIS, **se trata de neutralizar los efectos fiscales que generan las asimetrías híbridas** generadas entre un contribuyente del Impuesto sobre Sociedades situado en territorio español y una entidad vinculada establecida en otro Estado Miembro o en un tercer país o territorio, cuando realizan **operaciones que tienen diferente calificación fiscal** en España y en ese otro país.

Particularidades de las asimetrías híbridas (Capítulo 5 del Manual práctico):

El nuevo **artículo 15 bis** indica en su **apartado 1**, que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas del gasto o de la operación, no generen un ingreso, generen un ingreso exento o sujeto a una reducción del tipo impositivo o a cualquier deducción o devolución de impuestos distinta de una deducción para evitar la doble imposición jurídica.

En caso de que el ingreso se genere en un período impositivo que se inicie dentro de los doce meses siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se haya devengado el gasto para el contribuyente, **dicho gasto será fiscalmente deducible** en el período impositivo en el que el mencionado ingreso se integre en la base imponible del beneficiario.

Por otro lado, en el **apartado 2** del citado artículo 15 bis de la LIS, se establece que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente del contribuyente en dicho país o territorio, no generen un ingreso, en la parte que no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

El importe de los **gastos no deducidos** por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior **podrá deducirse** en los períodos impositivos que concluyan dentro de los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos, en la medida en que se compense con ingresos del contribuyente que generen renta de doble inclusión.

Se integrará en la base imponible el importe correspondiente a las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una **diferente calificación fiscal de éstas**, haya tenido la consideración de **gasto fiscalmente deducible en ese otro país o territorio**, en la parte que **no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.**

El importe integrado en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior **podrá minorarse** de la base imponible de los **períodos impositivos que concluyan dentro de los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se integró el ingreso**, en la medida en que tal gasto se compense en el otro país o territorio con ingresos de la persona o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.

Asimismo, el artículo 15 bis de la LIS en su **apartado 3**, recoge que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente de estas en dicho país o territorio y en el de su partícipe o inversor, no generen un ingreso.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también será de aplicación cuando la relación de vinculación exista, exclusivamente, entre el contribuyente y el mencionado partícipe o inversor.

El **apartado 4** del artículo 15 bis de la LIS establece que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a operaciones realizadas con o por personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio que, como consecuencia de la diferente calificación fiscal de estas, sean, asimismo, gastos fiscalmente deducibles en dichas personas o entidades vinculadas, en la parte que no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

Los **importes no deducidos** conforme a lo establecido en el párrafo anterior **podrán ser deducidos** en los períodos impositivos que concluyan en los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos, en la medida en que se compensen con ingresos de la persona o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.

No serán fiscalmente deducibles los gastos correspondientes a operaciones realizadas por el contribuyente cuando tengan, asimismo, la consideración de fiscalmente deducibles en el país o territorio de una persona o entidad vinculada como consecuencia de una diferente calificación fiscal del contribuyente, en la parte que no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

Los **importes no deducidos** conforme a lo establecido en el párrafo anterior **podrán ser deducidos** en los períodos impositivos que concluyan en los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos, en la medida en que se compensen con ingresos del contribuyente que generen renta de doble inclusión.

En concreto el **apartado 5** del artículo 15 bis de la LIS, señala los siguientes **gastos que no serán fiscalmente deducibles**:

- a. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con un establecimiento permanente del contribuyente o de una entidad vinculada, o con una entidad vinculada que tenga establecimientos permanentes, cuando como consecuencia de una diferencia fiscal en su atribución entre el establecimiento permanente y su casa central, o entre dos o más establecimientos permanentes, no generen un ingreso.
- b. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con un establecimiento permanente del contribuyente o de una persona o entidad vinculada que, como consecuencia de que dicho establecimiento no es reconocido fiscalmente por el país o territorio de situación, no generen un ingreso.
- c. Los gastos estimados en operaciones internas realizadas con un establecimiento permanente del contribuyente, en aquellos supuestos en que así estén reconocidos en un convenio para evitar la doble imposición internacional que resulte de aplicación, cuando, debido a la legislación del país o territorio del establecimiento permanente, no generen un ingreso, en la parte que no se compense con ingresos del establecimiento permanente que generen renta de doble inclusión.
El importe de los gastos no deducidos por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior podrá deducirse en los períodos impositivos que concluyan dentro de los tres años siguientes, en la medida en que se integren en la base imponible del contribuyente con ingresos del establecimiento permanente que generen renta de doble inclusión.
- d. Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con o por un establecimiento permanente del contribuyente que sean, asimismo, fiscalmente deducibles en dicho establecimiento permanente o en una entidad vinculada con él, en la parte que no se compense con ingresos de dicho establecimiento permanente o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.
Los importes no deducidos conforme a lo establecido en el párrafo anterior podrán ser deducidos en los períodos impositivos que concluyan en los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos, en la medida en que se compensen con ingresos del establecimiento permanente o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.

El **apartado 6** del artículo 15 bis de la LIS establece que **no resultará de aplicación lo previsto en el artículo 22 de la LIS** en el caso de **rentas obtenidas** a través de un **establecimiento permanente que no es reconocido fiscalmente por el país o territorio de situación**.

De acuerdo con el **apartado 7** del artículo 15 bis de la LIS, **no serán fiscalmente deducibles** los gastos correspondientes a una transacción o serie de transacciones realizadas con personas o entidades vinculadas residentes en otro país o territorio, cuando financien, directa o indirectamente, gastos deducibles realizados en el marco de operaciones que generen los efectos derivados de las asimetrías híbridas a que se refieren los apartados anteriores de este artículo, excepto cuando uno de los países o territorios afectados haya realizado un ajuste para evitar la deducción del gasto o someter el ingreso a tributación, en los términos expuestos en dichos apartados.

En el **apartado 8** del artículo 15 bis de la LIS, se dispone que **será deducible** en la cuota íntegra de este Impuesto el importe de la retención practicada a cuenta del mismo en la proporción que se corresponda con la renta integrada en la base imponible obtenida en una transferencia híbrida realizada con una persona o entidad vinculada no residente en territorio español.

A estos efectos, **se considera como transferencia híbrida** cualquier operación relativa a la transferencia de un instrumento financiero cuando el rendimiento subyacente del instrumento financiero transferido se considere, a efectos fiscales, como obtenido simultáneamente por más de una de las partes que intervienen en la operación.

El **apartado 9** del artículo 15 bis de la LIS concreta que lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo 15 bis se aplicará, asimismo, cuando las operaciones a que se refieren, con independencia de que se realicen entre personas o entidades vinculadas o no, tengan lugar en el marco de un mecanismo estructurado.

A estos efectos, **se considera mecanismo estructurado** todo acuerdo, negocio jurídico, esquema u operación en el que la ventaja fiscal derivada de las asimetrías híbridas a que se refieren dichos apartados en los términos en ellos señalados, esté cuantificada o considerada en sus condiciones o contraprestaciones o bien que haya sido diseñado para producir los resultados de tales asimetrías, excepto que el contribuyente o una persona o entidad vinculada con él no hubiera podido conocerlos razonablemente y no compartiera la ventaja fiscal indicada.

El **apartado 10** del artículo 15 bis de la LIS establece que **no serán fiscalmente deducibles** los gastos o pérdidas que resulten fiscalmente deducibles en otro país o territorio en el que el contribuyente sea, asimismo, residente fiscal, en la parte que se compense con ingresos que no generen renta de doble inclusión.

En el caso de que dicho gasto se compense en el otro país o territorio en un período impositivo posterior al de la deducción del gasto o pérdida en el contribuyente, éste deberá integrar en su base imponible el importe correspondiente a la referida compensación en el período impositivo en que esta se produzca.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación cuando el otro país sea un Estado miembro de la Unión Europea con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional en virtud del cual el contribuyente sea considerado residente fiscal en territorio español.

El **apartado 11** del artículo 15 bis de la LIS introduce la siguiente explicación, indicando que a efectos de lo dispuesto en este artículo 15 bis, se considera que un **ingreso genera renta de doble inclusión cuando esté sometido a tributación con arreglo a esta Ley y a la legislación del otro país o territorio**.

Asimismo, el **apartado 12** del artículo 15 bis de la LIS explica que, a efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo 15 bis, **la referencia a personas o entidades vinculadas comprenderá:**

- a. Las personas o entidades vinculadas de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18 de la LIS.
- b. Una entidad que ostente, directa o indirectamente, una participación de, al menos, un 25 por ciento en los derechos de voto del contribuyente o tenga derecho a percibir, al menos, un 25 por ciento de los beneficios del mismo, o en la que el contribuyente ostente dichas participaciones o derechos.
- c. La persona o entidad sobre la que el contribuyente actúe conjuntamente con otra persona o entidad respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital de aquella, o la persona o entidad que actúe conjuntamente con otra respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital del contribuyente. A estos efectos, el contribuyente o, en el segundo supuesto, la persona o entidad, será tratado como el titular de una participación en relación con todos los derechos de voto o la propiedad del capital de la entidad o del contribuyente, respectivamente, que sean propiedad de la otra persona o entidad.
- d. Una entidad en cuya gestión el contribuyente tenga una influencia significativa o una entidad que tenga una influencia significativa en la gestión del contribuyente. A estos efectos, se considera que existe influencia significativa cuando se tenga el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de explotación de otra entidad, sin llegar a tener el control ni el control conjunto de la misma.

Por último, el artículo 15 bis en **su apartado 13** señala que, **no resultará de aplicación lo previsto en los apartados anteriores cuando la** asimetría híbrida se deba a que el beneficiario esté exento del Impuesto, se produzca en el marco de una operación o transacción que se base en un instrumento o contrato financiero sujeto a un régimen tributario especial, ni cuando la diferencia en el valor imputado se deba a diferencias de valoración, incluidas las derivadas de la aplicación de la normativa de operaciones vinculadas.

Cumplimentación del modelo 200

En aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 bis de la LIS, el contribuyente deberá realizar los siguientes ajustes en las casillas [02469] y [02470] «Asimetrías híbridas (art. 15 bis LIS)» de la página 12 del modelo 200:

- ✓ **En el período impositivo en que se contabilicen los gastos o pérdidas no deducibles fiscalmente**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 15 bis de la LIS, se deberá realizar un ajuste positivo al resultado contable en la casilla [02469].
- ✓ **En el período impositivo en que se den las circunstancias señaladas en el artículo 15 bis de la LIS**, y teniendo en cuenta los límites temporales establecidos en el mismo, se deberá realizar un ajuste negativo en la casilla [02470].

LIMITACIÓN EN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS

El artículo 65.Uno de la Ley 11/2020 de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021 que no hayan concluido a la entrada en vigor de esta Ley (01-01-2021) y vigencia indefinida, modifica la regulación en el artículo 16.1 de la LIS sobre la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros, estableciendo que para la **determinación del beneficio operativo, no se tendrá en cuenta la adición** de los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio que se correspondan con dividendos, **cuando el valor de adquisición de dichas participaciones sea superior a 20 millones de euros**, sin alcanzar el porcentaje del 5 por ciento al que se refieren los artículos 21.1 a) y 32.1 a) de la LIS.

Por otra parte, debido a la **incorporación en la LIS del artículo 15 bis** (con la consiguiente **derogación del artículo 15 j) de la LIS**) realizada por la Ley 5/2022, se modifican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, y el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en relación con las asimetrías híbridas, con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, en la redacción dada por la Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, en lo relativo a las asimetrías híbridas que tienen lugar entre España y otros Estados Miembros y entre España y terceros países o territorios, se modifica en dicha Ley el artículo 16.1 de la LIS, para establecer que la remisión que se hace **a los gastos a los que se refería el derogado artículo 15 j) de la LIS**, debe realizarse con efecto para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2020 y que no hayan concluido a 11 de marzo de 2022, a **los gastos no deducibles del artículo 15 bis de la LIS**.

CAMBIO DE RESIDENCIA A UN ESTADO MIEMBRO DE LA UE O DEL EEE

La Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal modifica la regulación de la imposición de salida, con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, que afirma que dicha imposición tiene como función garantizar que, cuando un contribuyente traslade sus activos o su residencia fiscal fuera de la jurisdicción fiscal del Estado, dicho Estado deberá gravar el valor económico de cualquier plusvalía creada en su territorio, aun cuando dicha plusvalía todavía no se haya realizado en el momento de la salida.

En concreto, **con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021**, a través de la **modificación introducida en el artículo 19.1 de la LIS** por la Ley 11/2021, de 9 de julio, **se sustituye** en los casos de cambio de residencia de una entidad a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo que haya celebrado un acuerdo con España o con la Unión Europea sobre asistencia mutua en materia de cobro de créditos tributarios, **la posibilidad que el contribuyente tenía de aplazar el pago de la deuda tributaria** resultante de la aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo del citado artículo 19.1 de la LIS, hasta que los elementos patrimoniales afectados no fuesen transmitidos a terceros, **por la posibilidad de fraccionar dicho pago**, también a solicitud del contribuyente, por **quintas partes anuales iguales**.

El **ejercicio de la opción** se realizará exclusivamente en la propia declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo concluido con ocasión del cambio de residencia, teniéndose en cuenta que el **pago de la primera fracción** deberá efectuarse en el plazo voluntario de declaración correspondiente a dicho período impositivo. El **vencimiento y exigibilidad de las cuatro fracciones anuales restantes**, se exigirán junto con los intereses de demora devengados por cada una de ellas, de forma sucesiva transcurrido un año desde la finalización del plazo voluntario de declaración correspondiente al último período impositivo. Además, será exigible la **constitución de garantías** cuando se justifique la existencia de indicios racionales de que el cobro de la deuda se podría ver frustrado o gravemente dificultado.

Por último, se recogen los **supuestos en los que el fraccionamiento perderá su vigencia**, así como las consecuencias de dicha pérdida.

Particularidades este régimen de fraccionamiento (Capítulo 6 del Manual práctico):

Opción de fraccionamiento en supuestos de cambios de residencia (art. 19.1 LIS)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, se sustituye en los casos de cambio de residencia de una entidad a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo que haya celebrado un acuerdo con España o con la Unión Europea sobre asistencia mutua en materia de cobro de créditos tributarios, **la posibilidad que el contribuyente tenía de aplazar el pago de la deuda tributaria** resultante de la aplicación de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 19.1 de la LIS, hasta que los elementos patrimoniales afectados no fuesen transmitidos a terceros, **por la posibilidad de fraccionar dicho pago**, también a solicitud del contribuyente, **por quintas partes anuales iguales**.

El **ejercicio de la opción** se realizará exclusivamente en la propia declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al período impositivo concluido con ocasión del cambio de residencia, teniéndose en cuenta que el **pago de la primera fracción** deberá efectuarse en el plazo voluntario de declaración correspondiente a dicho período impositivo. El **vencimiento y exigibilidad de las cuatro fracciones anuales restantes**, se exigirán junto con los intereses de demora devengados por cada una de ellas, de forma sucesiva transcurrido un año desde la finalización del plazo voluntario de declaración correspondiente al último período impositivo. Además, será exigible la **constitución de garantías** cuando se justifique la existencia de indicios racionales de que el cobro de la deuda se podría ver frustrado o gravemente dificultado.

El fraccionamiento **perderá su vigencia** en los siguientes supuestos:

- Cuando los elementos patrimoniales afectados sean objeto de transmisión a terceros.
- Cuando los elementos patrimoniales afectados se trasladen con posterioridad a un tercer Estado distinto de los señalados en el párrafo segundo del artículo 19.1 de la LIS.
- Cuando el contribuyente traslade con posterioridad su residencia fiscal a un tercer Estado distinto de los señalados en el párrafo segundo del artículo 19.1 de la LIS.
- Cuando el contribuyente se encuentre en liquidación o esté incurso en un procedimiento de ejecución colectiva, como concurso, o cualquier procedimiento equivalente.
- Cuando el contribuyente no efectúe el ingreso en el plazo previsto en el fraccionamiento.

Cumplimentación del modelo 200

- ✓ Cuando la entidad opte por fraccionar el pago de la deuda tributaria en los términos establecidos en el artículo 19.1 de la LIS, además de marcar la casilla [00037] «Opción de fraccionamiento art. 19.1 LIS» de la página 1 del modelo 200, en el caso de que la entidad **tribute exclusivamente en la Administración de Estado**, deberá cumplimentar el apartado «**Opción de fraccionamiento en supuestos de cambios de residencia** (art. 19.1 LIS)» de la página 14 bis conforme se detalla a continuación:
- ✓ **En la casilla [01588]** «Importe integrado en la base imponible (Estado)», se deberá consignar el importe de la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales transferidos recogido en las casillas [01572] y [01573] «Cambio de residencia a Estados miembros de la Unión Europea o EEE (art. 19.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200 para los supuestos de cambio de residencia a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, pero únicamente la parte de este ajuste que corresponda a la Administración del Estado.
- ✓ Para el cálculo del importe a consignar en **la casilla [02481]** «Deuda tributaria resultante del fraccionamiento art. 19.1 LIS (Estado)» será necesario que, de forma separada, la entidad calcule el importe de la casilla [01586] «Resultado de la autoliquidación (Estado)» con los mismos datos contenidos en esta autoliquidación, pero sin incluir el importe del ajuste consignado en las casillas [01572] y [01573] «Cambio de residencia a Estados miembros de la Unión Europea o EEE (art. 19.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200, de tal forma que el importe a cumplimentar en esta casilla [02481] será el resultado de restar a la casilla [01586] «Resultado de la autoliquidación (Estado)» de la página 14 bis contenida en esta autoliquidación, el importe de la misma casilla de la autoliquidación calculada separadamente sin incluir el ajuste que da lugar a este fraccionamiento según el artículo 19.1 de la LIS.
- ✓ En la **casilla [02483]** «1er fraccionamiento (Estado)» se deberá consignar el importe de la casilla [02481] «Deuda tributaria resultante del fraccionamiento art. 19.1 LIS (Estado)» dividido entre cinco: $[02483] = [02481] / 5$
- ✓ **En la casilla [02485]** «Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (Estado)» se deberá consignar el importe que resulte de la siguiente operación: $[02485] = [01586] - [02481] + [02483]$

En caso de que la entidad **tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra**, las casillas [02480] «Importe integrado en la base imponible (D. Forales/Navarra)», [02482] «Deuda tributaria resultante del fraccionamiento art. 19.1 LIS (D. Forales/Navarra)», [02484] «1er fraccionamiento D. Forales/Navarra)» y [02486] «Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (D. Forales/Navarra)», se deberán cumplimentar del mismo modo a través del cuadro de determinación del líquido a ingresar o a devolver a cada una de las Administraciones forales de la página 26 del modelo 200.

Líquido a ingresar:

Dentro del plazo voluntario de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, la entidad podrá modificar el importe del fraccionamiento declarado en la autoliquidación originaria, siempre que resulte a ingresar más, mediante la presentación de una autoliquidación complementaria. Para poder modificar el importe del fraccionamiento declarado y calcular la diferencia a ingresar respecto del importe del fraccionamiento declarado en la autoliquidación originaria, la entidad deberá cumplimentar dentro del apartado «**Opción de fraccionamiento en supuestos de cambios de residencia (art. 19.1 LIS)**» de la página 14 bis del modelo 200, el apartado «Líquido a ingresar» de la forma en que se detalla a continuación:

- ✓ En el caso de que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, en la **casilla [02487]** «Complementaria: Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS procedente de autoliquidaciones anteriores correspondientes al período impositivo 2021 (Estado)», se deberá consignar el importe que haya cumplimentado en la casilla [02485] «Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (Estado)» de la página 14 bis de la autoliquidación originaria.

En el caso de que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, en la **casilla [02488]** «Complementaria: Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento de art. 19.1 LIS procedente de autoliquidaciones anteriores correspondientes al período impositivo 2021 (D. Forales/Navarra)», deberá consignar el importe que haya cumplimentado en la **casilla [02486]** «Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (D. Forales/Navarra)» de la página 14 bis de la autoliquidación originaria.

- ✓ En el caso de que la entidad tribute exclusivamente en la Administración de Estado, en la casilla [02489] «Líquido a ingresar incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (Estado)», se deberá consignar el importe que resulte de restar a la casilla [02485] «Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (Estado)», el importe de la casilla [02487] «Complementaria: Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento de art. 19.1 LIS procedente de autoliquidaciones anteriores correspondientes al período impositivo 2021 (Estado)».

En el caso de que la entidad tribute ante una o varias Diputaciones Forales de la Comunidad Autónoma del País Vasco y/o Comunidad Foral navarra, en la casilla [03242] «Líquido a ingresar incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (D. Forales/Navarra)», se deberá consignar el importe que resulte de restar a la casilla [02486] «Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento del art. 19.1 LIS (D. Forales/Navarra)», el importe de la casilla [02488] «Complementaria: Resultado de la autoliquidación incluido el 1er fraccionamiento de art. 19.1 LIS procedente de autoliquidaciones anteriores correspondientes al período impositivo 2021 (D. Forales/Navarra)».

A tener en cuenta: Las casillas [02489] y [03242] no son de cumplimentación exclusiva para los casos en que la entidad presente una autoliquidación complementaria con el objeto de modificar el importe del fraccionamiento declarado en la autoliquidación originaria. Si la entidad no presenta dicha autoliquidación complementaria, el importe consignado en las casillas [02489] y [03242] coincidirá con el consignado en las casillas [02485] y [02486].

Ejemplo:

La Sociedad «A», que no realiza operaciones en territorios forales, ha obtenido en 2021 unos beneficios en el ejercicio de su actividad de 60.000 euros. Con fecha 31 de diciembre de ese mismo año traslada su residencia de España a Francia y decide optar por aplicar el fraccionamiento de parte de la deuda tributaria en los términos descritos en el artículo 19.1 de la LIS. Entre su activo cuenta con una maquinaria con un valor de mercado de 15.000 euros, pero que fiscalmente está valorado en 10.000 euros. Esta maquinaria se trasladará a Francia para continuar utilizándola en su actividad. ¿Cómo deberá cumplimentar la sociedad «A» el modelo 200 para optar por dicho fraccionamiento?

Respuesta:

En primer lugar, para poder optar por el fraccionamiento de parte de la deuda tributaria en los términos previstos en el artículo 19.1 de la LIS, la Sociedad «A» deberá marcar la casilla [00037] «Opción de fraccionamiento at. 19.1 LIS» de la página 1 del modelo 200 correspondiente al ejercicio 2021, por ser éste el último período impositivo en el que dicha sociedad será contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

Además, la Sociedad «A» deberá realizar una corrección permanente positiva al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias por importe de 5.000 euros, que es el resultado de la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de acuerdo con el artículo 19.1 de la LIS. Esta corrección deberá consignarse en la casilla de aumentos [01572] «Cambio de residencia a Estados miembros de la Unión Europea o EEE (art. 19.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200, según los siguientes cálculos:

Valor de mercado: 15.000 euros

Valor Fiscal: 10.000 euros

Diferencia de valor: 5.000 euros

Casilla [01572] «Cambio de residencia a Estados miembros de la Unión Europea o EEE (art. 19.1 LIS)»: + 5.000 euros

La sociedad «A» ha cumplimentado su autoliquidación consignando lo siguientes datos:

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias: 60.000 euros

Corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias: + 5.000 euros

Base imponible: 65.000 euros

Tipo de gravamen: 25 %

Cuota íntegra: 16.250 euros

Resultado de la autoliquidación (casilla [01586]): 16.250 euros

Líquido a ingresar o a devolver (casilla [00621]): 16.250 euros

La Sociedad «A» por haber optado por el fraccionamiento de parte de la deuda tributaria en los términos previstos en el artículo 19.1 de la LIS, tendrá también que cumplimentar el apartado «Opción de fraccionamiento en supuestos de cambios de residencia (art. 19.1 LIS)» de la página 14 bis del modelo 200, si bien, para el cálculo de la casilla [02481] «Deuda tributaria resultante del fraccionamiento art. 19.1 LIS» será necesario que, de forma separada, la Sociedad «A» calcule el importe de la casilla [01586] «Resultado de la autoliquidación (Estado)» con los mismos datos contenidos en la autoliquidación, pero sin incluir el importe del ajuste consignado en la casilla [01572] «Cambio de residencia a Estados miembros de la Unión Europea o EEE (art. 19.1 LIS)» de la página 12 del modelo 200 por importe de 5.000 euros. De esta forma, el importe a cumplimentar en la casilla [02481] será el resultado de restar a la casilla [01586] «Resultado de la autoliquidación (Estado)» de la página 14 bis contenida en esta autoliquidación, el importe de la misma casilla de la autoliquidación calculada separadamente sin incluir el ajuste que da lugar a este fraccionamiento según el artículo 19.1 de la LIS.

Por lo tanto, el cálculo que la Sociedad «A» deberá realizar de forma separada será el siguiente:

Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias: 60.000 euros
Corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias: 0
Base imponible: 60.000 euros
Tipo de gravamen: 25 %
Cuota íntegra: 15.000 euros
Resultado de autoliquidación (casilla [01586]): 15.000 euros
Líquido a ingresar o a devolver (casilla [00621]): 15.000 euros

Teniendo en cuenta estos datos, la Sociedad «A» deberá consignar en en la casilla [02481] «Deuda tributaria resultante del fraccionamiento art. 19.1 LIS (Estado)» el importe de 1.250 euros, que resulta de restar a la casilla [01586] de la autoliquidación que queremos presentar incorporado el ajuste de 5.000 euros menos la casilla [01586] de la autoliquidación calculada separadamente sin incorporar el ajuste de 5.000 euros, es decir, 1.250 euros (16.250 – 15.000).

Finalmente, de acuerdo a lo anterior, la Sociedad «A» deberá cumplimentar el apartado «Opción de fraccionamiento en supuestos de cambios de residencia (art. 19.1 LIS)» la página 14 bis del modelo 200 con los siguientes importes:

Importe integrado en la base imponible (Estado) (casilla [01588]): 5.000 euros

Deuda tributaria resultante del fraccionamiento art. 19.1 LIS (Estado) (casilla [02481]): 1.250 euros (16.250 – 15.000)
1º Fraccionamiento (Estado) (casilla [02483]): 250 euros (1.250 / 5)

Resultado de la autoliquidación incluido el 1º fraccionamiento del art. 19.1 LIS (Estado) (casilla [02485]): 15.250 euros (16.250 – 1.250 + 250)

Líquido a ingresar incluido el 1º fraccionamiento del art. 19.1 LIS (Estado) (casilla [02489]): 15.250 euros

EXENCIÓN SOBRE DIVIDENDOS Y RENTAS DERIVADAS DE LA TRANSMISIÓN DE VALORES REPRESENTATIVOS DE LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES

El artículo 65 de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021 que no hayan concluido a la entrada en vigor de esta ley (01-01-2021) y vigencia indefinida, introduce las siguientes modificaciones en la LIS:

1. El apartado Dos modifica el primer párrafo de la letra a) del artículo 21.1 de la LIS y la letra a) del artículo 21.6 de la LIS, para establecer que estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumpla el requisito de que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento, **eliminando el requisito alternativo de que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.**

2. En relación con lo anterior, el apartado Seis añade a la LIS la disposición transitoria cuadragésima para regular un **régimen transitorio a aplicar por un período de 5 años** a las participaciones adquiridas en los períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2021, que tuvieran un valor de adquisición superior a 20 millones de euros, sin alcanzar el porcentaje del 5 por ciento establecido en el artículo 21.1 a) de la LIS.

3. Por otro lado, el apartado Dos añade al artículo 21 de la LIS el apartado 10 que establece que el importe de los dividendos o participaciones en beneficios de entidades y el importe de la renta positiva obtenida en la transmisión de la participación en una entidad y en el resto de supuestos a que se refiere el artículo 21.3 de dicha Ley, a los que resulte de aplicación la exención prevista en el mismo **se reduzca**, a efectos de la aplicación de dicha exención, en un **5 por ciento en concepto de gastos de gestión** referidos a dichas participaciones, y el apartado 11 que señala que la **reducción del 5 por ciento** aplicable a dividendos o participaciones en beneficios de entidades a que se refiere el citado apartado 10, **no se aplicará** cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Los dividendos o participaciones en beneficios sean percibidos por una entidad cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 40 millones de euros, siempre que dicha entidad cumpla con los requisitos establecidos en la letra a) del artículo 21.11 de la LIS.
- b) Los dividendos o participaciones en beneficios procedan de una entidad constituida con posterioridad al 1 de enero de 2021 en la que se ostente, de forma directa y desde su constitución, la totalidad del capital o los fondos propios.
- c) Los dividendos o participaciones en beneficios se perciban en los períodos impositivos que concluyan en los 3 años inmediatos y sucesivos al año de constitución de la entidad que los distribuya.

4. Por último, se añade por el apartado Cuatro un párrafo al final del artículo 64 de la LIS que establece que **no serán objeto de eliminación los importes que deban integrarse en las bases imponibles individuales** por aplicación de lo establecido en el artículo 21.10 de la LIS.

DEDUCCIÓN PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN ECONÓMICA INTERNACIONAL: DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES EN BENEFICIOS

El artículo 65.Tres de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021 que no hayan concluido a la entrada en vigor de esta ley (01-01-2021) y vigencia indefinida, introduce las siguientes modificaciones en la LIS:

1. El apartado Tres modifica la letra a) del artículo 32.1 de la LIS, que regula la deducción por doble imposición internacional en los dividendos o participaciones en beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español, **eliminando el requisito alternativo de que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.**

2. En relación con lo anterior, el apartado Seis añade a la LIS la disposición transitoria cuadragésima para regular un **régimen transitorio a aplicar por un período de 5 años** a las participaciones adquiridas en los períodos impositivos iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2021, que tuvieran un valor de adquisición superior a 20 millones de euros, sin alcanzar el porcentaje del 5 por ciento establecido en el artículo 32.1 a) de la LIS.

3. Por último, el apartado Tres modifica asimismo el apartado 4 del artículo 32 de la LIS para añadir que para calcular la cuota íntegra que correspondería pagar en España por las rentas a que se refiere dicho apartado si se hubieran obtenido en territorio español, los dividendos o participaciones en beneficios **se reducirán en un 5 por ciento en concepto de gastos de gestión** referidos a dichas participaciones, salvo que concurren las circunstancias reguladas en el artículo 21.11 de la LIS. El exceso sobre dicho límite **no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible**, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 31.2 de la LIS.

DEDUCCIÓN POR INVERSIONES EN PRODUCCIONES CINEMATOGRÁFICAS

En relación con la **deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas** de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, modifica la letra a) del artículo 36.1 de la LIS, añadiendo que los **certificados requeridos** en dicha letra **serán vinculantes para la Administración tributaria, con independencia de la fecha en que se hayan emitido.**

Por otro lado, se modifica el último párrafo del artículo 39.1 de la LIS, añadiendo que el **límite incrementado de la deducción al 50 por ciento se aplicará atendiendo a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales** regulada en el artículo 36 de la LIS, cuando el importe de estas deducciones supere el 10 por ciento de la cuenta íntegra reducida en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones.

Se modifica también el apartado 5 del artículo 39 de la LIS para establecer en relación con el requisito de permanencia de los elementos patrimoniales afectos a las deducciones para incentivar determinadas actividades reguladas en los artículos 35 a 38 de la LIS, que en el caso de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales regulada en el artículo 36 de la LIS, dicho requisito se entenderá cumplido en la medida que **la productora mantenga el mismo porcentaje de titularidad de la obra durante el plazo de 3 años**, sin perjuicio de su facultad para comercializar total o parcialmente los derechos de explotación derivados de la misma a uno o más terceros.

Por último, se añade el apartado 7 al artículo 39 de la LIS en el que se extiende la aplicación de las deducciones reguladas en los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS al contribuyente que participe en la financiación de producciones españolas ⁽¹⁾ de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación, documental o producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizada por otro contribuyente. El contribuyente que participe en la financiación de dichas producciones, deberá aportar cantidades en concepto de financiación, para sufragar la totalidad o parte de los costes de la producción sin adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados del mismo, cuya propiedad deberá ser en todo caso de la productora. Dichas aportaciones se podrán realizar en cualquier fase de la producción hasta la obtención del certificado de nacionalidad.

En relación con la **deducción por inversiones en producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales**, la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, incorpora en el artículo 36.2 de la LIS, alguno de los **requisitos que deben cumplir los productores que se encarguen de la ejecución de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos**, para poder aplicar dicha deducción.

A estos efectos, **se exige el certificado emitido por el Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales**, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma, acreditando el carácter cultural de la producción con el objeto de dar cumplimiento a lo dispuesto en la Comunicación de la Comisión sobre la ayuda estatal a las obras cinematográficas y otras producciones del sector audiovisual, de 15 de noviembre de 2013. Además, **se solicita la incorporación en los títulos de crédito de la obra** de los lugares específicos de rodaje en España y la autorización del uso del título de la obra y de material gráfico y audiovisual de prensa que incluya de forma expresa los lugares específicos del rodaje o de cualquier otro proceso de producción realizado en España, para la realización de actividades y elaboración de materiales de promoción en España y en el extranjero con fines culturales o turísticos, que puedan llevar a cabo las entidades estatales, autonómicas o locales con competencias en materia de cultura, turismo y economía.

Por último, se añade la disposición transitoria cuadragésima segunda de la LIS que establece que los requisitos regulados en las letras b') y c') del artículo 36.2 de la LIS a los que se ha hecho referencia en el párrafo anterior, no serán exigibles en el caso de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales respecto de las que el **contrato por el que se encarga la ejecución de la producción hubiera sido firmado con anterioridad a la fecha de entrada en vigor (11-07-2021) de la Ley de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal**.

⁽¹⁾ *Deducción aplicable al contribuyente que participa en la financiación de producciones cinematográficas españolas y espectáculos en vivo (art. 39.7 LIS)*

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, el contribuyente que participe en la financiación de producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación, documental o producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizada por otro contribuyente, podrá aplicar las deducciones previstas en los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS, siempre que aporte cantidades en concepto de financiación, para sufragar la totalidad o parte de los costes de la producción sin adquirir derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados del mismo, cuya propiedad deberá ser en todo caso de la productora. Las aportaciones se podrán realizar en cualquier fase de la producción hasta la obtención del certificado de nacionalidad.

1. Particularidades de la deducción)

a) Requisitos

a. Suscripción de un contrato de financiación

Tanto el productor como el contribuyente que participen en la financiación de la producción, deberán suscribir un contrato de financiación en el que se precisen, entre otros, los siguientes extremos:
Identidad de los contribuyentes que participan en la producción.

- ✓ *Descripción de la producción.*
- ✓ *Presupuesto de la producción con descripción detallada de los gastos y, en particular, de los que se vayan a realizar en territorio español.*
- ✓ *Forma de financiación de la producción, especificando separadamente las cantidades que aporte el productor, las que aporte el contribuyente que participe en su financiación y las que correspondan a subvenciones y otras medidas de apoyo.*
- ✓ *Las demás cuestiones que reglamentariamente se establezcan.*

b. Comunicación a la Administración tributaria

Además, se deberá presentar el contrato de financiación y certificación del cumplimiento de los requisitos a) y b) del apartado 1 o del requisito a) del apartado 3 del artículo 36 de la LIS, según corresponda, en una comunicación a la

Administración tributaria, suscrita tanto por el productor como por el contribuyente que participa en la financiación de la producción, con anterioridad a la finalización del período impositivo en que se genere la deducción, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

b) Reintegro de las cantidades aportadas

Se realizará mediante las deducciones líquidas en cuota, que de acuerdo con el contrato y lo establecido en los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS, el productor traspase al contribuyente que participa en la financiación.

c) Importe de la deducción

El contribuyente que participe en la financiación tendrá derecho a acreditar en su autoliquidación la deducción, determinándose su importe en las mismas condiciones que se hubieran aplicado al productor. No obstante, el contribuyente que participa en la financiación de la producción no podrá aplicar una deducción superior al importe correspondiente, en términos de cuota, resultante de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades por él desembolsadas para la financiación de aquella. El exceso podrá ser aplicado por el productor.

La acreditación de la deducción por el contribuyente que participa en la financiación será incompatible, total o parcialmente, con la deducción a la que tendría derecho el productor según lo establecido en los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS.

2. Cumplimentación del modelo 200

El contribuyente que participe en la financiación de la producción y quiera acreditar su derecho a aplicar la deducción de los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS, deberá marcar en primer lugar, la casilla [00074] «Contribuyente que financia producciones cinematográficas y otros con derecho a la deducción del art. 36.1 y 3 LIS» de la página 1 del modelo 200.

Recuerde: Cuando la totalidad o parte de los costes de la producción hayan sido financiadas por otro contribuyente, el productor deberá marcar en el período impositivo en que aplique la deducción prevista en los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS, la casilla [00044] «Contribuyente que aplica deducciones del art. 36.1 y 3 LIS con financiación realizada por otro contribuyente» de la página 1 del modelo 200.

Además de marcar la casilla [00074], el contribuyente que participe en la financiación de la producción, para poder aplicar la deducción prevista en los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS, deberá consignar en el apartado «Información adicional producciones cinematográficas españolas y espectáculos en vivo» de la página 17 del modelo 200, el NIF del contribuyente que realiza la producción o espectáculo que financian.

TRANSPARENCIA FISCAL INTERNACIONAL

El artículo 65.Cinco de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021 que no hayan concluido a la entrada en vigor de esta Ley (01-01-2021) y vigencia indefinida, modificó los apartados 10 y 12 del artículo 100 de la LIS (posteriormente, la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, cambió la numeración y dichos apartados pasaron a ser los números 9 y 11, respectivamente):

- Se modifica el apartado 10 (actualmente, apartado 9) que establece que no se integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible, incorporándose, que 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 concurran las circunstancias establecidas en el artículo 21.11 de la LIS.
- Se modifica también el apartado 12 del artículo 100 de la LIS (actualmente, apartado 11) que establece que para calcular la renta derivada de la transmisión de la participación, directa o indirecta, 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, incorporándose, a estos efectos, que **el importe de los beneficios sociales a que se refiere este apartado se reducirá en un 5 por ciento en concepto de gastos de gestión referidos a dichas participaciones**.

Posteriormente, la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, con el objeto de transponer la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, introduce las siguientes modificaciones en el artículo 100 de la LIS:

- ✓ Se modifica el apartado 1 para establecer que la imputación de rentas que se produce por aplicación del régimen de transparencia fiscal internacional, no solo afecta a las obtenidas por entidades participadas por el contribuyente, **sino también a las obtenidas por sus establecimientos permanentes en el extranjero**. Se especifica también, en el apartado 7, que tratándose de establecimientos permanentes, la imputación se realizará en el período impositivo en que se obtengan las rentas. Asimismo, se modifica el apartado 12 para añadir la documentación que se deberá aportar junto con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, por las rentas obtenidas por dichos establecimientos permanentes.
- ✓ Se modifica también el apartado 2 para **eliminar la regla** relativa a los dividendos, participaciones o rentas derivadas de la transmisión de participaciones contenida en el **anterior artículo 100.4 de la LIS**.
- ✓ Asimismo, se modifica el apartado 3 **para introducir diversos tipos de renta susceptibles de ser objeto de imputación** en este régimen de transparencia fiscal internacional, tales como las derivadas de operaciones de arrendamiento financiero o de actividades de seguros, bancarias y otras actividades financieras. Además, en relación con las rentas de actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios reguladas en la letra i) del artículo 100.3 de la LIS, se modifica el porcentaje que supone que las mismas no se incluyan, pasando del 50 por ciento a 2 tercios.
- ✓ **Se suprime** en el apartado 4 **la regla** en virtud de la cual **no se imputaban** las rentas previstas en la letra b) y e) de la redacción original del apartado 3 del artículo 100 de la LIS, cuando se tratase de valores derivados de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación.
- ✓ Se precisa en el apartado 5 que las **rentas de la letra i) del apartado 3** del artículo 100 de la LIS se tendrán en consideración a efectos de determinar si la suma de los importes de las rentas previstas en este régimen es **inferior al 15 por ciento** de la renta obtenida por la entidad no residente o establecimiento permanente.
- ✓ Se modifica en el apartado 15 (anteriormente, apartado 16), **suprimiendo** la referencia a la acreditación de que la **constitución y operativa responda a motivos económicos válidos**. También se señala que la regulación prevista en este artículo **no es aplicable** cuando la entidad no residente o el establecimiento permanente sea residente o se sitúa en otro Estado Miembro de la Unión Europea o forme parte del Acuerdo del Espacio Económico Europeo.

BAJA EN EL ÍNDICE DE ENTIDADES

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, modifica el artículo 119 de la LIS para introducir una mejora técnica en la regulación de la baja en el índice de entidades del Impuesto sobre Sociedades, consistente en aclarar que **el concepto de «fallido» se ha de aplicar a entidades deudoras, y no a los créditos**.

SOCIMI

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, la disposición final segunda de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, modifica el régimen fiscal especial aplicable a las Sociedades Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), introduciendo en el apartado 4 del artículo 9 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, un gravamen especial **del 15 por ciento sobre el importe de los beneficios obtenidos en el ejercicio que no sea objeto de distribución**, en la parte que proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades ni se trate de rentas acogidas al período de reinversión de 3 años regulado en la letra b) del artículo 6.1 de la Ley 11/2009.

Este gravamen especial tendrá la consideración de **cuota del Impuesto sobre Sociedades y se devengará el día del acuerdo de aplicación del resultado del ejercicio** por la junta general de accionistas, u órgano equivalente. Dicho gravamen especial deberá ser objeto de **autoliquidación e ingreso** en el modelo 237 aprobado por la Orden HFP/1430/2021, de 20 de diciembre, en el plazo de **dos meses desde la fecha de devengo**.

Por último, debido a la introducción de este gravamen especial, se modifica el apartado 1 del artículo 11 de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, que regula las obligaciones de información en la memoria de las cuentas anuales, para añadir la **obligación de distinguir en dicha información, la parte de las rentas sometidas al tipo de gravamen especial del 15 por ciento.**

RÉGIMEN FISCAL DE CANARIAS

1. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, la disposición final primera de la Ley 14/2021, de 11 de octubre, por la que se modifica el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-2019, modifica la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, **para actualizar los límites aplicables a las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales realizadas en Canarias.**

De esta forma, se establece que el importe de la **deducción por inversiones en producciones españolas** de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental regulada en el artículo 36.1 de la LIS, **no podrá ser superior al resultado de incrementar en un 80 por ciento el importe máximo a que se refiere dicho artículo cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.**

Además, se establece que el importe de la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales regulado en el artículo 36.2 de la LIS, así como el importe de la deducción por gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales a que se refiere el artículo 36.3 de la LIS, **no podrán ser superiores al resultado de incrementar en un 80 por ciento el importe máximo a que se refieren dichos artículos cuando se trate de gastos realizados en Canarias.**

2. Régimen fiscal de buques y empresas navieras en Canarias

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021 que no hayan concluido el 11 de julio de 2021, la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, añade el apartado 3 al artículo 73 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para establecer que los buques de empresas navieras inscritas en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras que estuvieran registrados en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, tengan también la consideración de inscritos en el Registro Especial, siempre que cumplan con los requisitos que se les exige al resto de buques para su inscripción.

Por otra parte, se modifica el artículo 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que regula las bonificaciones aplicables en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades por las empresas navieras en Canarias, **introduciendo una limitación de dichas bonificaciones aplicables.** A estos efectos, se establece que cuando la parte de la base imponible que proceda de la realización de actividades estrechamente relacionadas con el transporte marítimo supere a la parte de base imponible resultante de las actividades que generan el derecho a la aplicación del régimen especial, **la cuota correspondiente a dicho exceso no podrá ser objeto de bonificación.** Esta limitación se aplicará al respecto de cada uno de los buques cuya explotación genere el derecho a la bonificación.

Por último, se añade en dicho artículo 76 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, que **las bases imponibles negativas derivadas de las actividades** que generan el derecho a la aplicación del régimen especial de buques y empresas navieras en Canarias, **no podrán ser compensadas con bases imponibles positivas derivadas del resto de las actividades de la entidad**, ni del ejercicio en curso ni en los posteriores.

ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, la Ley 14/2021, de 11 de octubre, modifica la disposición final segunda del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por la que se modificaba el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, para incluir dentro de la relación de entidades sin fines lucrativos, y que puedan así ser consideradas como **entidades beneficiarias de mecenazgo, a las entidades no residentes** que operen en territorio español mediante establecimiento permanente y a las **entidades residentes** en un Estado miembro de la Unión Europea o de otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo, siempre que, en ambos casos, sean análogas al resto de entidades sin fines lucrativos a que se refiere dicho artículo.

SUSTITUCIÓN DEFINICIÓN PARAÍSO FISCAL POR JURISDICCIONES NO COOPERATIVAS

El artículo 16 de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, modificó la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, para incluir la definición de países y territorios que tienen la consideración de **jurisdicciones no cooperativas** que sustituye a la de paraíso fiscal, de nula tributación y de efectivo intercambio de información tributaria.

Asimismo, la Ley 11/2021 añade una disposición adicional décima a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, estableciendo que las referencias efectuadas en la normativa a paraísos fiscales, a países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o de nula o baja tributación se entenderán efectuadas a la definición de jurisdicción no cooperativa que establece la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, en su redacción vigente a partir de 11 de julio de 2021.

No obstante, mientras no se apruebe por Orden Ministerial **la relación de los países o territorios que tienen la consideración de jurisdicción no cooperativa**, tendrán dicha consideración los países o territorios previstos en el Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el Régimen fiscal de Canarias 09/05/2022 - Manual práctico de Sociedades 2021 que se determinan los países o territorios a que se refieren los artículos 2º, apartado 3, número 4, de la Ley 17/1991, de 27 de mayo, de Medidas Fiscales Urgentes, y 62 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

BREXIT

El **31 de enero de 2020** se produjo la **salida efectiva del Reino Unido de la Unión Europea**.

No obstante, resaltar que, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, existe un Convenio bilateral entre el Reino Unido y España para evitar la doble imposición, que seguirá siendo aplicable a partir de 1 de enero de 2021. A estos efectos, determinadas rentas que dejan de estar exentas en aplicación de la normativa interna, continuarían considerándose rentas exentas invocando el derecho a la aplicación de dicho Convenio.

Puede consultar de forma detallada las consecuencias del Brexit en el Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2021 en el siguiente enlace: