

COMPROMISO
nuevas economías
empatía
GLOBALIDAD
TRANSPARENCIA
profesionalidad
método
Comunidad
honestidad
tecnología
Modernidad
Avanzar
Corazón
Innovación
TRANSPARENCIA
Construir
éxito.



**CLAVES PARA ELEGIR EL SISTEMA DE
PAGO FRACCIONADO A CUENTA DEL
IMPUESTO DE SOCIEDADES DEL AÑO
2020**

¿Aún no sabes cuál es el sistema de pago fraccionado más adecuado para tu sociedad?

¡FEBRERO! es el mes¹ en el que las sociedades cuyo ejercicio coincida con el año natural deben elegir el método del pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades (**IS**) para todo el ejercicio 2020². Esta opción debe ejercerse a través de la correspondiente declaración censal (**modelo 036**). Aprovechamos para recordar la importancia de hacer una **adecuada elección del método de pago fraccionado a cuenta del IS, que incidirá sin duda en las finanzas de la entidad.**

¿Quiénes pueden optar entre los dos métodos del pago fraccionado que establece la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS)?

La opción por los 2 métodos de pago fraccionado sólo pueden ejercitarla aquellas entidades cuyo Importe Neto de la Cifra de Negocios (**INCN**) en los 12 meses anteriores al inicio del ejercicio al que corresponda el pago fraccionado haya sido inferior a 6 millones de euros.

Para realizar una adecuada elección del sistema del pago fraccionado a cuenta del IS deberá contarse como mínimo con la información contable y fiscal relativa al cierre del ejercicio 2019, y con una estimación de la evolución de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias prevista para el ejercicio 2020, siendo imprescindible identificar aquellas operaciones que, de forma excepcional, pudieran implicar un ingreso o una pérdida extraordinaria en cualquiera de dichos ejercicios.

¹ Si el ejercicio de la entidad no fuera coincidente con el año natural, la opción deberá ejercitarse en el plazo de **dos meses desde el inicio del periodo impositivo**, o de ser este plazo inferior, entre la fecha de inicio del periodo impositivo y la fecha de finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente a dicho ejercicio.

² Siempre y cuando el periodo impositivo de la compañía coincida con el año natural, que es la situación más generalizada.

BREVE ANÁLISIS DE LAS DOS (2) MODALIDAD DE PAGO FRACCIONADO A CUENTA DEL IS DEL AÑO 2020.

Como es conocido, el IS se liquida con carácter anual, si bien con carácter periódico existen 3 momentos en el año en los que deben realizarse pagos a cuenta de dicho impuesto, en concreto, en los 20 primeros días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre.

Las **dos modalidades** mediante las que se realiza el pago fraccionado son:

1). «MODALIDAD 1ª» O SISTEMA «ESTÁNDAR» (ART. 40.2 LIS).

Esta modalidad se aplicará por defecto, siempre que no se utilice la modalidad de pago fraccionado contenida en el artículo 40.3 de la LIS que se comentará en el punto siguiente.

Se calcula aplicando un porcentaje fijo **del 18%** sobre el importe de **«casilla 599»** de la **última declaración del IS** presentada³.

Las entidades que deban realizar pagos fraccionados conjuntamente a la Administración del Estado y de las Diputaciones Forales (Navarra y las tres del País Vasco) deberán efectuar el ingreso en cada una de ellas en la proporción que corresponda a su volumen de operaciones en el ejercicio anterior⁴, y en sus modelos correspondientes.

³ Si el primer día del mes en que deba realizarse el pago fraccionado se hubiera iniciado el **primer período impositivo** de aplicación del régimen de **consolidación fiscal**, el grupo fiscal ingresará el sumatorio resultante de aplicar el 18% de las «casilla 599» de las últimas declaraciones individuales del IS que hayan presentado todas las sociedades integrantes del grupo fiscal, salvo opción por la “modalidad 2ª”.

⁴ De forma excepcional podrá solicitarse a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa la modificación de la base de cálculo en alguno de los territorios, en caso de operaciones de reestructuración, o cuando por motivos extraordinarios se produzca una variación superior a 15 puntos respecto al volumen anterior a efectos del IS.

2). «MODALIDAD 2ª», QUE SE DETERMINA EN FUNCIÓN DE LA «BASE IMPONIBLE DEL PERÍODO» (ART. 40.3 LIS).

Se calcula en función de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses del ejercicio respecto del que se efectúe cada uno de los pagos fraccionados.

2.1. ¿A QUIÉNES AFECTA ESTE MÉTODO DE PAGO FRACCIONADO?

La modalidad de pago fraccionado contenida en el artículo 40,3 LIS se aplica a:

- (a) Con carácter Obligatorio, a las entidades **INCN** durante los 12 meses anteriores al inicio del período al que correspondan los pagos fraccionados hubiera superado los 6 millones de euros^{5,6,7} y,
- (b) Con carácter «Opcional», a aquellas entidades que **teniendo un INCN inferior** al indicado en el punto anterior hubieran **«optado»** expresamente por su aplicación a través de la correspondiente declaración censal (modelo 036).

⁵ Es probable que la gran mayoría de las entidades que estén obligadas a realizar el pago fraccionado por el sistema previsto en el artículo 40.3 LIS (al tener un INCN superior a **6 millones de euros** durante los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo) tengan, a su vez, el carácter de **Gran Empresa (GE) a efectos de IVA** (por haber excedido su volumen de operaciones de 6.010.121,04 euros **durante el año natural anterior**, conforme el artículo 121 de la Ley del IVA). De haber superado esta cifra, a efectos de IVA, deberá comunicarse a la AEAT su carácter de GE hasta el día 20 de febrero del año en curso (modelo 036). La entidad quedará adscrita en adelante a la Unidad de Gestión de Grandes Empresas, vendrá obligada a presentar sus declaraciones tributarias de IVA y de retenciones a cuenta del IRPF/IRNR/IS con carácter mensual.

⁶ Las entidades cuyo período impositivo **no** sea coincidente con el año natural -a efectos de determinar el INCN-, deberán tener en cuenta el correspondiente a los doce meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo en el año 2020. No obstante, para determinar la obligatoriedad de presentar declaraciones con carácter mensual en el año 2020, se tendrá en cuenta el volumen de operaciones -a efectos del IVA- realizadas en el año natural anterior (2019).

⁷ Los **grupos fiscales** acogidos al régimen de **consolidación fiscal** computarán de forma conjunta (sociedad dominante y sus dependientes) su INCN conforme a lo indicado en las dos notas al pie anteriores, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones aplicables de acuerdo con los criterios establecidos en las Normas para la Formulación de las CCAA Consolidadas (RD 1159/2010, 17 de septiembre).

2.2. ¿CÓMO SE CALCULA EL PAGO FRACCIONADO EN LA MODALIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 40.3 LIS?

El esquema para cuantificar la base imponible del pago fraccionado en esta modalidad es el siguiente:

- (i) En primer lugar, se determinará el **resultado contable** correspondiente al periodo del pago fraccionado a autoliquidar, de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio y legislación de desarrollo.
- (ii) En segundo lugar, se efectuarán los correspondientes **ajustes extracontables fiscales** previstos en la LIS.
- (iii) Y, por último, se llevará a cabo la compensación de **Bases Imponibles Negativas** (BIN) de ejercicios anteriores que proceda.
- (iv) A la base imponible resultante se le aplicará el tipo de gravamen, que variará en función del INCN de la entidad en el ejercicio anterior. Así,
 - ⇒ Las entidades con INCN inferior a 10 MM euros, aplicarán, con **carácter general** un tipo de gravamen el resultado multiplicar por 5/7 el tipo de gravamen, redondeado por defecto, es decir, **un 17%**⁸, y
 - ⇒ En cambio, las entidades con INCN igual o superior a 10 MM euros, calcularán el pago fraccionado aplicando un tipo de gravamen **del 24 %**.

⁸ Las empresas de nueva creación que realicen actividades económicas y tengan derecho a aplicar el tipo reducido del IS al 15% deberán cuantificar el pago fraccionado al tipo del **10%** ($15\% \times 5/7 = 10\%$).

Pago fraccionado mínimo.

Los contribuyentes cuyo INCN en los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo sea al menos **10 millones de euros**, quienes lógicamente calculan éste a través del método previsto en el art.40.3 LIS, deberán realizar un **Pago Fraccionado Mínimo**, de modo que la cantidad a ingresar correspondiente al pago fraccionado de cada período **no** pueda ser inferior, en ningún caso, **al 23% del resultado positivo (+) de la cuenta de Pérdidas y Ganancias⁹**, minorado el importe resultante en la suma de los pagos fraccionados realizados con anterioridad en el período impositivo.

CUADRO RESUMEN DEL PAGO.

Tipo de Entidad	Modalidad de pago fraccionado	Cuantía del pago fraccionado	Pago fraccionado mínimo
INCN ≤ 6 MM €	Aplica como regla general la modalidad de cuota [art. 40.2 LIS]	18% sobre cuota íntegra (-) deducciones (-) bonificaciones (-) retenciones e ingresos a cuenta (casilla 599)	<i>No aplica</i>
	Si optó por la modalidad de base imponible [art. 40,3 LIS]	Base imponible (x) 17% (-) bonificaciones (-) retenciones e ingresos a cuenta (-) pagos fraccionados anteriores	<i>No aplica</i>
INCN > 6 MM € e < 10 MM €	Obligada a utilizar la modalidad de base imponible [art. 40.3 LIS]	Base imponible (x) 17% (-) bonificaciones (-) retenciones e ingresos a cuenta (-) pagos fraccionados anteriores	<i>No aplica</i>
INCN ≥ 10 MM €	Obligada a utilizar la modalidad de base imponible [art. 40.3 LIS]	Base imponible (x) 24% (-) bonificaciones (-) retenciones e ingresos a cuenta (-) pagos fraccionados anteriores	23% del resultado positivo de la cta de PyG (-) pagos fraccionados anteriores

⁹ En el caso de contribuyentes a los que aplique el tipo de gravamen previsto en el apartado 6 del artículo 29 de la Ley del Impuesto (es decir, las entidades de crédito y las entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos), el porcentaje mínimo será **el 25 por ciento**.

RECOMENDACIÓN GENERAL.

Con carácter general, recordamos que la modalidad de pago fraccionado prevista en el artículo 40,3 del LIS es **aconsejable** para las entidades que no sean GE en los siguientes casos:

- Cuando éstas prevean una disminución del resultado en el ejercicio a considerar respecto del que hubieren obtenido en los dos ejercicios anteriores, o existiera incertidumbre sobre el resultado del ejercicio.
- Cuando el volumen principal de operaciones se produzca en la parte final del ejercicio, y en concreto en el mes de diciembre (véase por ejemplo: actividades agrícolas, actividades de temporada, actividades con ventas significativas en época navideña, etc.).

Por el contrario, la modalidad prevista en el artículo 40.3 **es desaconsejable**:

- ❖ Para empresas de nueva constitución, durante el primer ejercicio de actividad, pues podrían verse obligadas a tener que ingresar pagos fraccionados cuando de no haber optado por el método del artículo 40.3 LIS no habrían tenido que efectuar ingreso alguno, o,
- ❖ Para empresas que no estando obligadas a aplicar el régimen tuvieran rentas de fuente extranjera que generaran derecho a aplicar deducciones en la cuota por doble imposición, las cuales, recordemos, no son deducibles en la cuantificación del pago fraccionado.

Madrid, a 4 de febrero de 2020.

C/ Velázquez, 78 - 1º
28001 - Madrid
T +34 911 433 038
F +34 917 915 674
info@lifeabogados.com

lifeabogados.com