
Los pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades 2022

A continuación se comentan cinco cuestiones clave sobre los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades de 2022.

Legal Flash del área Financiero y Tributario
Febrero 2022



-
- > El próximo lunes **28 de febrero de 2022** finaliza el plazo para optar (o renunciar) por la modalidad de la **base imponible corrida** (o, en su caso, para renunciar a ella) de los **pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades 2022** por parte de aquellas empresas con una facturación igual o inferior a 6 millones de euros en 2021.

Esta opción (o su renuncia) puede suponer un ahorro relevante, pero **requiere un estudio previo sobre qué modalidad resulta más favorable en cada caso.**

- > Por otra parte, las empresas con un importe neto de la cifra de negocios de al menos 10 millones de euros **deberían analizar la posibilidad de impugnar sus pagos fraccionados**, en atención a la sentencia del Tribunal Constitucional de 1 de julio de 2020 y los importes afectados.



Los sistemas de cálculo de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades (“IS”)

Como es sabido, existen **dos modalidades de cálculo** de la cuota de los pagos fraccionados del IS, a realizar los 20 primeros días de abril, octubre y diciembre de cada año:

- (i) la **modalidad que parte de la cuota íntegra del IS del último ejercicio** cuyo plazo de declaración estuviese vencido a la fecha de declaración e ingreso del pago fraccionado, y
- (ii) la **modalidad que parte de la base imponible corrida del periodo impositivo** a cuenta del cual se declara e ingresa el pago fraccionado.

Cada modalidad tiene un sistema de cálculo y liquidación propios.

Los contribuyentes del IS **con un importe neto de la cifra de negocios (“INCN”) igual o inferior a 6 millones de euros en 2021** pueden determinar sus pagos fraccionados en el IS de 2022 por la modalidad de base imponible corrida del ejercicio, siempre y cuando hayan optado en tiempo y forma por ello (y no se haya renunciado posteriormente a la misma). En caso de no haberse ejercitado dicha opción (o de haberse renunciado a la misma), la determinación de la cuota de los pagos a cuenta del IS 2022 debe realizarse atendiendo al sistema de cálculo de la cuota íntegra.

Los contribuyentes del IS **con un INCN superior a 6 millones de euros en 2021** deberán calcular las cuotas de los pagos a cuenta del IS de 2022 siguiendo el sistema de cálculo de la base imponible corrida, sin que se les permita cuantificar aquellas, bajo ningún escenario, en atención al sistema de la cuota íntegra del IS de años previos.

Cuestiones previas

1. ¿Cómo debe determinarse, a estos efectos, el INCN de 2021 si la sociedad forma parte de un grupo de sociedades?

Debe atenderse al INCN del contribuyente del IS. Por tanto, si la sociedad forma parte de un grupo de sociedades que no tributa bajo el régimen de consolidación fiscal en el IS, el INCN a tomar en consideración es el de la propia sociedad. Así, en los grupos mercantiles (no fiscales), las entidades con un INCN inferior a 6 millones de euros de 2021 pueden optar (o renunciar) por la modalidad de base imponible corrida y estarán afectadas por lo que se comenta en la siguiente pregunta.

Si, por el contrario, la sociedad forma parte de un grupo fiscal en el IS, el obligado tributario a declarar e ingresar los pagos fraccionados es el grupo fiscal, y, en consecuencia, debe atenderse al INCN de 2021 del grupo fiscal. Si el INCN del grupo fiscal es inferior a 6 millones de euros, este



puede optar y/o renunciar por la modalidad de base imponible corrida, y debería tomar en consideración lo que se comenta en la pregunta siguiente.

Aspectos relevantes para los contribuyentes con un INCN en 2021 inferior a 6 millones euros

2. ¿Cuál es la modalidad que arroja una menor cuota a pagar?

La respuesta a esta pregunta **requiere un análisis caso por caso**. Como se ha comentado, cada una de las modalidades de los pagos fraccionados del IS tiene un tipo impositivo y un sistema de liquidación propio.

Ante un periodo impositivo coincidente con el año natural, la determinación de los pagos fraccionados 2022 por la modalidad de cuota íntegra lleva a tomar en consideración, para el pago fraccionado de abril 2022, la cuota íntegra del IS 2020; mientras que para los pagos fraccionados de octubre y diciembre de 2022, deberá atenderse a la cuota íntegra del IS 2021. Si se opta por el otro sistema de cálculo deberá atenderse a la base imponible corrida del propio ejercicio hasta el 31 de marzo, 30 de septiembre y 30 de noviembre de 2022, respectivamente. El estudio comparativo de las cuotas que se derivan de ambas modalidades debe partir de una previsión de la base imponible corrida del ejercicio y de las cuotas íntegras de los ejercicios previos. Dicho estudio debería realizarse en los próximos días, en atención al plazo que se dispone para optar y que se comenta a continuación.

3. ¿Cuál es el plazo para optar/renunciar por la modalidad de base imponible corrida?

De coincidir el periodo impositivo con el año natural, **la opción por la modalidad de base imponible corrida (o su renuncia en caso de haber optado en un ejercicio previo por esta última) debe realizarse en el mes de febrero de 2022**, mediante la presentación de declaración censal. **En consecuencia, el próximo lunes 28 de febrero finaliza el plazo para optar** o, en su caso, renunciar a la modalidad de base imponible corrida para los pagos fraccionados del IS del ejercicio 2022.

Excepcionalmente, en el año 2020 y con motivo del COVID, se permitió optar fuera del plazo ordinario del mes de febrero y en la propia declaración del pago fraccionado (sin necesidad de presentar declaración censal) por la modalidad de base imponible corrida, pero la opción extraordinaria así ejercitada en 2020 no vincula a los pagos fraccionados imputables a los ejercicios posteriores (2021, 2022, etc.). En consecuencia, aquellas empresas que se acogieron a esta opción extraordinaria deberían haber optado u optar de nuevo por la modalidad de base imponible corrida, mediante la presentación de declaración censal, si desean seguir cuantificando sus pagos fraccionados por este sistema.



Aspectos relevantes para las contribuyentes con un INCN en 2021 superior a 6 millones de euros

Como se ha comentado, los contribuyentes del IS con un INCN de la cifra de negocios superior a 6 millones de euros en 2021 deben calcular los pagos fraccionados a cuenta del IS 2022 según la modalidad de base imponible corrida del ejercicio.

Además, aquellos contribuyentes con un INCN igual o superior a 10 millones de euros en 2021 pueden verse afectados por las medidas que se aprobaron por el Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público (“RDL 2/2016”). En concreto, estas medidas son:

- (i) **incremento del tipo de gravamen aplicable a la base imponible corrida del IS del 17% al 24%** (para las entidades con un tipo de gravamen del 25%), y
- (ii) **establecimiento de un importe mínimo a ingresar en concepto de pago fraccionado del IS** que se determina partiendo del resultado contable corrido del ejercicio.

Sin embargo, conviene recordar que el RDL 2/2016 fue declarado inconstitucional y nulo por el Tribunal Constitucional (“TC”) (*sentencia 78/2020*, de 1 de julio de 2020), lo que permite cuestionar las cuotas de los pagos fraccionados que se derivan de las medidas comentadas. Puede consultarse nuestro legal flash sobre la sentencia pinchando [aquí](#).

4. En relación con ello, cabe plantearse: ¿Qué incidencia tiene la sentencia del TC, por la que se declaró el RDL 2/2016 inconstitucional y nulo, en los pagos fraccionados del ejercicio 2022?

La citada sentencia del TC no se pronuncia expresamente sobre este extremo y la Administración tributaria ha considerado que la misma tiene exclusivamente efectos sobre los pagos fraccionados de los ejercicios 2016 y 2017, al considerar que el vicio formal del RDL 2/2016 (y por el que fue declarado inconstitucional el RDL 2/2016) fue subsanado por la Ley 6/2018, de Presupuestos Generales del Estado.

Al respecto, conviene apuntar que resulta dudoso que la citada Ley 6/2018 y las modificaciones posteriores a la regulación aprobada por el RDL 2/2016 hayan corregido los posibles vicios de inconstitucionalidad del RDL 2/2016 (algunos de los cuales no fueron analizados por el TC); con lo que resulta altamente recomendable analizar, en cada caso concreto, la conveniencia de impugnar los pagos fraccionados satisfechos a partir del ejercicio 2018 afectados por las citadas medidas.



Finalmente, conviene recordar que a las medidas del RDL 2/2016 se unieron las aprobadas por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, *por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social* (“**RDL 3/2016**”)—como la mayor limitación en la compensación de BINS y la no deducibilidad de las pérdidas derivadas de la transmisión de participaciones— y que tienen incidencia en los pagos fraccionados del IS y en las declaraciones del IS. Recientemente el TC ha hecho público en su página web un auto por el que se inadmite a trámite, exclusivamente por cuestiones formales del procedimiento, una cuestión de inconstitucionalidad planteada al RDL 3/2016. Ello naturalmente no impide que, en otros procedimientos iniciados en relación con la posible inconstitucionalidad del RDL 3/2016, el TC acabe fallando sobre el fondo de la cuestión, tal como se comenta en *post* colgado en nuestra web.

La doctrina del TC plasmada en la sentencia sobre el RDL 2/2016 y en sentencias anteriores da pie a pensar en una alta probabilidad de que en el futuro el TC acabe también declarando inconstitucional el RDL 3/2016. Por tanto, resulta altamente recomendable analizar el impacto de estas medidas en las cuotas de los pagos fraccionados del IS y en las declaraciones del IS, para analizar la mejor estrategia a seguir.

El pago de la deuda derivada de pagos a cuenta: posibilidad de fraccionar o aplazar

5. ¿Existe alguna posibilidad de fraccionar o diferir el pago de los pagos a cuenta del IS?

La Ley General Tributaria, desde su modificación por el RDL 3/2016, no permite solicitar aplazamientos y fraccionamientos de las deudas que se derivan de los pagos fraccionados del IS. Con motivo de la crisis derivada del COVID se aprobaron medidas excepcionales de aplazamiento, pero dichas medidas ya no están vigentes. En caso de contribuyentes que tuvieran dificultades de liquidez para hacer frente al pago de la deuda derivada de los pagos fraccionados, pueden explorarse otras vías alternativas (como, por ejemplo, la compensación con otros créditos del contribuyente).



A título de conclusión: ¿Qué debe analizarse en cada escenario?

Importe neto de la cifra de negocios en 2021 (en millones de euros)	Inferior o igual a 6 MM €	Superior 6 MM€ e inferior a 10 MM€	Igual o superior a 10MM€
¿Qué sistema o sistemas de cálculo de los pagos fraccionados deben/pueden aplicarse?	<ul style="list-style-type: none"> - Modalidad Cuota íntegra del ejercicio previo, o - Modalidad Base imponible corrida del ejercicio. 	- Modalidad Base imponible corrida del ejercicio.	<ul style="list-style-type: none"> - Modalidad Base Imponible corrida del ejercicio, con medidas RDL 2/2016: <ul style="list-style-type: none"> • Cálculo tradicional, con tipo de gravamen incrementado, y • Cálculo de la cuota mínima del pago fraccionado.
¿Qué debe analizarse en cada escenario?	¿Cuál es la modalidad que arroja una menor cuota a pagar? ¿Se debería optar antes de que finalice febrero de 2022 por el sistema de base imponible corrida o se debería renunciar a dicho sistema?	¿Qué impacto tienen en la cuota de los pagos fraccionados las medidas aprobadas por el RDL 3/2016? ¿Cuál es el importe de los intereses de demora que podrían reclamarse?	¿Qué impacto tienen en la cuota de los pagos fraccionados las medidas aprobadas por los RDL 2/2016 y 3/2016? ¿Cuál es el importe de los intereses de demora que podrían reclamarse?

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede enviar un mensaje a nuestro equipo del [Área de Conocimiento e Innovación](#) o dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

www.cuatrecasas.com



©2022 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

