

**INCONSTITUCIONALIDAD RDL 3/2016:**  
**EN LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS**  
**LÍMITES**  
**EFFECTOS PRÁCTICOS**  
**INDEFENSIÓN DEL CONTRIBUYENTE**

El 18 de enero de 2024, el Tribunal Constitucional, (TC), dictó sentencia estimando la **inconstitucionalidad** de determinadas medidas tributarias introducidas por el RDL 3/2016.

En concreto, una de las medidas afectadas por la inconstitucionalidad es la que hace referencia a los **límites, para los períodos impositivos iniciados a partir de 2016, en la compensación de BINs para las grandes empresas.** (INCN mayor/igual a 20 millones de euros).

Los **límites** establecidos y que se declaran **inconstitucionales** son:

- **50%** si INCN fuese de al menos 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros.
- **25%** si INCN fuese mayor/igual a 60 millones de euros.

Pero el TC, invocando el principio de seguridad jurídica, determina que **no son susceptibles de ser revisadas:**

- Aquellas **obligaciones tributarias** devengadas por el Impuesto sobre Sociedades que, a la fecha de dictarse la Sentencia (esto es 18/01/24), hayan sido **decididas definitivamente** mediante **sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme.**
- Aquellas **liquidaciones** que no hayan sido **impugnadas con anterioridad al 18/01/24.**
- Ni aquellas **autoliquidaciones** cuya **rectificación no haya sido solicitada con anterioridad al 18/01/24.**

**¿Qué efectos fiscales prácticos tiene esta declaración de inconstitucionalidad respecto a las BINs?**

- En cuanto a los **períodos impositivos 2022 y anteriores:** la declaración de inconstitucionalidad de dichas medidas beneficia a contribuyentes que, a fecha 18/01/2024 tengan un recurso o reclamación pendiente frente a la liquidación correspondiente al IS de dichos períodos impositivos, o hubiesen solicitado la rectificación de sus autoliquidaciones del IS de dichos períodos impositivos.

- b. En cuanto al **período impositivo 2023**: si el período impositivo coincide con el año natural, el IS 2023 ya está devengado a la fecha de la sentencia (pues se devengó el 31/12/2023), pero no concurre respecto del mismo ninguna de las circunstancias que determina la existencia de una situación consolidada de acuerdo con la sentencia, tratándose de disposiciones que ya no forman parte del ordenamiento jurídico.

**Entendemos, por tanto, que las grandes empresas podrán aplicar la Sentencia en el momento de presentar su autoliquidación del IS de 2023 (a presentar en julio 2024 para períodos impositivos coincidentes con el año natural) en cuanto a la anulación de las limitaciones a la compensación de BINs.**

- c. En cuanto al **período impositivo 2024 y siguientes**: son obligaciones tributarias no devengadas a la fecha de la sentencia, por lo que los **preceptos cuestionados ya no les serían aplicables**, al haberse declarado su nulidad.

**Entendemos, por tanto, que las grandes empresas podrán aplicar la Sentencia en sus autoliquidaciones y pagos a cuenta del IS de 2024 y siguientes en cuanto a la anulación de las limitaciones a la compensación de BINs.**

**¿Qué ocurre si estamos en un procedimiento de Inspección en curso, y hemos aplicado en los ejercicios sometidos a comprobación la limitación de BINs?**

Podemos considerar que no nos encontramos ante una situación consolidada, **invocando y alegando la inconstitucionalidad del precepto** que limita la compensación de BINs, partiendo del **principio de regularización íntegra** a que tiene derecho todo contribuyente.

**¿Y el contribuyente que aplicó la limitación a la deducibilidad de las BINs y no impugnó la declaración o recurrió, en qué situación queda?**

En este momento, de acuerdo a la resolución del TC, **no puede hacer nada**. Aplicó la legalidad en sus declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, se limitó en la compensación de BINs, ingresando seguramente importes que no debió ingresar, basándose en una norma jurídica viciada... y **¿quién le restituye por el perjuicio sufrido?** ¿Debería haber sabido de antemano que la disposición era anticonstitucional y no confiar en el Estado o en el poder legislativo?

**Quizás alguien debería tomar conciencia de que este tipo de actuaciones, en las que el contribuyente de buena fe se queda desprotegido, lo único que generan es desconfianza hacia el sistema impositivo.**

**El contribuyente debería poder recuperar el importe recaudado de forma inconstitucional, en todas las situaciones.**

En **L.A.ROJI ASESORES TRIBUTARIOS**, le tendremos informado sobre el devenir de esta situación, que como profesionales del asesoramiento fiscal, nos parece absolutamente injusta.

---

**Crear valor para nuestros clientes es el objetivo principal de este Despacho.**

**Cristina Martín**  
**Carlota Rodríguez**  
**Silvia Rojí**  
**Olalla González**  
**Luis Alfonso Rojí**

**Remitido por: Vanessa Esteve**