



## EL RÉGIMEN DE OPCIONES TRIBUTARIAS NO ES APLICABLE A LA COMPENSACIÓN DE BINS

*(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)*

Una importante sentencia de la Audiencia Nacional de 11 de diciembre de 2020, rec. 439/2017, acaba de anular la resolución del TEAC de 4 de abril de 2017, RG. 1510/2013, que, si hacemos memoria, fue la primera resolución en la que el Tribunal se pronunció de forma clara considerando la compensación de BINs como el ejercicio de una “opción tributaria” de las definidas en el art. 119.3 de la Ley General Tributaria. En dicha resolución se distinguieron cuatro posibles escenarios, así como sus efectos y consecuencias y esta doctrina -aunque con alguna matización- es la que ha venido aplicando la Administración Tributaria desde entonces y reiterando el propio TEAC.

Pues bien, la Audiencia Nacional da ahora un giro copernicano a esta doctrina y considera que la limitación establecida en el artículo 119.3 de la LGT -que implica que, una vez ejercitada la opción por el contribuyente, éste no podrá modificarla si ya ha transcurrido el periodo voluntario o reglamentario de declaración- no resulta aplicable a la compensación de BINs.

Recordemos que, en el supuesto analizado, el contribuyente solicitó la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2011, dado que había consignado BINS de los ejercicios 2001 y 2002 inferiores a las que tenía derecho a aplicar.

Aunque la sentencia de la Audiencia Nacional no es muy generosa en sus razonamientos jurídicos, estima el recurso planteado por el contribuyente y se manifiesta conforme con los argumentos por éste esgrimidos que los sintetiza en los siguientes:

- rechazo a que la compensación de BINS constituya una opción tributaria.
- la compensación constituye un derecho o una facultad del contribuyente, que no es susceptible de ser limitada temporalmente, porque no existe cobertura legal.

- la limitación impuesta por las resoluciones recurridas es contraria al principio constitucional de capacidad contributiva, al que se refiere el artículo 31 de la Constitución de 1978.

De este modo, la Audiencia Nacional distingue entre el régimen jurídico aplicable a las declaraciones y a las autoliquidaciones. A las primeras les resultará aplicable lo dispuesto en el artículo 119, y, por ende, la limitación prevista en el artículo 119.3 LGT y a las autoliquidaciones no les 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).

Por lo anterior, concluye la Sala que “resulta indiferente si la compensación de BINs es o no una opción tributaria, en los términos previstos en el artículo 119.3 de la LGT, porque dicho precepto no se aplica en supuestos, como el analizado, de rectificación de autoliquidaciones”.

En definitiva, no se puede decir que la Audiencia Nacional haya rechazado de plano y en todo caso que la compensación de BINs constituya el ejercicio de una opción tributaria, pero sí considera improcedente aplicar la limitación del artículo 119.3 de la LGT a supuestos en los que el contribuyente solicita la rectificación de su autoliquidación modificando las BINs a compensar. En otras palabras, resulta válido solicitar la rectificación de la autoliquidación del IS para modificar la compensación de BINs inicialmente llevada a cabo, incluso cuando tal rectificación se lleve a cabo transcurrido el plazo reglamentario para presentar la autoliquidación.