

A vueltas con la compensación de Bases Imponibles negativas en el Impuesto sobre sociedades, ¿derecho u opción?



Hace poco escribimos un post titulado: “El contribuyente del Impuesto sobre sociedades podrá compensar sus bases imponibles negativas, aunque presente la autoliquidación de forma extemporánea”, en él pusimos de manifiesto que la Resolución del TEAC de 4 de abril de 2017 compensación de bases imponibles negativas, determino la no compensación de Bases Imponibles negativas en el ejercicio en el que:

1. Se hubiese presentado declaración en tiempo y forma y en la Base imponible previa no se hubiera ejercido la opción de compensarla en ningún importe, o por importe inferior al máximo posible. Si posteriormente hubiera una modificación de dicha declaración bien por el propio contribuyente o por la inspección tributaria no podrá incrementar o aplicar las BIN's pendientes.
2. Falta de presentación en plazo de la autoliquidación. En este caso, el mero hecho de presentar la autoliquidación de forma extemporánea (fuera de plazo) impediría el ejercicio del derecho de compensación.

Todo ello en base a la aplicación del artículo 119.3 Declaración tributaria de la Ley General Tributaria, que indica:

“3. 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”.

También la DGT CV 17-9-2018, se ratificaba en ello indicando que la compensación de BIN's es una opción y debía ejercitarse en el periodo reglamentario de la declaración.

Todos los profesionales criticamos esta decisión tanto del TEAC como de la DGT, puesto poníamos en duda si la compensación de las BIN's era una opción o un derecho.

Posteriormente tuvimos conocimiento de dos sentencias de dos Tribunales de Superiores de Justicia (Sentencia del TSJ de Cantabria de 11/05/2020 y TSJ de Valencia de 25/05/2020), que nos da la razón a los profesionales, pues el TSJ de Valencia indica: *“Atendiendo a lo ya resuelto por esta Sala, el demandante podía compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, aun presentando su declaración de forma extemporánea. La presentación extemporánea genera otros perjuicios al recurrente, pero, en modo alguno, puede impedirle compensar bases imponibles de ejercicios anteriores por cuanto, como ya ha sido indicado, no nos encontramos ante un supuesto*

de opción sino ante un derecho que puede ser ejercitado dentro del plazo establecido en el artículo 25 de la Ley del impuesto examinado”.

Pues bien, tenemos novedades respecto a este tema, ya que existe una **sentencia de la Audiencia Nacional s 3998/2020 (rec. 439/2017), de 11 de diciembre de 2020**, parece que clarifica esta cuestión, ya que distingue entre liquidaciones y autoliquidaciones, de tal modo que claramente se indica (a continuación, citamos textualmente, ya que es muy esclarecedor):

“Los siguientes preceptos desarrollan estas formas de iniciación de la gestión tributaria, y su régimen jurídico, diferenciando el de la declaración tributaria (artículo 119), que se define diciendo que “se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos”, del concepto de autoliquidación que, según el artículo 120.1 LGT, son “declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo, y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar”.

A la declaración le resulta aplicable el régimen jurídico disciplinado en este artículo 119, y, por ende, la limitación prevista en el artículo 119.3 LGT; a la autoliquidación no le resulta aplicable la limitación del artículo 119.3, porque tiene otro régimen jurídico, contemplado en el artículo 120 LGT, en el que se posibilita la rectificación de una autoliquidación cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente, en el que no se contempla la limitación temporal prevista en el artículo 119.3 (mencionada)”.

En consecuencia, no tiene sentido el debate sobre derecho u opción ya que, en las autodeclaraciones no se aplica el artículo 119.3 de la LGT, sino el 120, y en consecuencia no puede aplicarse la limitación de las opciones, y pueden modificarse y “.....posibilita la rectificación de una autoliquidación cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos,...”

La pregunta es, ¿Qué es el modelo 200 por el que se liquida el Impuesto sobre sociedades?, la respuesta no da lugar a dudas, ¿Qué dirá ahora la AEAT y la DGT?

Quedamos a la espera.

Un saludo cordial para los amables lectores.

Gregorio Labatut Serer

Profesor Titular de la Universidad de Valencia.