

Imposibilidad de rectificar la opción de compensación de Bases Imponibles Negativas (BINs) declaradas.

Analizamos a continuación la reciente **Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 4 de abril de 2017**, que se centra en determinar, en los términos del artículo 119.3 de la Ley General Tributaria¹ (en adelante, LGT), la consideración de la compensación de BINs como una “opción tributaria”, así como en establecer los límites sobre una futura compensación.

En primer término, y antes de entrar a desarrollar los criterios fijados por la fundamentación jurídica de la Resolución, procedemos a hacer un breve resumen del supuesto de hecho sobre el que se apoya:

- Presentación de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades en plazo legalmente establecido.
- Posteriormente, y tras la finalización del plazo establecido para la presentación en periodo voluntario de dicha autoliquidación, se solicita su rectificación por considerar haber incurrido en error respecto a la compensación de BINs de anteriores ejercicios, resultando como consecuencia de ello, una cantidad a ingresar inferior.
- La Administración Tributaria dicta acuerdo desestimatorio de su solicitud argumentando que la opción ejercitada no podrá rectificarse con posterioridad al momento del periodo voluntario reglamentariamente previsto para efectuar la declaración, por aplicación literal del artículo 119.3 de la LGT.

Pues bien, a la vista de los hechos expuestos, y ante la posibilidad de modificar la opción ejercitada de compensación de BINs de ejercicios anteriores, el TEAC propone cuatro posibles escenarios:

1. Autoliquidación generadora de una base imponible previa igual a cero o negativa, con BINs pendientes de compensación.

El Tribunal considera que ha de entenderse que el contribuyente no ha tenido ocasión de ejercer el derecho de opción de compensación de BINs ya que según el resultado de la base imponible previa no ha podido compensar cantidad alguna, manteniéndose intacta la posibilidad de optar posteriormente a su compensación, mediante una autoliquidación rectificativa, o bien en el desarrollo de un procedimiento de comprobación.

¹ “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”.

2. **El contribuyente opte por deducirse hasta el límite máximo compensable en el ejercicio en función de la base imponible previa a la compensación autoliquidada.**
- En este caso, entiende el TEAC que el contribuyente, ha optado por deducirse el importe máximo que podía, por lo que en el caso de que se vea incrementada la base imponible previa positiva, ya sea por medio de una autoliquidación rectificativa, o en el seno de un procedimiento de comprobación posterior, mantendrá su derecho a compensar el importe que hubiera dejado pendiente en su autoliquidación.
3. **En la autoliquidación de una base imponible previa a la compensación positiva, el contribuyente opte por no compensar importe alguno o compensar un importe inferior al límite máximo compensable en el ejercicio.**
- En este caso, el Tribunal aprecia que el contribuyente, que habiendo podido obtener dentro del plazo reglamentariamente establecido para la presentación en periodo voluntario de una autoliquidación, una cantidad a ingresar inferior o cantidad a devolver superior a la resultante, ha ejercido ya su derecho de opción de compensar BINs de ejercicios anteriores, no pudiendo con posterioridad a dicho periodo modificar el sentido de la opción ya ejercitada para que resulte una cantidad inferior a ingresar o bien a devolver mayor a la inicialmente consignada.
4. **Por último, la situación en la que el contribuyente no hubiera presentado autoliquidación, estando obligado a ello.**
- En este último de los escenarios, el TEAC considera que al haber incumplido una de las obligaciones tributarias básicas, optando por el diferimiento total de la deuda tributaria, no podrá rectificar su opción de compensar BINs de ejercicios anteriores tras la finalización del plazo reglamentariamente establecido de declaración en periodo voluntario.

En definitiva, se sostiene que **la compensación de BINs de ejercicios anteriores es un derecho potestativo** que la LGT reconoce a los sujetos pasivos, **debiendo** no solo de **decidir si se acogen o no a ella antes de la finalización del periodo voluntario de presentación de la declaración**, sino **también determinar la cuantía de la misma**; lo que supone, en los términos del artículo 119.3 de la LGT, que no puedan ser modificadas con posterioridad a ese momento cuando resulte una cantidad a ingresar inferior o a devolver superior a la inicialmente consignada.



A CORUÑA | MADRID | MARBELLA

LinkedIn