

## nota informativa

---

Madrid, 12 de noviembre 2020

# Análisis sobre la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 2/2016 por el que se introducen medidas dirigidas a la reducción del déficit público

**La sentencia del Tribunal Constitucional de 1 de julio de 2020 declaró inconstitucional y nulo el Real Decreto-ley 2/2016, de 30 de septiembre, por el que se introducen medidas dirigidas a la reducción del déficit público, dado que la figura del Decreto-ley únicamente debe usarse en caso de extraordinaria y urgente necesidad**

Lo anteriormente expuesto es relevante porque el argumento utilizado por el Tribunal Constitucional puede ser trasladado a otras normas similares, entre ellas el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, por el que se adoptan medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social, que regulaba las siguientes medidas que podrían ser nulas:

- (I) **Límites a la compensación de bases imponibles negativas:** El Real Decreto-ley 3/2016 minoró el importe a la compensación de bases imponibles negativas con efectos distintos para el ejercicio 2016 y 2017, que hasta la entrada en vigor del referido Real Decreto-ley 3/2016 era del 60%.

Con la modificación introducida por el Real Decreto-ley 3/2016, en los ejercicios iniciados en 2016 las sociedades con un importe neto de cifra de negocios inferior a 20 millones de euros aplicarían un límite del 60% de la base imponible previa, mientras que las sociedades con un importe neto de la cifra de negocios superior a 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros tendrían derecho a compensar hasta un 50% y para aquellas sociedades con un importe neto de la cifra de negocios superior a 60 millones de euros tendrían derecho a compensar hasta el límite del 25% de la base imponible previa, en lugar del 60% previsto, como regla general, en la redacción anterior a la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 3/2016.

Igualmente, para los ejercicios iniciados a partir del ejercicio 2017, el Real Decreto-ley 2016 mantuvo los mismos límites para las empresas con un importe neto de cifra de negocios superior a 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros (50% de la base imponible previa) y para las empresas con un importe neto de la cifra de negocios superior a 60 millones (25% de la base imponible previa), estableciendo un límite del 70% de la base imponible previa para las empresas con un importe neto de cifra de negocios inferior a 20 millones de euros.

Pues bien, en caso de que finalmente se declarase la inconstitucionalidad y nulidad de las modificaciones amparadas en el Real Decreto-ley 3/2016, el límite para la



compensación de bases imponibles negativas sería del 60% de la base imponible previa para los ejercicios iniciados en 2016, y del 70% para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2017.

Cabe señalar que los límites anteriores (60% en el 2016 y 70% en el 2017) afectan a las incorporaciones a la base imponible previstas para las dotaciones por deterioro de créditos, al régimen de consolidación fiscal y al régimen de cooperativas).

- (II) El Real Decreto-ley 3/2016 reguló **un límite conjunto del 50% de la cuota íntegra para empresas con un importe neto de la cifra de negocios igual o superior a 20 millones de euros de (i) la deducción por doble imposición internacional jurídica, (ii) la deducción por doble imposición internacional económica, (iii) los impuestos satisfechos por tentas imputadas o dividendos procedentes de transparencia fiscal internacional y (iv) la deducción por doble imposición procedente del régimen transitorio.**
- (III) El Real Decreto-ley 3/2016 dispuso que para los períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2017 (i) no se podía integrar las **rentas negativas derivadas a la extinción de entidades participadas cuando las rentas positivas están exentas** (participación superior al 5%) y (ii) se eliminaba la **deducción de las rentas negativas generadas en la transmisión de establecimientos permanentes.**
- (IV) **Reversión de las pérdidas por deterioro:** Se estableció un mecanismo de reversión de aquellos deterioros de valor que fueron fiscalmente deducibles en períodos impositivos previos a 2013. Esta reversión se realiza por un importe mínimo anual, de forma lineal durante 5 años. El referido Real Decreto-ley estableció la incorporación automática de los referidos deterioros como un importe mínimo, sin perjuicio de que resultasen reversiones superiores por las reglas de aplicación general, teniendo en cuenta que se trata de pérdidas estimadas y no realizadas que minoraron la base imponible.

En consecuencia, dado el impacto de las medidas arriba detalladas cabe plantearse si las compañías del Grupo podrían beneficiarse de una eventual declaración de inconstitucionalidad y nulidad de las medidas reguladas por el Real Decreto-ley 3/2016.

Quedamos a su disposición para cualquier duda al respecto.

---

**Área Fiscal**  
+ 34 917 81 61 60  
info@ecija.com  
www.ecija.com