

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC056078

DGT: 25-09-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2790/2015

SUMARIO:

IS. Pagos a cuenta. Pagos fraccionados en el IS. Los dividendos procedentes de entidades residentes en territorio español se tienen en cuenta a los efectos de los pagos fraccionados previstos en el período impositivo 2015. No obstante, al tratarse de dividendos intragrupo que nunca han sido tenidos en cuenta en la base imponible en los pagos fraccionados del grupo fiscal, debe interpretarse que dichos dividendos no deben formar parte de la base imponible, ni siquiera a efectos de los pagos fraccionados, no resultándoles de aplicación, por tanto, lo dispuesto en la disp. trans. 34ª.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (LIS), art. 40 y disp.trans. 34ª.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es la sociedad dominante de un grupo de consolidación fiscal. Durante el ejercicio 2015, va a recibir dividendos de sociedades participadas integradas en su Grupo fiscal.

Cuestión planteada:

Si es correcto considerar que los dividendos intragrupo procedentes de sociedades pertenecientes al mismo grupo fiscal no han de ser tenidos en cuenta a los efectos del cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.

Contestación:

El artículo 56.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS), establece que el grupo fiscal tendrá la consideración de contribuyente.

Por su parte, el artículo 62.1.a) de la LIS dispone que:

“1. La base imponible del grupo fiscal se determinará sumando:

a) Las bases imponibles individuales correspondientes a todas y cada una de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de esta Ley. No obstante, los requisitos o calificaciones establecidos tanto en la normativa contable para la determinación del resultado contable, como en esta Ley para la aplicación de cualquier tipo de ajustes a aquel, en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 10 de esta Ley, se referirán al grupo fiscal.(..).”

En relación con los pagos fraccionados, la LIS establece en su artículo 40 que:

“1. En los primeros 20 días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre, los contribuyentes deberán efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día 1 de cada uno de los meses indicados.

(...)

2. La base para calcular el pago fraccionado será la cuota íntegra del último período impositivo cuyo plazo de declaración estuviese vencido el primer día de los 20 naturales a que hace referencia el apartado anterior, minorado en las deducciones y bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a aquél.

Cuando el último período impositivo concluido sea de duración inferior al año se tomará también en cuenta la parte proporcional de la cuota de períodos impositivos anteriores, hasta completar un período de 12 meses.

La cuantía del pago fraccionado previsto en este apartado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje del 18 por ciento.

3. Los pagos fraccionados también podrán realizarse, a opción del contribuyente, sobre la parte de la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural determinada según las normas previstas en esta Ley.

Los contribuyentes cuyo período impositivo no coincida con el año natural realizarán el pago fraccionado sobre la parte de la base imponible correspondiente a los días transcurridos desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada uno de los períodos de ingreso del pago fraccionado a que se refiere el apartado 1. En estos supuestos, el pago fraccionado será a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso el día anterior al inicio de cada uno de los citados períodos de pago.

Para que la opción a que se refiere este apartado sea válida y produzca efectos, deberá ser ejercida en la correspondiente declaración censal, durante el mes de febrero del año natural a partir del cual deba surtir efectos, siempre y cuando el período impositivo a que se refiera la citada opción coincida con el año natural. En caso contrario, el ejercicio de la opción deberá realizarse en la correspondiente declaración censal, durante el plazo de 2 meses a contar desde el inicio de dicho período impositivo o dentro del plazo comprendido entre el inicio de dicho período impositivo y la finalización del plazo para efectuar el primer pago fraccionado correspondiente al referido período impositivo cuando este último plazo fuera inferior a 2 meses.

El contribuyente quedará vinculado a esta modalidad del pago fraccionado respecto de los pagos correspondientes al mismo período impositivo y siguientes, en tanto no se renuncie a su aplicación a través de la correspondiente declaración censal que deberá ejercitarse en los mismos plazos establecidos en el párrafo anterior.

No obstante, estarán obligados a aplicar la modalidad a que se refiere este apartado los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios haya superado la cantidad de 6 millones de euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo al que corresponda el pago fraccionado.

La cuantía del pago fraccionado previsto en este apartado será el resultado de aplicar a la base el porcentaje que resulte de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto. De la cuota resultante se deducirán las bonificaciones del Capítulo III del presente título, otras bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre los ingresos del contribuyente, y los pagos fraccionados efectuados correspondientes al período impositivo.

(...)"

Finalmente, con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, la Disposición Transitoria trigésima cuarta en la letra l) añade:

"l) En la determinación de los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 40 de esta Ley, se integrará en la base imponible del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de esta Ley. Asimismo, se integrará en el correspondiente pago fraccionado, el 100 por ciento del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, que se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades residentes, a los que resulte de aplicación el referido artículo 21."

Tal y como señala la referida disposición transitoria, en la determinación de los pagos fraccionados que afecten al período impositivo 2015 se integrarán el 100% de los dividendos obtenidos por el contribuyente procedentes de entidades residentes en territorio español aun cuando a los mismos les resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 de la LIS. Dicha medida transitoria trae causa en paliar el efecto que el cambio de un mecanismo de eliminación de la doble imposición basado en una deducción por doble imposición, previsto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, a un régimen de exención previsto en el artículo 21 de la LIS, tenga un impacto negativo sustancial en el pago fraccionado de las entidades. Por ello, en coherencia con otras normas transitorias previstas en la misma disposición en relación con medidas de consolidación fiscal, los dividendos procedentes de entidades residentes en territorio español se tienen en cuenta a los efectos de los pagos fraccionados previstos en el período impositivo 2015. No obstante, en el caso de dividendos distribuidos entre entidades que formen parte del mismo grupo de consolidación fiscal, no se producen las circunstancias mencionadas, por cuanto dichos dividendos no han estado incluidos en períodos impositivos anteriores a 2015 en los pagos fraccionados, al ser objeto de eliminación en la base imponible del contribuyente. Por tanto, teniendo en cuenta esta circunstancia, al tratarse de dividendos intragrupo que nunca han sido tenidos en cuenta en la base imponible e los pagos fraccionados del grupo fiscal, debe interpretarse que dichos dividendos no deben formar parte de la base imponible, ni siquiera a efectos de los pagos fraccionados, no resultándoles de aplicación, por tanto, lo dispuesto en la reproducida disposición transitoria trigésima cuarta.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.