



MOORE

FISCAL

LA AUDIENCIA NACIONAL PLANTEA CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD RESPECTO DEL RD-L 3/2016

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

Recientemente hemos tenido conocimiento de un **Auto de la Audiencia Nacional, de 23 de marzo de 2021**, mediante el cual se acuerda plantear cuestión de **inconstitucionalidad** ante el TC en relación con el **artículo 3 Primero del Real Decreto-ley 3/2016**, de 2 de diciembre, por el que se añade la disposición adicional decimoquinta y se modifica la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades.

La cuestión de inconstitucionalidad se plantea con ocasión de un recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Orden Ministerial que aprobó el modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades para el ejercicio 2016, Orden que fue dictada en aplicación de dicho Real Decreto-ley.

La Audiencia Nacional advierte visos de inconstitucionalidad en dicha norma, precisamente, por los mismos o similares motivos por los que el año pasado el TC declaró la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016, que modificó la forma de cálculo de los pagos fraccionados. Así, se plantea su posible **incompatibilidad con los artículos 86.1 y 31.1. de la Constitución**, por haberse utilizado un instrumento normativo como el Real Decreto-ley para regular una materia que afecta al deber de contribuir y al sostenimiento de los gastos del Estado.

A este respecto, la AN recuerda la **doctrina del TC que impide que mediante la figura del Real Decreto-ley se altere el régimen general o aquellos elementos esenciales de los tributos**, ya que ello incide en la determinación de la carga tributaria, afectando así al deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.



Aplicando esta doctrina al caso en concreto y, teniendo en cuenta que el **Impuesto sobre Sociedades** constituye un pilar básico de la imposición directa en España, la AN considera que **la materia regulada** mediante el Real Decreto-ley 3/2016 **incide directamente sobre la determinación de la base imponible del impuesto**, elemento estructural del tributo que constituye la base de cálculo sobre el que se aplica el tipo impositivo para la cuantificación de la cuota. Motivo este que la AN considera suficiente para plantear la cuestión de constitucionalidad.

Concretamente, los elementos del tributo que se consideran afectados por la regulación introducida por el Real Decreto-ley son los siguientes:

- Los límites para la compensación de BINs aplicable a grandes empresas. Los límites para la compensación de BINs y activos por impuestos diferidos.
- La imputación de rentas negativas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o fondos propios de entidades participadas.
- La no deducibilidad de pérdidas por deterioros del inmovilizado material, valores representativos de la participación o de deuda pública.
- Efectos fiscales de las variaciones de valor por aplicación del criterio de valor razonable. La exención de dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores.
- Eliminación en base de doble imposición.

Por lo anterior, la AN considera que existen dudas fundadas de constitucionalidad de la norma y plantea cuestión de inconstitucionalidad, por lo que habrá que esperar a que el TC se pronuncie al respecto. Aunque, dado que se ha declarado ya la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016 en un supuesto muy similar y por los mismos motivos que ahora se aducen, **es previsible que también la norma que ahora se cuestiona sea declarada inconstitucional.**