



## **PREGUNTAS FRECUENTES**

### **CÁLCULO DE LOS PAGOS FRACCIONADOS PARA LAS EMPRESAS QUE FACTURAN MÁS DE 20 MILLONES DE EUROS A PARTIR DE LA ENTRADA EN VIGOR DEL REAL DECRETO LEY 9/2011, DE 19 DE AGOSTO.**

**1. El Real Decreto Ley 9/2011, de 19 de agosto establece con efectos para los periodos impositivos iniciados durante 2011, 2012 y 2013, un sistema de cálculo de los pagos fraccionados (para aquellas empresas que los calculen sobre la parte de la base imponible del período determinada según el artículo 45.3 del TRIS), que varía en función del volumen de operaciones calculado conforme al artículo 121 de la Ley del IVA de los doce meses anteriores al inicio de cada periodo impositivo, y en función del importe neto de cifra de negocios en dichos periodos.**

**¿El cómputo del volumen de operaciones e importe neto de cifra de negocios debe efectuarse en los doce meses anteriores a cada periodo impositivo y por lo tanto pueden variar los porcentajes de pagos fraccionados, o bien podría entenderse que el cómputo efectuado para un periodo impositivo afectaría a todos los demás?**

El porcentaje a aplicar en la modalidad de base imponible conforme al artículo 45.3 del TRLIS se computa por cada periodo impositivo, esto es, en función del volumen de operaciones e importe neto de cifra de negocios de los doce meses anteriores a cada periodo impositivo. Por lo tanto, es perfectamente factible que en función de los mismos el porcentaje para el cálculo del pago fraccionado sea diferente en cada uno de los periodos impositivos iniciados en 2011, 2012 y 2013.

Normativa aplicable: art. 45.3 del TR de la LIS y art. 9 Real Decreto Ley 9/2011, de 19 de agosto.



**2. Una entidad que se ha constituido en marzo de 2011. ¿Estaría obligada a calcular el pago fraccionado según la modalidad prevista en el artículo 45.3 del TRLIS en el supuesto de que antes de 1 de abril de 2011 su volumen de operaciones hubiera sido superior a 6.010.121,04 euros?**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 9 Primero.Uno del Real Decreto Ley 9/2011 estarán obligados a aplicar la modalidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 45 del TRLIS, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992 del IVA, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2011, 2012 ó 2013.

Si bien el artículo 108 del TRLIS prevé la determinación del importe neto de cifra de negocios en las entidades de nueva constitución, elevando el importe al año, para determinar cuándo una entidad es una empresa de reducida dimensión, dicha elevación al año no se prevé en la determinación de la modalidad de cálculo de pagos fraccionados, por lo que en este supuesto la entidad tendrá la opción por acogerse a la modalidad del 45.3 o bien en la modalidad del artículo 45.2.

El artículo 45.4 del TRLIS establece que la cuantía del pago fraccionado será el resultado de aplicar a la base imponible, calculada conforme a las normas previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 45, el porcentaje que se establezca en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Debe tenerse en cuenta, adicionalmente, que escogida una opción por el contribuyente, conforme al artículo 45.3 del TR de la LIS, queda vinculado, en tanto no se renuncie, a la modalidad de pago fraccionado que haya optado respecto de los pagos fraccionados del mismo periodo impositivo y de los siguientes.



**3. Para el cálculo del importe del pago fraccionado de octubre de 2011 de un grupo fiscal, suponiendo que su periodo impositivo es el año natural y que no ha habido alteraciones en la composición del grupo, ¿deben computarse el volumen de operaciones y el importe neto de cifra de negocios a nivel de grupo fiscal, o bien en función de los importes correspondientes a las entidades que lo componen en régimen de tributación individual?**

El volumen de operaciones y el importe neto de cifra de negocios deberá ser la cifra global del grupo correspondientes a los doce meses anteriores a 1 de enero de 2011, excluyendo de tales importes las operaciones internas.

**4. A efectos de la compensación de bases imponibles negativas, la limitación contenida en el Real Decreto Ley 9/2011 (artículo 9. Primero Dos) ¿A qué periodos impositivos afecta?**

Afecta exclusivamente a aquellos periodos impositivos que se inicien desde 1 de enero de 2011 a 31 de diciembre de 2013. Por lo tanto a aquellos periodos impositivos que se iniciaron antes de 1 de enero de 2011 no les afectará la limitación, ni tampoco a aquellos periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2014.

Norma: Art. 9.Dos Real Decreto Ley 9/2011.



**5. La base del pago fraccionado en la modalidad prevista en el artículo 45.3 del TRLIS es la base imponible calculada conforme a la normativa del impuesto. ¿Cómo afecta la limitación en la compensación de la base imponible introducida por el Real Decreto Ley 9/2011 al cálculo del pago fraccionado?**

Dado que en la modalidad prevista en el artículo 45.3 del TR de la LIS la base de cálculo del pago fraccionado es la base imponible del impuesto, debe tenerse en cuenta lo previsto en el artículo 10.1 del TRLIS según el cual la base imponible está constituida por el importe de la renta del periodo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de periodos impositivos anteriores.

Ahora bien, dadas las restricciones establecidas en el artículo 9. Primero. Dos a la compensación de las bases imponibles negativas, que afectan a los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, la base de los pagos fraccionados correspondientes a octubre y diciembre de 2011, si el periodo impositivo es el año natural y por lo tanto son pagos a cuenta del 2011, deberá tener en cuenta las citadas restricciones en la compensación de las bases imponibles negativas a efectos de determinar la base del pago fraccionado.

**6. La limitación establecida por el artículo 9. Primero Tres del Real Decreto Ley 9/2011 para los periodos impositivos iniciados en 2011, 2012 y 2013, ¿cómo afecta a los pagos fraccionados de octubre y diciembre de 2011?**

El Real Decreto-ley 9/2011 modifica el alcance de la deducción prevista en el art. 12.5 TRLIS (fondo de comercio financiero para entidades no residentes), en particular, se modifica a la baja la cantidad deducible del resultado contable a efectos de determinar la base imponible, que pasa del 5% anual máximo del importe del fondo de comercio a ser del 1% de dicho importe, aun cuando esta



reducción tiene un carácter temporal por cuanto se aplicable exclusivamente para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013.

En cuanto que es un ajuste negativo para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, dicho ajuste se tendrá en cuenta a efectos de determinar la base del pago fraccionado en la modalidad prevista en el artículo 45.3 del TRLIS.

Normas aplicadas: Art. 9.Tres del Real Decreto Ley 9/2011 y artículo 10.3 del TRLIS.

**7. La limitación prevista en el artículo 9.Primer Dos del Real Decreto Ley 9/2011 a la compensación de bases imponibles negativas ¿cómo afecta a la modalidad de pagos fraccionados prevista en el artículo 45.3 del TRLIS en los grupos fiscales?, es decir, ¿la limitación va a operar en cada una de las bases imponibles individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal, o bien la limitación opera sobre la base imponible del grupo fiscal?**

El artículo 65.1 del TRLIS establece que el grupo fiscal tiene la consideración de sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, estando obligado el grupo fiscal a realizar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación del impuesto. Por ello, las limitaciones en la compensación de las bases imponibles negativas deben entenderse en relación con la base imponible del grupo fiscal.

Adicionalmente, el artículo 71.1 del TRLIS establece que la base imponible consolidada se determina sumando:

- Las bases imponibles individuales (positivas o negativas) de las sociedades integrantes del grupo fiscal, sin incluir en ellas la compensación de bases



imponibles negativas individuales pendientes de compensar de ejercicios anteriores.

- Las eliminaciones.
- Las incorporaciones de las eliminaciones practicadas en ejercicios anteriores.

En el supuesto de que el saldo de las operaciones anteriores resultase positivo, es sobre esta magnitud sobre las que operan las limitaciones en la compensación de bases imponibles negativas, comprensivas tanto de las bases imponibles negativas pendientes de compensar del grupo fiscal como la compensación de bases imponibles individuales pendientes de compensar en el momento de la integración de las entidades en el grupo fiscal.

**8. Un grupo fiscal, cuyo periodo impositivo es el año natural, obtuvo en el periodo impositivo 2010 una base imponible negativa de 20.000.000 de euros. En 2011 dicho grupo, que tiene un volumen de operaciones a efectos del artículo 121 de la LIVA y un importe neto de cifra de negocios en 2010 de 100 millones de euros, tiene un saldo positivo en la forma prevista en el artículo 71.1 del TRLIS de 12 millones de euros. ¿Cómo opera la limitación del artículo 9.Primer. Dos del Real Decreto Ley 9/2011?**

Dado que el grupo fiscal tiene un volumen de operaciones a efectos del artículo 121 de la LIVA y un importe neto de cifra de negocios en 2010 superior a 60 millones de euros, conforme al artículo 9.Primer. Dos del Real Decreto Ley 9/2011, la compensación de bases imponibles negativas del grupo fiscal está limitada al 50 por 100 de la base imponible previa a la compensación, entendiéndose por tal el saldo positivo a que se refiere el artículo 71.1 del TRLIS



En consecuencia sólo podrá compensar 6 millones de euros (50 por 100 de 12 millones de euros) de la base imponible negativa del grupo fiscal pendiente de compensar correspondiente al periodo impositivo 2010.

**9. ALFA es una entidad, perteneciente a un grupo fiscal, que tiene pendiente de compensar una base imponible negativa previa a su integración en el grupo fiscal por importe de 5 millones de euros. En 2011 ALFA obtuvo una base imponible positiva por importe de 4 millones de euros.**

**El grupo fiscal, en 2011 tiene un saldo positivo previo a la compensación de bases imponibles negativas de 6 millones de euros, y su volumen de operaciones fue de al menos 60 millones de euros en 2010. ¿Qué importe de base imponible podría compensar ALFA en 2011?**

El artículo 74.2 del TRLIS establece que las bases imponibles negativas de cualquier sociedad pendientes de compensar en el momento de su integración en el grupo fiscal, podrán ser compensadas en la base imponible de éste, con el límite de la base imponible individual de la propia sociedad, excluyéndose de la base imponible, a estos solos efectos, los dividendos o participaciones en beneficios a que se refiere el artículo 30.2 del TRLIS.

Como consecuencia de este precepto, una primera limitación, conforme al artículo 74.2 del TRLIS limitaría la compensación de la base imponible negativa de ALFA previa a su integración en el grupo fiscal, a 4 millones de euros, conforme a la regla general del impuesto.

No obstante dado que el Real Decreto Ley ha establecido en su artículo 9.Primeros.Dos una limitación transitoria a la compensación de Bases imponibles negativas la compensación de ALFA no sería de 4 millones de



euros, sino que alcanzaría al 50 por 100 del saldo positivo previo a la compensación del grupo fiscal (50 por 100 de 6 millones de euros), esto es, 3 millones de euros.

**10. Una entidad cuyo volumen de operaciones en los doce meses anteriores al periodo impositivo iniciado en 2011 ha sido de más de 6.010.121,04 euros y su cifra de negocios ha sido al menos 60 millones de euros tiene una base imponible negativa pendiente de compensar por importe de 4 millones de euros correspondiente al periodo impositivo 1996.**

**La base imponible positiva previa a la compensación de la entidad fue de 2 millones de euros, y como consecuencia de las limitaciones contenidas en el artículo 9 Primero. Dos del Real Decreto Ley 9/2011, sólo puede compensar hasta el 50 por 100 de 2 millones, esto es, 1 millón de euros. ¿Se podría ampliar el plazo de compensación de 15 a 18 años a los 3 millones pendientes de compensar del periodo impositivo 1996?**

El artículo 9.Segundo del Real Decreto Ley 9/2011, en su apartado Dos, añade una disposición transitoria, la trigésimo quinta, al TRLIS conforme a la cual el plazo de 18 años para la compensación de bases imponibles negativas establecido en el artículo 25 del TRLIS, será también de aplicación a las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensar al inicio del primer periodo impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2012.

Dado que el plazo de compensación de la base imponible negativa de 1996 era de quince años, el último periodo impositivo susceptible de compensación es el correspondiente a 2011, habiendo en consecuencia vencido el plazo de compensación a 1 de enero de 2012, por lo que no sería de aplicación la



## Agencia Tributaria

---

disposición transitoria trigésimo quinta del TR de la LIS, no siendo de aplicación en consecuencia el plazo de 18 años.