

**El Tribunal Constitucional, en Sentencia de 1 de julio de 2020, declara inconstitucional y nulo en su integridad el Real Decreto-Ley 2/2016, de 30 de septiembre, de medidas tributarias dirigidas a la reducción del déficit público, en el que se estableció un pago fraccionado mínimo para las empresas con facturación superior a 10 millones de euros.**

**8 de julio de 2020**

## INTRODUCCIÓN

El Tribunal Constitucional, por unanimidad, ha estimado la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional sobre la regulación de los pagos fraccionados del impuesto sobre sociedades, aprobada por el Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por posible vulneración de los arts. 86.1 (afectación del deber de contribuir) y 31.1 (violación del principio capacidad económica), ambos de la Constitución española.

**El Real Decreto-ley 2/2016**, introdujo una serie de modificaciones en el cálculo del pago fraccionado de las empresas con facturación superior a 10 millones de euros, para las que se incrementaba el importe del pago, fijándose para el mismo una cuantía mínima del 23% del resultado contable, sin otros ajustes.

**La Audiencia Nacional** planteaba la vulneración del art. 86.1 CE, ya que el decreto-ley no puede afectar a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, entre los que se encuentra el “deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos” del art. 31.1 CE.

**La Sentencia** razona la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016, por haber afectado, mediante el instrumento normativo excepcional previsto en el art. 86.1 CE, a la esencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que enuncia el artículo 31.1 CE

**La disposición impugnada incide en tres elementos esenciales de la obligación tributaria de realizar pagos fraccionados:**

- Los relativos a la forma de cálculo de la renta sometida a tributación en cada fracción del período impositivo (con inclusión de rentas que no pueden formar parte ella como, por ejemplo, las exentas);
- El porcentaje aplicable a ella (que se incrementa)
- La determinación de la cuantía del ingreso (al impedir minorarla en el importe de las bonificaciones legalmente aplicables, ni tampoco en el de las retenciones e ingresos a cuenta del mismo impuesto ya soportadas durante el ejercicio).

La medida controvertida no incide en la cuantía final del impuesto, sino que se refiere a un pago a cuenta, pero el Tribunal enfatiza que afecta de forma sustancial a su cuantificación y lo hace respecto de las empresas de mayor tamaño que, aunque relativamente pocas en número, son las que aportan más de la mitad de la recaudación del impuesto.

Si bien la cuestión de inconstitucionalidad también planteaba la posible vulneración del principio de capacidad económica, el Tribunal al estimar el primer motivo no entra a conocer sobre ello.

Por último, la Sentencia precisa que no podrán ser revisadas ni las situaciones ya decididas mediante Sentencia firme, ni aquellas que se hayan consolidado en vía administrativa por no haber sido impugnadas en tiempo y forma.

Aunque los efectos prácticos de la declaración de inconstitucionalidad son limitados, por un lado porque los pagos fraccionados se regularizan al presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, y por otro porque en la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2018 se modificó la Disposición introducida por el Real Decreto-ley declarado inconstitucional, de forma que los pagos fraccionados a partir de su entrada en vigor (5 de julio de 2018) no se ven afectados por la declaración de inconstitucionalidad, hay otras medidas tributarias introducidas por Real Decreto-ley respecto de las cuales se podría plantear su inconstitucionalidad.