

La Audiencia Nacional plantea cuestión de inconstitucional del Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre



Ha trascendido que la Audiencia Nacional ha planteado cuestión de inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 3/2016, de 2 de diciembre, que introdujo importantes modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades, muchas de las cuales siguen aún desplegando sus efectos.

Es muy previsible que el citado Real Decreto-Ley corra la misma suerte que el Real Decreto-Ley 2/2016, casi coetáneo en el tiempo, y que fue declarado inconstitucional por el Tribunal Constitucional en su sentencia de nº 78/2020, de 1 de julio, fundamentando dicha declaración en la inidoneidad de un Real Decreto-Ley, por su condición de instrumento normativo excepcional, para efectuar modificaciones sustantivas en un impuesto, como el de Sociedades, que constituye, junto con el IRPF, uno de pilares fundamentales del sistema tributario.

En aquella ocasión, los efectos de dicha declaración de inconstitucionalidad fueron, sin embargo, limitados en el tiempo, por cuanto que la modificación legislativa contenida en el Real Decreto-Ley 2/2016, estableciendo un importe mínimo en el cálculo del pago fraccionado que habrían de realizar las grandes empresas (aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios fuese superior a 10 millones de euros), fue recogida con posterioridad en la Ley de Presupuestos para 2018, desapareciendo, a partir de entonces, el reproche de inconstitucional de dicha medida.

En esta ocasión, la situación es distinta, y de declararse la inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 3/2016, sus efectos no se agotarían en el tiempo,

por cuanto que las medidas contenidas en el mismo no han sido transpuestas con posterioridad por una Ley ordinaria o por una Ley de Presupuestos.

Las modificaciones más importantes introducidas por el RDL 3/2016 fueron:

- ❶ Reversión sistemática, mediante su integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, a razón de un mínimo anual del 20 por ciento, durante los ejercicios 2016 a 2020, de los deterioros de participaciones en los fondos propios de entidades que hubieran sido deducibles hasta el ejercicio 2012 al amparo de la normativa a la sazón vigente, con independencia de su imputación contable y de que se hubiera producido o no una recuperación del valor de dichas participaciones.
- ❷ Reducción de los porcentajes aplicables en la compensación de las bases imponibles negativas de aquellos contribuyentes cuyo importe neto de cifra de negocio del ejercicio anterior fuese igual o superior a 20 millones de euros, porcentajes que quedaron reducidos al 50% si dicha cifra estaba comprendida entre 20 y 60 millones de euros y al 25% si dicha cifra excedía de 60 millones de euros. Asimismo, para dichos contribuyentes, se limitó al 50% de la cuota íntegra la aplicación de las deducciones por doble imposición de dividendos y plusvalías, tanto nacional como internacional, establecidas en la anterior Ley del Impuesto sobre Sociedades.

- ③ No deducibilidad de las pérdidas generadas en la transmisión de participaciones en el capital de sociedades que reunieran los requisitos para la aplicación de la exención del artículo 21.3 LIS.

Esta es la segunda vez que la AN plantea cuestión de inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 3/2016, pues ya lo hizo en el pasado, si bien, no fue admitida a trámite por el Tribunal Constitucional por una cuestión formal que, a buen seguro, habrá quedado superada en esta ocasión.

Aunque aún no ha sido publicado el auto de la Audiencia Nacional planteando la mencionada cuestión de inconstitucionalidad, es razonable pensar que se habrá fundamentado en varias razones, entre las que, con toda seguridad, se encontrará la competencial de un Real Decreto-Ley para introducir modificaciones de calado en el Impuesto sobre Sociedades, en la que se basó la declaración de inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 2/2016.

A la vista de ello, puede ser muy aconsejable que los contribuyentes que se vieron afectados por las medidas introducidas por este Real Decreto-Ley 3/2016 evalúen el impacto que las mismas hayan podido tener en sus autoliquidaciones, y la perpetuación de dicho impacto desde entonces, a fin de analizar la conveniencia de instar la rectificación de las autoliquidaciones presentadas correspondientes a ejercicios que al día de hoy aún no han prescrito, para evitar que, como últimamente viene siendo habitual, el Tribunal Constitucional acote los efectos de la eventual declaración de inconstitucional a aquellas autoliquidaciones que, al tiempo de dictarse (o publicarse) la sentencia, hayan sido previamente impugnadas por los contribuyentes.

Para más información, puede contactar con:



José Manuel Pumar
Socio de Andersen
jmanuel.pumar@es.Andersen.com

