

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC087215

DGT: 21-07-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2166/2023

### SUMARIO:

**IS. Base imponible. Compensación de bases negativas. Límite. Proceso de liquidación de la sociedad superior a un periodo impositivo.** En el art. 26 Ley 27/2014 (Ley IS) se establece un límite general a la cuantía de la compensación de bases imponibles negativas procedentes de periodos impositivos previos, si bien dicho límite no resulta de aplicación en el periodo impositivo de extinción de la entidad, salvo que se derive de una reestructuración acogida al régimen fiscal especial. La entidad contribuyente se encuentra inmersa en un procedimiento concursal, habiendo sido acordada la apertura de la fase de liquidación aunque la ejecución de las operaciones previstas en el plan de liquidación aprobado judicialmente se va a extender durante más de un periodo impositivo, de manera que existirán rentas que pudieran no verse excluidas del límite por el hecho de haberse producido en un periodo impositivo anterior a aquél en que tenga lugar la extinción. Esta situación no resultaría acorde con la finalidad perseguida por el precepto, que no es otra que excluir del límite la compensación de bases imponibles negativas de periodos impositivos anteriores con las rentas generadas por la entidad con ocasión de la liquidación previa a su extinción. Por tanto, en este supuesto, dado que el proceso de liquidación se extiende durante varios periodos impositivos, debe entenderse que la limitación en la compensación de bases imponibles negativas no debe resultar de aplicación para la entidad en relación con las rentas generadas en el período de liquidación concursal de la entidad, aun cuando su extinción formal se producirá en un período impositivo posterior, lo que resulta ajeno a la voluntad de la entidad.

### PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 26.

#### Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante fue declarada en concurso voluntario de acreedores mediante Auto de fecha 12 de junio de 2014, dictado por el Juzgado de lo Mercantil correspondiente, siendo dicho procedimiento de concurso voluntario de acreedores debidamente publicado en el BOE.

El meritado Juzgado dictó Auto de fecha 21 de enero de 2015, por el que, no habiendo sido admitida a trámite ninguna propuesta de convenio, se acordaba de oficio la apertura de la fase de liquidación, en los términos establecidos en los artículos 142 y siguientes de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal (en adelante, LC). Se declaró, conforme dispone el artículo 145.3 de la LC, la disolución de la sociedad, cesando en su función los administradores de la misma, que fueron sustituidos por la administración concursal; requiriéndola para que, en el plazo de 15 días computados desde su notificación, presentara un plan para la realización de los bienes y derechos integrados en la masa activa del concursado, conforme a lo dispuesto en el artículo 148 del citado texto legal.

Desde dicha fecha, las incidencias acaecidas en el concurso pueden fácilmente calificarse cuanto menos de extraordinarias, puesto que desde que el 6 de julio de 2015 se aprobara el plan de liquidación de la entidad (siendo la alternativa prioritaria para la realización de los bienes de la concursada la venta directa de la unidad productiva por la administración concursal), hasta que por fin esta se ha llevado a cabo mediante escritura otorgada ante notario el 12 de julio de 2017, en cumplimiento de lo dispuesto previamente en el Auto de fecha 4 de julio de 2017, por el que el Juzgado acordó adjudicar la unidad productiva a favor de la entidad BH (a través de las entidades B y C), han sido numerosos los incidentes, recursos, escritos y protestas de todo tipo elevadas por la representación procesal del anterior administrador de la propia concursada, así como de otros licitadores, lo que ha impedido que no se pudiera haber llevado la venta hasta transcurridos 2 años desde la aprobación del plan de liquidación.

Por otro lado, aún queda pendiente la venta de distintos elementos del activo. Con fecha 22 de febrero de 2017, el Juzgado dictó Auto por el que se acordó convocar subasta para la enajenación de determinadas plazas de garaje, identificadas en el inventario de la masa activa, sin que por el momento se haya verificado. Auto que, como en todas y cada una de las ocasiones en las que la entidad concursada ha tenido oportunidad de ello, ha sido debidamente recurrido, obligando así a tener que resolver sobre el mismo.

En la actualidad, una vez transmitida la unidad productiva, la administración concursal ha de continuar los trámites necesarios en el procedimiento concursal, entre los que destacan la realización de los bienes propiedad de la concursada no integrantes de la unidad productiva antes mencionados, la respuesta a las impugnaciones e incidentes presentados dentro del procedimiento aún pendientes de resolución, la liquidación del resto del activo,

etc. Estas operaciones, en su caso, podrían producir puntualmente rentas positivas a integrar en la masa activa y, por ende, en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad.

Por la particular complejidad del procedimiento concursal, por la dilación que se produce en cada uno de los trámites procesales, motivados fundamentalmente por la insistente actitud del anterior administrador de la concursada (y en la actualidad, por aquellos ofertantes que no consiguieron la adjudicación) en recurrir todos y cada uno de los trámites, entre los que quedan todos los relativos a la conclusión de la liquidación de la masa activa, ante los que se espera nuevas respuestas por parte de los mismos operadores que vienen recurriendo insistentemente todos los trámites que se adoptan en el seno del concurso, la conclusión es que la administración concursal entiende que en ningún caso va a ser posible que la sociedad se extinga con anterioridad al cierre del presente ejercicio económico, es decir, antes del 31 de diciembre de 2017.

### **Cuestión planteada:**

Si para el ejercicio 2017 y siguientes hasta que se produzca la definitiva extinción formal de la entidad consultante en el Registro Mercantil, se ha de aplicar el límite a la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, tal y como dispone en su redacción actual el artículo 26.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades o si, por el contrario, al encontrarnos ante un proceso de liquidación que se va a extender durante varios periodos impositivos, para las rentas generadas durante el mismo, no sería aplicable la citada limitación.

### **Contestación:**

El artículo 26.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que:

“1. Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos siguientes con el límite del 70 por ciento de la base imponible previa a la aplicación de la reserva de capitalización establecida en el artículo 25 de esta Ley y a su compensación.

En todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases imponibles negativas hasta el importe de 1 millón de euros.

La limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas o esperas consecuencia de un acuerdo con los acreedores del contribuyente. Las bases imponibles negativas que sean objeto de compensación con dichas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de 1 millón de euros a que se refiere el párrafo anterior.

El límite previsto en este apartado no se aplicará en el período impositivo en que se produzca la extinción de la entidad, salvo que la misma sea consecuencia de una operación de reestructuración a la que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

(...).”

Tal y como señala el artículo 26.1 de la LIS, en el mismo se establece un límite general a la cuantía de la compensación de bases imponibles negativas procedentes de periodos impositivos previos, si bien dicho límite no resulta de aplicación en el periodo impositivo de extinción de la entidad, salvo que se derive de una reestructuración acogida al régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS.

No obstante, en el supuesto concreto planteado en el escrito de consulta, la entidad consultante se encuentra inmersa en un procedimiento concursal, habiendo sido acordada la apertura de la fase de liquidación aunque la ejecución de las operaciones previstas en el plan de liquidación aprobado judicialmente se va a extender durante más de un periodo impositivo, de manera que existirán rentas que, procediendo inequívocamente de la liquidación de la entidad, pudieran no verse excluidas del límite a que se refiere el artículo 26.1 de la LIS, por el hecho de haberse producido en un periodo impositivo anterior a aquél en que tenga lugar la extinción de dicha entidad.

Esta situación no resultaría acorde con la finalidad perseguida por el precepto, que no es otra que excluir del citado límite la compensación de bases imponibles negativas de periodos impositivos anteriores con las rentas generadas por la entidad con ocasión de la liquidación previa a su extinción.

Por tanto, en este supuesto, dado que el proceso de liquidación se extiende durante varios periodos impositivos, debe entenderse que la limitación en la compensación de bases imponibles negativas no debe resultar de aplicación para la entidad consultante en relación con las rentas generadas en el período de liquidación concursal de la entidad, aun cuando su extinción formal se producirá en un período impositivo posterior, lo que resulta ajeno a la voluntad de la entidad consultante.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.