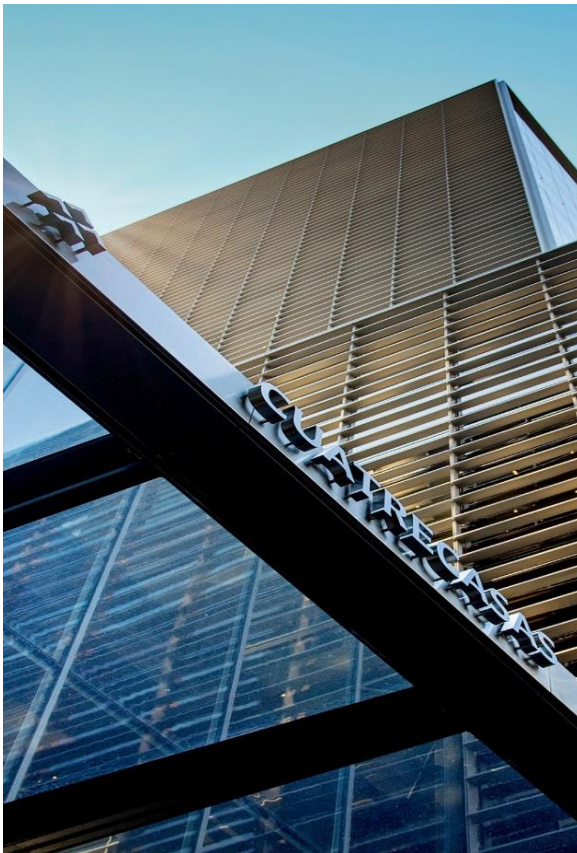

Declarado inconstitucional el sistema de pagos fraccionados aprobado por el RDL 2/2016

Legal Flash del Área Financiero y Tributario

8 de julio de 2020

El Pleno del Tribunal Constitucional ha declarado inconstitucional y nulas las medidas relativas a los pagos fraccionados que fueron aprobadas por el RDL 2/2016



Aspectos clave

- > El Tribunal Constitucional (TC) ha declarado inconstitucional el Real Decreto Ley (RDL) 2/2016 por el que se introdujeron modificaciones en el cálculo de los pagos fraccionados, desde octubre de 2016.
- > La eficacia de la sentencia no se limita a los contribuyentes que hayan impugnado sus autoliquidaciones y que no sean firmes, sino que también puede afectar a los contribuyentes que aún no hayan impugnado sus autoliquidaciones.
- > Se plantean dudas sobre los efectos temporales de la sentencia y la declaración de inconstitucionalidad respecto los pagos fraccionados realizados a partir de la entrada en vigor de la Ley 6/2018 de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.



Como es sabido, el RDL 2/2016 aprobó, mediante la introducción de una nueva disposición adicional decimocuarta en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (IS), dos medidas que afectaban a los pagos fraccionados a cuenta del IS para aquellos contribuyentes con un importe neto de la cifra de negocios del ejercicio anterior superior a los 10 millones de euros. Dichas medidas incidieron por primera vez en el pago fraccionado de octubre de 2016.

Dichas medidas consistieron en: (i) el establecimiento de un importe mínimo a ingresar en concepto de pago fraccionado del IS que se determina por la aplicación del tipo del 23% (o del 25%, en determinados supuestos) sobre el resultado contable corrido del ejercicio, sin que puedan compensarse, por ejemplo, bases imponibles negativas de ejercicios previos o tomar en consideración determinadas exenciones o el resto de ajustes y correcciones para determinar la base imponible y (ii) el 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%).

El TC, en su [sentencia de 1 de julio de 2020](#), ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Audiencia Nacional y ha declarado que el RDL 2/2016 es inconstitucional y nulo. El TC concluye que, a través del RDL 2/2016, se ha vulnerado el artículo 86.1 de la Constitución, dado que no pueden regularse mediante este instrumento normativo los elementos esenciales de un impuesto básico del sistema tributario español como el IS.

En relación con los efectos de la sentencia se establece expresamente que la misma no puede afectar a las situaciones que hayan sido objeto de sentencias judiciales firmes ni tampoco a las situaciones consolidadas en vía administrativa por no haber sido impugnadas en tiempo y forma.

Por tanto, aún es posible impugnar las autoliquidaciones de los pagos fraccionados del IS no prescritas, en la medida en que no se hubieran consolidado en vía administrativa, con el fin de reclamar los intereses de demora de los pagos fraccionados pagados en exceso. Recordemos que el primer pago fraccionado afectado por el RDL 2/2016 fue el de octubre de 2016, para el que aún no han transcurrido los 4 años de prescripción del artículo 66 de la Ley 58/2003 General Tributaria.

Al haberse declarado la inconstitucionalidad por la vulneración del artículo 86.1 de la Constitución en relación con las materias reservadas al RDL, el TC no ha entrado a analizar el otro motivo de impugnación planteado, relativo a la vulneración del principio de capacidad económica previsto en el artículo 31.1 de la Constitución.

Esta circunstancia podría plantear una duda sobre la eficacia temporal de la sentencia y su declaración de inconstitucionalidad. En concreto, debe tenerse en cuenta que a través de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 se incorporó la redacción de la disposición adicional decimocuarta en la Ley del IS con el exclusivo fin de incorporar una matización respecto al régimen de los pagos fraccionados para las entidades de capital riesgo.



La mecánica utilizada para incorporar esta modificación para las entidades de capital riesgo fue precisamente la de reproducir de forma íntegra el texto de la disposición adicional citada, con lo que podrían surgir dudas sobre la posible convalidación de las medidas previstas en el RDL a través de la Ley 6/2018; todo ello a pesar de que la finalidad de la modificación, como se ha comentado, no era esta y que la Ley de Presupuestos tampoco parece ser el instrumento adecuado para introducir medidas de este alcance.

En cualquier caso, entendemos que existen argumentos para impugnar los pagos fraccionados afectados por las medidas aprobadas en su día por la disposición adicional decimocuarta de la Ley del IS, incluso tras la modificación introducida por la Ley 6/2018, con efectos para los pagos fraccionados realizados a partir de su entrada en vigor. En cada caso concreto, deberá analizarse la conveniencia y los motivos de su impugnación.

Por último, conviene, además, recordar que a las medidas del RDL 2/2016 se unieron las aprobadas, semanas después, por el RDL 3/2016—como la limitación en la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios previos o la reversión automática en quintas partes de los deterioros de valor de las participaciones reconocidos en ejercicios previos—y que tienen incidencia en la cuota del IS a partir del ejercicio 2016. La doctrina del Tribunal Constitucional plasmada en esta sentencia 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.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas.

©2020 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.

