

# Atlántico

# La Región

# Euro

NÚM. 763  
DOMINGO, 9 DE DICIEMBRE DE 2012

## SOLILOQUIOS TRIBUTARIOS

### A cuenta ¿de qué?

Es de todos conocido que durante el presente año 2012 se han aprobado tan abundantes como relevantes modificaciones que afectan muy sensiblemente al Impuesto sobre Sociedades (IS) en general, y a su régimen de pagos a cuenta en particular. Así es pues, sintetizando mucho, podemos apuntar que i) por primera vez se introduce un umbral mínimo del importe del pago a cuenta que, bajo determinados requisitos (entre los que se pondera la cifra de negocio), no podrá ser inferior al 12% del resultado de la cuenta de PyG (sin que, a estos efectos, quepa compensación alguna de bases imponibles negativas; BINs); ii) en la BI del pago a cuenta ha de incluirse el 25% de dividendos y demás rentas cuya exención se contempla en el artículo 21 TRLIS; y iii) el tipo del pago a cuenta, para ciertos contribuyentes, oscila entre el 23 y el 29%, en función de su volumen de negocio.

A ver, varias son las reflexiones que estos cambios suscitan. La primera, por obvia, el hecho de que se incrementa sensiblemente la presión fiscal de las empresas "grandes", si bien su tamaño no vendrá dado por su volumen de beneficios (que, ciertamente, sería la medida de su constitucional capacidad contributiva), sino por su capacidad para generar negocio (en esencia, facturación), sea éste rentable o no. Éste es un aspecto relevante pues supone que, al menos provisionalmente (si bien las limitaciones a la compensación de BINs también se fijan en estos parámetros), a los efectos del cálculo del pago a cuenta del IS, se grava más a aquellas empresas que indiciariamente apuntan cifras de cierta magnitud, con independencia de que éstas se traduzcan o no en la efectiva generación de beneficios.

La segunda, el hecho de que el pago a cuenta se calcule sobre conceptos que poco o incluso nada- tengan que ver con la

BI final sobre la que se autoliquidará el IS anual. Pensemos, por ejemplo, en las entidades parcialmente exentas (fundaciones, ONGs, ...) cuya cuenta de PyG en absoluto se corresponde con su BI pues el grueso, cuando no el 100%, de su resultado no soportará IS alguno. En análoga situación se encuentran aquellas que se ven obligadas a incorporar a la BI del pago a cuenta parte de los dividendos que ya les consta que finalmente no se gravarán.

Dice el DRAE que la expresión "a cuenta" significa "anticipo o señal de una suma que ha de ser liquidada", o "en compensación, anticipo o a cambio de". Y el Tribunal Supremo parece compartir esta interpretación pues ya en su sentencia de 12/11/1994 señaló que "en cualquier relación jurídica donde existan pagos a cuenta o cumplimiento parcial y anticipado de la previsible obligación futura es deseable que aquellos o aquél respondan, de la manera

más fiel posible, a lo que pueda preverse como resultado final de la obligación. En otro caso, el exceso de cumplimiento anticipado puede ser determinante de un enriquecimiento sin causa del acreedor" pues -añado- éste obtendría una financiación gratuita por parte de aquellos que nunca le deberán nada. Amén de que, tal y como se ha apuntado desde la CEOE, "el mecanismo de obtención de liquidez por parte del Estado a través de los pagos fraccionados del IS, al margen del daño que hace a la liquidez de las empresas, está llevando a una espiral presupuestaria muy peligrosa". Ahí es nada.

**JAVIER GÓMEZ TABOADA**  
Abogado tributarista y  
director en Galicia de  
Ernst & Young Abogados

