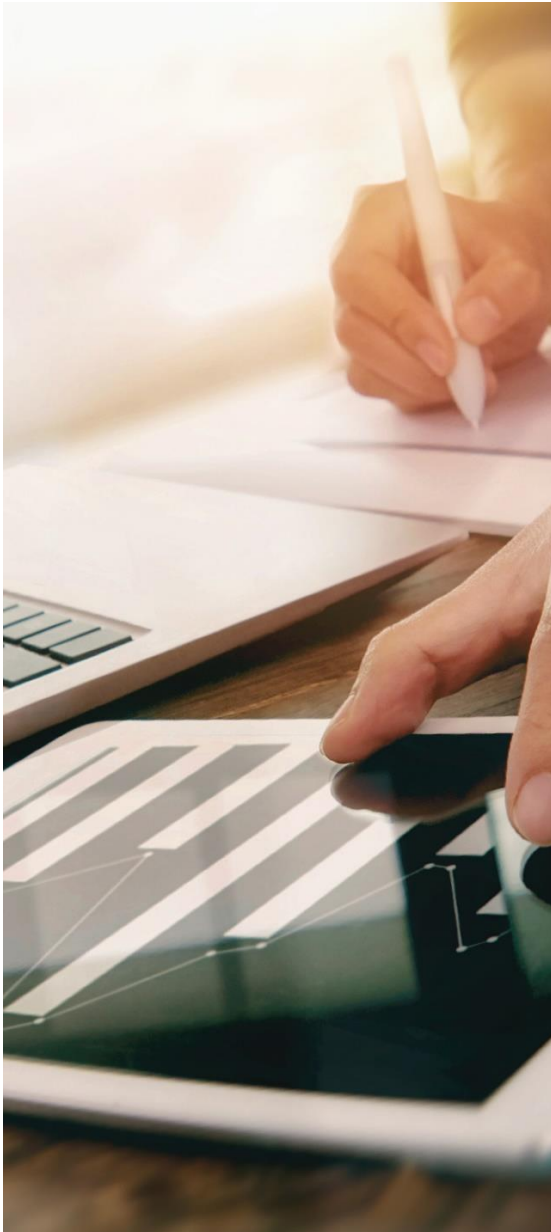

Compensar BINs es un derecho modificable y no una opción tributaria

El Tribunal Supremo confirma que la compensación de bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades no es una opción tributaria inalterable.

Legal flash

Diciembre de 2021



Aspectos clave

- › El Tribunal Económico Administrativo-Central (“TEAC”), en su resolución de 4.4.2017, concluyó que la compensación de bases imponibles negativas (“BINS”) en el Impuesto sobre Sociedades (“IS”) constituye una opción tributaria del artículo 119.3 de la Ley General Tributaria (“LGT”).
- › Este criterio ha permitido a la Administración tributaria negar la compensación de BINs de haberse ejercido este derecho transcurrido el plazo reglamentario de presentación de la autoliquidación del IS.
- › El Tribunal Supremo, en una reciente sentencia a la que ha tenido acceso CUATRECASAS, anula el criterio del TEAC y zanja la cuestión: la compensación de BINs no es una opción tributaria afectada por el régimen del artículo 119.3 de la LGT.



El primer precedente: la resolución del TEAC de abril de 2017

- › El TEAC en su [resolución de 4 de abril de 2017 \(núm. 1510/2013\)](#) concluyó que la compensación de BINs constituye una opción tributaria afectada por las limitaciones del artículo 119.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria (“LGT”), según el cual: *“Las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración”*.
- › Con este argumento el TEAC negó a la entidad recurrente la rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2011, con el fin de compensar una mayor cantidad de BINs, al haber instado la rectificación fuera del plazo reglamentario de presentación de la autoliquidación del Impuesto.
- › Además, en esta resolución el TEAC desarrolló toda una doctrina sobre la compensación de BINs que iba mucho más allá del supuesto enjuiciado, identificando diversas hipótesis que pueden encontrarse las entidades y grupos fiscales y a las que dio solución.
- › La resolución del TEAC fue objeto de recurso y la Audiencia Nacional en [sentencia de 11 de noviembre de 2020 \(recurso 439/2017\)](#) concluyó que la limitación prevista en el artículo 119.3 de la LGT no afecta a la rectificación de una autoliquidación, para compensar un mayor importe de BINs, al referirse el citado artículo a las declaraciones tributarias y no a las autoliquidaciones.
- › Con la resolución del TEAC, la administración tributaria ha negado a entidades y grupos fiscales la compensación de BINs en determinados supuestos (i.e. en el caso de presentación extemporánea de la autoliquidación del IS). Por otra parte, algunos Tribunales Superiores de Justicia también han seguido este criterio, impidiendo que la rectificación de la compensación de BINs pueda operar una vez transcurrido el plazo reglamentario de presentación de la correspondiente autoliquidación del IS, mientras que otros han seguido el criterio opuesto.

El criterio del Tribunal Supremo

- › El Tribunal Supremo (“TS”) en una reciente sentencia de 30 de noviembre de 2021 ([recurso de casación núm. 4464/2020](#)), a la que ha tenido acceso CUATRECASAS, se aparta del criterio del TEAC, al considerar que el concepto de opción tributaria del artículo 119.3 de la LGT viene delimitado por estos dos elementos esenciales: (a) la existencia de una



alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes y (b) un elemento de carácter volitivo, que refleja la voluntad del contribuyente, manifestada a través de su declaración o autoliquidación de forma inequívoca.

- › Dado que no concurren estos elementos en la compensación de BINs, el TS niega que pueda considerarse que se está ante una opción tributaria del artículo 119.3 de la LGT. Concluye el TS que compensar BINs es un derecho autónomo, al alcance de los contribuyentes, que pueden ejercerlo o no, pero no cabe impedir, por vía interpretativa, el ejercicio de este derecho a través de una declaración extemporánea.
- › En consecuencia, en atención al criterio del Tribunal Supremo, la compensación de BINs (i) debe poder ser ejercida en una autoliquidación presentada de forma extemporánea, fuera del plazo reglamentario de presentación —siendo esta la cuestión casacional que resuelve el TS—, y además (ii) debe poder ser posteriormente rectificadas, por ejemplo, a través del cauce del artículo 120.3 de la LGT, —siempre y cuando se respeten los límites previstos en la LGT (y, en concreto, el apartado 4 del artículo 119, relativo al supuesto específico de presentación de declaraciones complementarias o rectificaciones tras el inicio de un procedimiento de aplicación de los tributos)—.

Próximas sentencias: recursos de casación pendientes de fallo

- › Son varios los recursos de casación planteados ante el TS sobre esta misma cuestión que se encuentran actualmente pendiente de fallo ([recurso 4006/2020](#) y [recurso 4300/2020](#)) y que deberán resolverse en el mismo sentido.
- › Este criterio jurisprudencial zanja la controversia que se inició con la resolución del TEAC de 4 de abril de 2017 y contribuirá a que se resuelvan favorablemente los procedimientos que actualmente se encuentran en curso.

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

©2021 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.



IS 713573