



EL AUTO DE LA SEMANA

La Audiencia Nacional cuestiona la constitucionalidad del régimen de no deducibilidad de minusvalías en transmisión de participaciones

La Audiencia Nacional ha planteado ante el Tribunal Constitucional una **cuestión de inconstitucionalidad** mediante [Auto de 14 de julio de 2025, rec. núm. 1506/2023](#), sobre el artículo 3.2.7 del Real Decreto-ley 3/2016, que modificó el artículo 21.6 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), al prohibir integrar en la base imponible las **rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones en entidades**.

El caso surge del recurso interpuesto por SUEZ Spain, S.L. contra la Orden HAC/565/2020, que aprobó los modelos 200 y 220 del Impuesto sobre Sociedades correspondientes al ejercicio 2019. La compañía impugnó las casillas del modelo que reflejan la aplicación de la citada reforma y solicitó la devolución de ingresos indebidos por los ajustes fiscales derivados de esa norma. A su juicio, la medida introducida en 2016 les privó de deducir minusvalías reales generadas al transmitir participaciones en sus filiales, alterando gravemente la determinación de su base imponible.

Durante la tramitación del recurso, la empresa pidió expresamente que se elevara una cuestión de inconstitucionalidad, alegando que el Real Decreto-ley 3/2016 vulnera los **principios de capacidad económica (art. 31.1 CE) e igualdad (art. 14 CE)**, así como los **límites materiales del decreto-ley (art. 86.1 CE)**, al modificar elementos esenciales del impuesto sin intervención del Parlamento.

Tras oír a las partes y al Ministerio Fiscal, este último apoyó el planteamiento de la cuestión, al entender que se cumplían los requisitos del artículo 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC). Por su parte, la Abogacía del Estado se opuso, defendiendo la plena constitucionalidad de la norma.

La Sala –integrada por los magistrados Martínez Tristán, López Candela y presidida por Asunción Salvo– concluye que la validez del artículo 21.6 de la LIS, en su redacción por el Real Decreto-ley 3/2016, resulta determinante para resolver el fondo del litigio, ya que la Orden Ministerial impugnada se limita a aplicar ese precepto legal. Por tanto, sin pronunciarse sobre su constitucionalidad, la Audiencia no puede

resolver sobre la nulidad de los modelos de declaración ni sobre la devolución solicitada.

El auto analiza extensamente la doctrina del Tribunal Constitucional sobre los límites materiales del decreto-ley en materia tributaria, especialmente las sentencias 78/2020 (que anuló el RDL 2/2016 sobre pagos fraccionados) y 11/2024 (que declaró inconstitucionales otros preceptos del mismo RDL 3/2016). A partir de esa jurisprudencia, la Audiencia considera que la exclusión de las minusvalías afecta a la base imponible, elemento esencial del impuesto, y altera de manera sustancial la carga tributaria de las sociedades, lo que supone incidir directamente en el deber de contribuir conforme a la capacidad económica.

La Sala subraya que el Impuesto sobre Sociedades es uno de los pilares del sistema tributario español, junto con el IRPF, y que modificar su estructura a través de un decreto-ley excede los límites constitucionales previstos para esta figura normativa. Además, recuerda que el propio preámbulo del RDL 3/2016 reconocía que las medidas adoptadas perseguían un incremento estructural de la recaudación, lo que refuerza su naturaleza sustantiva y no meramente técnica.

En consecuencia, la Audiencia Nacional acuerda plantear cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional sobre el artículo 3.2.7 del Real Decreto-ley 3/2016, por posible vulneración de los artículos 31.1 y 86.1 de la Constitución Española, y suspende el procedimiento principal hasta que el alto tribunal resuelva.

La decisión supone un nuevo frente sobre la validez de las reformas fiscales urgentes aprobadas por decreto-ley durante 2016, y abre la puerta a que el Tribunal Constitucional extienda su doctrina de la [sentencia del Tribunal Constitucional de 11/2024 de 18 de enero de 2024](#), al artículo 21.6 de la LIS, que impide compensar las pérdidas en la venta de participaciones.

La reproducción, copia, uso, distribución, comercialización, comunicación pública o cualquier otra actividad que se pueda realizar con el contenido de este documento, incluida su publicación en redes sociales, queda condicionada a previa autorización de la AEDAF.