

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057649

DGT: 15-01-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0096/2016

SUMARIO:

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Amortizaciones. Libertad de amortización. *Libertad de amortización en relación con el mantenimiento del empleo.* En la medida en la que la plantilla media de los 24 meses posteriores a la fecha de inicio del período impositivo de 2009 ha sido superior respecto de la plantilla medida de los 12 meses anteriores, se entiende que se ha cumplido el requisito para las inversiones puestas a disposición en 2009. Asimismo, en la medida en la que la plantilla media de los 24 meses posteriores a la fecha de inicio del período impositivo de 2010 ha sido superior respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores, este requisito también se cumple para las inversiones puestas a disposición en 2010. *Libertad de amortización en relación con las inversiones realizadas.* Dado que durante los períodos de 2008 y 2009 la entidad no tuvo un importe neto de la cifra de negocios superior a 10 millones de euros, las cantidades pendientes de aplicar que se correspondan a las inversiones puestas a disposición en 2009 y 2010 respectivamente, que cumplan los requisitos de la disp. adic. undécima del TRLIS, no se encontrarán sometidas al límite previsto en la letra b) de la disp. trans. 34.^a de la LIS. *Libertad de amortización en relación a los pagos fraccionados.* Para calcular la base imponible a los efectos del art. 40.3 de la LIS, la entidad podrá aplicar las cantidades derivadas de la libertad de amortización prevista en la disp. adic. undécima del TRLIS. Puesto que la obligación de realizar pagos a cuenta tiene carácter autónomo respecto de la obligación tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 23.1 de la LGT, el hecho de que la entidad opte por aplicar las cantidades pendientes derivadas de la disp. adic. undécima para el cálculo de los pagos fraccionados en los términos previstos en el art. 40.3 de la LIS correspondientes al período 2015, no conlleva la obligación de que dichas cantidades deban tenerse en cuenta para la autoliquidación del IS de 2015.

PRECEPTOS:Ley 27/2014 (LIS), disp. trans. 34.^a.**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante es una entidad dependiente integrada dentro de un grupo fiscal. Esta entidad promovió la construcción de un centro tecnológico y corporativo. Esta inversión se inició en el ejercicio 2007, llevándose a cabo inversiones parciales durante los ejercicios 2007 a 2010 y produciéndose puestas a disposición y entradas en funcionamiento parciales del centro tecnológico durante los ejercicios 2009 y 2010.

En el mes de septiembre de 2009 comenzó la explotación material del inmueble mediante su arrendamiento por parte de la consultante a otras entidades del grupo.

La plantilla media de la entidad consultante durante los ejercicios 2008 a 2012 fue:

- En 2008: 0 empleados.
- En 2009: 0 empleados.
- En 2010: 1 empleado.
- En 2011: 4 empleados.
- En 2012: 2 empleados.

Durante el ejercicio 2009, en los meses en los que la consultante realizó actividad el importe neto de la cifra de negocios (en adelante, "INCN") ascendió a 1.121.479,34 euros, lo que elevado al año supone un INCN de 3.364.438,02 euros. Por su parte, el grupo, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, al que pertenece la consultante tuvo un INCN superior a 10.000.000 de euros en los ejercicios 2009 y 2010.

Cuestión planteada:

1) Si puede entenderse que la entidad consultante ha generado el derecho a aplicar la libertad de amortización por mantenimiento de empleo sobre las inversiones llevadas a cabo durante los ejercicios 2009 y 2010.

2) Si debe entenderse que la consultante, al no superar durante el ejercicio 2009 el INCN de 10 millones de euros, podría aplicar en 2015 el incentivo fiscal de la libertad de amortización en relación con las inversiones realizadas en 2009 y 2010 sin el límite del 40 por ciento de la base imponible de la entidad previa a su aplicación.

3) En el caso de que el grupo de consolidación fiscal aplique el incentivo fiscal de la libertad de amortización en alguno de los pagos fraccionados correspondientes al ejercicio 2015, ¿debería igualmente aplicarla en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2015?

Contestación:

1) La disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, "TRLIS"), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, redactada por el artículo primero. Doce de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE de 25 de diciembre), por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen modificaciones en la normativa tributaria, de aplicación a partir de 1 de enero de 2009, y posteriormente en su redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril (BOE de 13 de abril), de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, establecía lo siguiente:

"Disposición adicional undécima. Libertad de amortización con mantenimiento de empleo.

1. Las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, puestos a disposición del sujeto pasivo en los periodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores. La deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Este régimen también se aplicará a dichas inversiones realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 115 de esta Ley, por sujetos pasivos que determinen su base imponible por el régimen de estimación directa, a condición de que se ejercite la opción de compra.

2. Lo establecido en el apartado anterior no será de aplicación a las inversiones cuya puesta a disposición tenga lugar dentro de los períodos impositivos establecidos en dicho apartado, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento. No obstante, en estos casos, la libertad de amortización a que se refiere el apartado anterior se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012.

3. Tratándose de inversiones correspondientes a elementos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, aunque éstas últimas se produzcan con posterioridad a los períodos indicados en el apartado primero, la libertad de amortización se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012."

Posteriormente, la citada disposición adicional undécima del TRLIS, en su redacción dada mediante el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, establecía que:

"Disposición adicional undécima. *Libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo.*

1. Las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, puestos a disposición del sujeto pasivo en los periodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, podrán ser amortizados libremente. La deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

(...)"

Esta redacción no resulta de aplicación en el presente caso, en la medida en la que las inversiones se ponen a disposición de la consultante dentro de los años 2009 y 2010.

Adicionalmente, la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, establece que:

“A partir de la entrada en vigor de este real decreto-ley quedará derogada la disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.”

Asimismo, dicho Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, con efectos a partir de la entrada en vigor del mismo, añadió una disposición transitoria trigésima séptima al TRLIS, que en su redacción dada por el artículo 2 apartado segundo de la Ley 16/2013, de 29 de octubre (BOE de 30 de octubre), por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, para los períodos impositivos que se inicien en los años 2014 y 2015, establece que:

“Disposición transitoria trigésimo séptima. *Libertad de amortización pendiente de aplicar.*”

1. Los sujetos pasivos que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima de esta Ley, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

2. No obstante, en los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2012, 2013, 2014 o 2015 los sujetos pasivos que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima de esta Ley, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 de esta Ley, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 40 por ciento de la base imponible previa a su aplicación y a la compensación de bases imponibles negativas a que se refiere el artículo 25 de esta Ley.

En los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2012, 2013, 2014 o 2015, los sujetos pasivos que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima de esta Ley, según redacción dada por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 de esta Ley, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 20 por ciento de la base imponible previa a su aplicación y a la compensación de bases imponibles negativas a que se refiere el artículo 25 de esta Ley.

En el caso de que los sujetos pasivos tengan cantidades pendientes de aplicar en los términos señalados en los dos párrafos anteriores, aplicarán el límite del 40 por ciento, hasta que agoten las cantidades pendientes generadas con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, entendiéndose aplicadas estas en primer lugar. Se podrán aplicar en el mismo período impositivo las cantidades pendientes según lo dispuesto en el párrafo anterior, hasta el importe de la diferencia entre el límite previsto en dicho párrafo y las cantidades ya aplicadas en el mismo período impositivo.

Los límites previstos en este apartado se aplicarán, igualmente, respecto de los sujetos pasivos referidos en este apartado y las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima de esta Ley, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre.”

Asimismo, la letra b) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (BOE de 28 de noviembre), del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, “LIS”), establece que para los períodos impositivos que se inicien dentro el año 2015:

“b) Los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, a las que haya resultado de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de

marzo, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

No obstante, en los períodos impositivos que se inicien dentro del 2015, los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que resulte de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado Texto Refundido, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 40 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2015, los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que resulte de aplicación la Disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 13/2010, en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del citado Texto Refundido, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicar las mismas con el límite del 20 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

En el caso de que los contribuyentes tengan cantidades pendientes de aplicar en los términos señalados en los dos párrafos anteriores, aplicarán el límite del 40 por ciento, hasta que agoten las cantidades pendientes generadas con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto-ley 6/2010, entendiéndose aplicadas estas en primer lugar. Se podrán aplicar en el mismo período impositivo las cantidades pendientes según lo dispuesto en el párrafo anterior, hasta el importe de la diferencia entre el límite previsto en dicho párrafo y las cantidades ya aplicadas en el mismo período impositivo.

Los límites previstos en los tres párrafos anteriores se aplicarán, igualmente, respecto de los contribuyentes referidos en esta letra y las inversiones en curso realizadas hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, a las que haya resultado de aplicación la disposición adicional undécima del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, y por el Real Decreto-ley 13/2010.”

La aplicación del incentivo fiscal regulado en la disposición adicional undécima del TRLIS, anteriormente transcrita, requiere que los elementos de que se trate sean calificados como inmovilizado material o inversiones inmobiliarias, dentro del activo fijo de la empresa, en ambos casos, que tengan la consideración de nuevos, y que estén afectos a actividades económicas desarrolladas por el sujeto pasivo.

De acuerdo con la información facilitada en el escrito de consulta, la entidad consultante inició en el ejercicio 2007 el proceso de construcción de centro tecnológico a fin de alquilarlo a empresas del grupo. Durante los períodos 2007 a 2010 se produce la construcción del citado centro, teniendo lugar las puestas a disposición del mismo en los períodos 2009 y 2010

A efectos de la aplicación de lo dispuesto en la disposición adicional undécima del TRLIS, el inmueble construido ha de tener para la entidad consultante la consideración de inmovilizado material o inversión inmobiliaria. Por otra parte, dicho elemento, que se entiende nuevo y se destinará al arrendamiento, estando afecto a una actividad económica.

No obstante lo anterior, el incentivo de la libertad de amortización establecido en la disposición adicional undécima del TRLIS, en su redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010 previamente transcrita, requiere que los activos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias, nuevos, sean puestos a disposición del sujeto pasivo dentro de los períodos impositivos iniciados en los años 2009 a 2012. Tal plazo de puesta a disposición ha sido con posterioridad modificado, atendiendo a lo dispuesto en la disposición derogatoria única del Real Decreto-ley 12/2012, dado que la libertad de amortización regulada en la disposición adicional undécima del TRLIS, ha quedado finalmente derogada a partir de la entrada en vigor del mencionado Real Decreto-ley.

Con arreglo a los hechos facilitados por la consultante, el centro tecnológico ha sido construido entre 2007 y 2010, y puesto a disposición de la consultante parcialmente en 2009 y 2010. Por tanto, en el caso planteado, el plazo entre la fecha de inicio de las inversiones y la puesta a disposición del inmueble excede de dos años, y puesto que dicha puesta a disposición tiene lugar dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de 2009 y 2010, la libertad de amortización se aplicaría exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos correspondientes a los años 2009 y 2010.

Por otra parte, la disposición adicional undécima exige que la inversión vaya acompañada de un mantenimiento de la plantilla media de la empresa referida a los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento, en relación a la plantilla media de los doce meses anteriores.

De la consulta parece desprenderse que el consultante ha tenido una plantilla media durante 2008 y 2009 de 0 empleados, de 1 empleado durante 2010, de 4 empleados durante 2011 y de 2 empleados durante 2012. El hecho de que la sociedad inicie su actividad en el año 2009, no impide aplicar el incentivo fiscal de libertad de amortización en tanto en cuanto la plantilla media total de la empresa necesariamente será superior a la del año anterior.

Por tanto, en la medida en la que la plantilla media de los 24 meses posteriores a la fecha de inicio del período impositivo de 2009 ha sido superior respecto de la plantilla medida de los 12 meses anteriores, se entiende que se ha cumplido el citado requisito para las inversiones puestas a disposición en 2009. Asimismo, en la medida en la que la plantilla media de los 24 meses posteriores a la fecha de inicio del período impositivo de 2010 ha sido superior respecto de la plantilla medida de los 12 meses anteriores, este requisito también se cumple para las inversiones puestas a disposición en 2010.

2) Con arreglo a lo dispuesto en la letra b) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, durante los períodos iniciados en 2015 se establece el límite del 40 por ciento de la base imponible previa a su aplicación, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas, para los contribuyentes que hayan realizado inversiones hasta la entrada en vigor del Real Decreto-ley 12/2012, a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima del TRLIS, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, en períodos impositivos en los que no hayan cumplido los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del TRLIS.

Señala la consultante que es una sociedad integrada en un grupo de sociedades a los efectos del artículo 42 del Código de Comercio. Plantea la consultante cuál sería el modo de aplicación del límite fijado en la disposición adicional trigésimo séptima del TRLIS.

En cuanto al cumplimiento o no de los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 108 del TRLIS, a que se refiere la letra b) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, que determinan los posibles límites a la aplicación de las cantidades pendientes de aplicar correspondientes a la libertad de amortización, ha de entenderse, en el mismo sentido, que dichos requisitos deberán cumplirse a nivel individual, y no a nivel del grupo de sociedades al que pertenece la entidad, en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Por tanto, en la medida en la que durante el período 2009, en el que inicia su actividad, el importe neto de la cifra de negocios se eleva al año natural es inferior a 10 millones, las cantidades pendientes de aplicar que se correspondan a las inversiones puestas a disposición en 2009 y 2010, que cumplan los requisitos de la disposición adicional undécima de TRLIS, no se encontrarán sometidas al límite previsto en la letra b) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS.

Por tanto, en la medida en la que durante los períodos de 2008 y 2009 la consultante no tuvo un importe neto de la cifra de negocios superior a 10 millones de euros, las cantidades pendientes de aplicar que se correspondan a las inversiones puestas a disposición en 2009 y 2010 respectivamente, que cumplan los requisitos de la disposición adicional undécima de TRLIS, no se encontrarán sometidas al límite previsto en la letra b) de la disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS.

3) En relación con la obligación de efectuar pagos fraccionados el artículo 23 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre), General Tributaria (en adelante, "LGT"), establece que:

"1. La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal consiste en satisfacer un importe a la Administración tributaria por el obligado a realizar pagos fraccionados, por el retenedor o por el obligado a realizar ingresos a cuenta.

Esta obligación tributaria tiene carácter autónomo respecto de la obligación tributaria principal.

2. El contribuyente podrá deducir de la obligación tributaria principal el importe de los pagos a cuenta soportados, salvo que la ley propia de cada tributo establezca la posibilidad de deducir una cantidad distinta a dicho importe."

En el artículo 40.1 de la LIS se regula la obligación de efectuar pagos fraccionados a cuenta de la liquidación definitiva del período: "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. (...)".

El apartado 3 de ese mismo precepto establece el método de cálculo de los pagos fraccionados en función de la base imponible del período, en los siguientes términos:

“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.”.

De acuerdo con los hechos manifestados en el escrito de la consulta, la entidad consultante determina sus pagos fraccionados con arreglo al método previsto en el artículo 40.3 de la LIS transcrito. El referido método se toma como punto de partida la base imponible generada en los tres, nueve u once primeros meses del período impositivo. En este sentido, de acuerdo con el artículo 10.1 de la LIS, “la base imponible estará constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.”. Por tanto, para calcular la base imponible a los efectos del artículo 40.3 de la LIS, la consultante podrá aplicar las cantidades derivadas de la libertad de amortización prevista en la disposición adicional undécima del TRLIS.

En la medida en la que la obligación de realizar pagos a cuenta tiene carácter autónomo respecto de la obligación tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23.1 de la LGT, el hecho de que la consultante opte por aplicar las cantidades pendientes derivadas de la disposición adicional undécima para el cálculo de los pagos fraccionados en los términos previstos en el artículo 40.3 de la LIS correspondientes al período 2015, no conlleva la obligación de que dichas cantidades deban tenerse en cuenta para la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de 2015.

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.