

OBSERVATORIO LEGAL Ee

La compensación de bases imponibles negativas (BINs) no es una “opción tributaria”, es el ejercicio de un derecho del contribuyente tal y como ha aclarado el Tribunal Supremo.

El 30 de noviembre de 2021 el Tribunal Supremo ha declarado que, pese a que la autoliquidación del IS sea extemporánea, las BINs pueden compensarse con las rentas positivas de los ejercicios siguientes sin que la decisión de compensarlas o no, constituya una opción tributaria de las reguladas en el artículo 119.3 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

Esta decisión se lleva a cabo a través del análisis de dos puntos concretos: indagar en el artículo 119.3 LGT para, en primer término, llegar a la conclusión de que no contiene una definición de opciones tributarias y, posteriormente, descubrir las pautas que ofrece la propia LGT que, en su caso, permitan dibujar un cierto marco de seguridad jurídica a la hora de identificar cuándo estamos en presencia de una opción tributaria y cuándo no; y por otro lado, referido ya al derecho que



Sentencia 1404/2021 del Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo de 30 de noviembre de 2021 (Rec. 4464/2020).



se pretende hacer valer en este caso, analiza la compensación de las BINs, a cuyo efecto, habrá de acudir a la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

En relación con la primera cuestión, profundiza en el concepto de “opciones tributarias”, recalcando que ni la LGT ni los reglamentos de desarrollo definen este concepto jurídico, matizando así que **no resulta coherente anudar consecuencias económicas y jurídicas, que pueden resultar altamente desfavorables para el contribuyente, sobre la base de la indefinición y equivocidad que el ordenamiento tributario exhibe con relación a las opciones tributarias**, alejadas, por ende, de los parámetros de claridad y precisión exigibles. Por lo tanto, esta definición no puede perjudicar al contribuyente.

Además, explica que son dos los elementos fundamentales que permiten delimitar las opciones tributarias del artículo 119.3 LGT:

- Carácter objetivo: consistente en la conformación por la norma tributaria de una alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes
- Carácter volitivo: consistente en el acto libre, de voluntad del contribuyente, reflejado en su declaración o autoliquidación.

OBSERVATORIO LEGAL Ee



El Alto Tribunal explica que **no estamos en presencia de una opción tributaria cuando el contribuyente ejerza un derecho autónomo, contemplado en la norma jurídica tributaria sin alternativas regulatorias diferentes y excluyentes.** Y como consecuencia de ello, no cabe presumir la elección o voluntad del contribuyente, desde el momento que el ejercicio de toda opción ha de ser expresa o tácita pero inequívoca.

En relación con la segunda cuestión, debe tenerse en consideración que la compensación de BINs es el medio que garantiza que el gravamen de **la obtención de renta en el Impuesto sobre Sociedades se produzca de forma correlativa a la capacidad económica de los contribuyentes pues, a estos efectos, constituye un elemento de cuantificación de la base imponible.**

De esta manera, se manifiesta la doble dimensión del mecanismo de la compensación de las BINs, pues, por un lado, se configura como un verdadero derecho del contribuyente y, por otro lado, sirve al principio constitucional de capacidad económica (art 31 CE), como principio de ordenación del sistema tributario.

Por último, al configurarse como un derecho, el Tribunal no admite restricción alguna si no es a través de las causas taxativamente previstas en la ley. No cabe, en consecuencia, impedir por vía interpretativa el ejercicio de un derecho a través de una declaración extemporánea.

La compensación de BINs en consecuencia no es una opción tributaria, sino el ejercicio de un derecho del contribuyente.