

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia n.º 638/2026 de 26 de mayo de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 5033/2024

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. IS. Regímenes especiales. Grupos de sociedades/Consolidación fiscal. Rectificación de autoliquidación de IS tras una liquidación provisional. El conflicto surgió cuando una sociedad matriz y una de sus filiales intentaron corregir la declaración del Impuesto sobre Sociedades. La Administración rechazó la solicitud al considerar que dicho ejercicio ya había sido objeto de comprobación inspectora y que, respecto de la filial afectada, la liquidación tenía efectos equivalentes a una liquidación definitiva. Sin embargo, el Tribunal Supremo concluye que la liquidación debía calificarse como provisional porque la inspección no alcanzó a todas las sociedades integrantes del grupo fiscal, tal y como exige la normativa para que la comprobación pueda considerarse completa. La Sala destaca que el elemento cuya rectificación se pretendía no había sido expresamente comprobado ni regularizado durante la inspección, por lo que no quedaba afectado por los efectos preclusivos derivados de la liquidación provisional. Asimismo, recuerda que en el régimen de consolidación fiscal el sujeto pasivo es el grupo representado por la sociedad dominante y que impedir la rectificación habría impedido reflejar correctamente en la base imponible consolidada una pérdida que afectaba al resultado del grupo. En consecuencia, el Tribunal reconoce el derecho de la sociedad dominante a instar la rectificación de la autoliquidación respecto de elementos no regularizados expresamente, aunque guarden relación con sociedades dependientes que sí fueron objeto de comprobación, y fija como doctrina que una liquidación provisional dictada en una inspección incompleta del grupo no puede producir efectos equivalentes a una liquidación definitiva que impidan al contribuyente corregir errores no examinados por la Administración.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 638/2026**

Fecha de sentencia: 26/05/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5033/2024

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 07/04/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5033/2024

Síguenos en...



Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 638/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 26 de mayo de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación número 5033/2024 interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, contra la [sentencia dictada el 14 de marzo de 2024 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso 817/20](#) interpuesto frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 11 de junio de 2020, por la que se desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cataluña, de 14 de mayo de 2019, recaída en la reclamación interpuesta contra el acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación por el concepto Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicio 2008.

Ha comparecido, como parte recurrida, Inveramen S.A.U., representada por el procurador don Antonio Sorribes Calle.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la [sentencia dictada el 14 de marzo de 2024 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso 817/20](#) interpuesto frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 11 de junio de 2020, por la que se desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cataluña, de 14 de mayo de 2019, recaída en la reclamación interpuesta contra el acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación por el concepto Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicio 2008.

SEGUNDO.- Hechos relevantes

Con fecha 14 de enero de 2016 INVERAMEN, S.A. presentó un escrito solicitando la rectificación de su autoliquidación por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2008, señalando que los datos consignados en la casilla 326 "Pérdidas por deterioro de participaciones de entidades no cotizadas - Disminuciones" no eran correctos.

La rectificación solicitada deriva de la participación en el ejercicio 2008 en un porcentaje del 64,91% en la entidad ODECO ELECTRÓNICA, S.A., que arrojó pérdidas contables en dicho ejercicio, lo que debió traducirse para INVERAMEN en un ajuste negativo al resultado contable, de conformidad con lo dispuesto en el [artículo 12.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo](#), por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) para recoger el deterioro del valor de su participación en ODECO.

INVERAMEN forma parte desde el ejercicio 2002 del grupo de consolidación fiscal n.º 38/01 cuya sociedad dominante es AGROLIMEN, S.A.

El Acuerdo de resolución de rectificación desestima la misma estableciendo que no puede instarse la rectificación por existir una liquidación provisional que alcanza a todo el impuesto de dicho ejercicio para la sociedad.

Síguenos en...



Disconforme con dicha resolución se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, que es desestimada, y contra la que se interpone recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

El Tribunal Económico-Administrativo Central procede a desestimar el recurso por las siguientes razones:

Que la mercantil procedió a realizar una autoliquidación tributaria en los términos establecidos en el [artículo 120 de la LGT](#).

Que INVERAMEN, como sociedad dependiente del Grupo 38/01, debe cumplir con sus obligaciones tributarias derivadas del régimen de tributación individual, excepción hecha del pago de la deuda tributaria, que se realizará por la entidad dominante. Y dentro de sus obligaciones tributarias se incluye la presentación de la correspondiente autoliquidación y la determinación de la deuda tributaria, tal y como se establece en los artículos 136 y 137 del TRLIS.

El Grupo 38/01 fue objeto de un procedimiento de comprobación e investigación de alcance parcial por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2008 a 2010. El alcance parcial se deriva del hecho de que no están incluidas en dicho alcance la totalidad de las sociedades que forman parte del Grupo. Pero sí está incluida en dicho alcance la reclamante, INVERAMEN, S.A., respecto de la que se efectúa una comprobación de alcance general del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2008 a 2011.

Frente a esta resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional.

TERCERO.- La sentencia de instancia.

La *ratio decidende* de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto:

«La resolución del presente recurso viene ya determinada por lo ya resuelto en el recurso 338/20 seguido a instancia de Agrolimen SA. como entidad dominante del grupo 38/10, recurso en el que se alegaban cuestiones idénticas a las planteadas ahora, ya que lo resuelto en este recurso iba a tener una consecuencia directa en el recurso presentado por Agrolimen SA, que fue resuelto por sentencia de 11 de marzo de 2014. Lo lógico es que se hubiera resuelto primero este recurso, ya que iba a condicionar la suerte del recurso interpuesto por Agrolimen SA. No obstante, dada la relación directa entre ambas mercantiles nos remitimos a lo ya expuesto en dicha sentencia. Se afirmaba en la misma:

"TERCERO.- Sobre la solución del caso.

Entiende la Sala que el recurso debe ser estimado por las siguientes razones:

1.- En contra de lo que sostiene la recurrente la resolución recurrida si se encuentra motivada, pues siendo cierto que la Resolución del TEAC hace suyos los argumentos de la Resolución TEAR relativos a INVERAMEN, los motivos de impugnación y los razonamientos para contestar a dichos argumentos son los mismos.

Es cierto que la rectificación instada por AGROLIMEN se hace como entidad que representa al Grupo. Pero también lo es que los motivos o argumentos para estimar o desestimar son sustancialmente iguales. De hecho, la Sala ha tenido a la vista el Rec. 817/2020 -Rec. de INVERAMEN- y puede verse que la demanda es prácticamente idéntica a la del presente recurso. Es decir, incluso para la propia recurrente, los motivos y argumentos son los mismos, por lo que no puede entenderse que imputa al TEAC falta de motivación.

2.- El art 65.1 del TRLIS establece que en el Régimen de Consolidación Fiscal "el grupo fiscal tendrá la consideración de sujeto pasivo".

Ahora bien, aunque a efectos fiscales se considera sujeto pasivo al Grupo, lo cierto es que las distintas entidades que lo integran tienen obligaciones jurídicas - STS 22 de marzo de 1999 (Rec. 3056/1994)-.

Con el fin de ordenar la concurrencia de varios sujetos, la legislación fiscal establece dos reglas:

a.- El art 65.2 del TRLIS añade que "la sociedad dominante tendrá la representación del grupo fiscal y estará sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias que se deriven del régimen de consolidación fiscal".

b.- Todas las sociedades integrantes del Grupo, tanto "la sociedad dominante" como las "sociedades dependientes estarán igualmente sujetas a las obligaciones tributarias que se deriven del régimen de tributación individual excepción hecha del pago de la deuda tributaria" -art 65.3 TRLIS-.

Lo cual es lógico, pues al optarse por el régimen de consolidación fiscal la base imponible y la cuota será la del Grupo fiscal, no la de cada una de las sociedades que la integran.

Ahora bien, como se infiere del art 65.3 TRLIS, la aplicación del régimen de consolidación fiscal no elimina las obligaciones fiscales de las sociedades que integran el Grupo, entre otras, las de presentar la correspondiente declaración si bien, lógicamente, de dicha declaración no se derivará "el pago de la deuda tributaria", ni, añadimos, la de percibir la devolución que resulte de tales liquidaciones.

Síguenos en...

Lo anterior lo decimos porque, en contra de lo sostenido por el recurrente, nos encontramos ante verdaderas declaraciones, si bien, conforme a lo establecido en el art 65.3 del TRLIS, de las declaraciones realizadas por los sujetos integrantes del Grupo no deriva pago; si deriva pago de la declaración efectuada por el Grupo cuya representación ostenta la dominante.

Por lo tanto, entendemos que resulta de aplicación el [art. 126 del RD 1065/2007](#) (RGIT), en relación con los [arts. 120.3 y 221.4 LGT](#).

3.- En el caso de autos se ha practicado una liquidación provisional - [art 101.4 LGT](#) en relación con el [art 190 RGIT](#) -.

Establece el [art. 101.3 de la LGT](#) que tendrá la consideración de liquidaciones definitivas las practicadas "en el procedimiento inspector previa comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria", las demás liquidaciones serán provisionales - [art 101.4 de la LGT](#) -. Desarrollando esta norma el [art. 190.1 RGIT](#) establece que serán liquidaciones definitivas las derivadas de un procedimiento de comprobación e investigación de "alcance general" y provisionales las derivadas de procedimiento de "alcance parcial".

Cuando se trata de la investigación de un Grupo pueden plantearse dudas al determinar cuando la investigación sea total o parcial. En efecto, como ocurre en el caso de autos puede ocurrir que alguna de las entidades del Grupo haya sido investigada con "alcance general", lo que plantea la duda de si respecto de esta entidad del Grupo puede hablarse de liquidación definitiva.

Pues bien, el [art 190.2 del RGIT](#), desarrollando el [art 101.4 de la LGT](#), establece que será provisional la liquidación "cuando se comprueba la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y no se haya finalizado la comprobación de todas ellas". De aquí que, en el caso de autos, la liquidación del Grupo 38/10, como solo se inspeccionó a tres entidades del Grupo, tenía que ser provisional y así lo entendió la AEAT.

No puede pues sostenerse, como se dice en la p. 4 de la Resolución del TEAC, que para INVERAMEN estamos ante "una liquidación definitiva puesto que en su objeto se incluyó la comprobación de todos los elementos del IS de 2008 de esta entidad dependiente del grupo fiscal".

La liquidación, según el [art. 101 de la LGT](#), es definitiva o provisional y la propia Inspección, en nuestra opinión con acierto, calificó la liquidación del Grupo 38/10 como provisional. Y es que con arreglo a la Ley "en los demás casos", es decir cuando la liquidación no es definitiva, tiene que ser necesariamente provisional, no hay un tercer género.

4.- Por lo expuesto debemos buscar la solución del caso en lo establecido para las liquidaciones provisionales en el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones.

El [art 126.3 del RD 1065/2007](#), que regula el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones, establece que cuando la Administración haya practicado una liquidación provisional "el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de la autoliquidación únicamente si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario". Añadiendo la norma que "se considerará que entre la solicitud y la liquidación provisional concurre consideración o motivo distinto cuando la solicitud de rectificación afecta a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante liquidación provisional".

Para entender lo establecido en el art. 126.3 del RD, debe tenerse en cuenta lo regulado en el art. 126.2 de la norma. La regulación del art 126.2 del RD viene inspirada por los principios de preclusión y seguridad jurídica. En efecto, lo que se dice en el art. 126.2 de la norma es que iniciado un procedimiento de inspección de "alcance general" ya no tiene sentido la rectificación, pues basta con que el inspeccionado solicite la "rectificación" dentro del procedimiento inspector, debiendo la Administración tener en cuenta las alegaciones y documentos presentados al efecto - [STS de 29 de mayo de 2023 \(Rec. 3959/2021\)](#) -. De no presentarse alegación alguna el derecho a la rectificación precluye y al existir un acto administrativo derivado de un procedimiento de "alcance general" su contenido solo podría alterarse por la vía de la revisión de actos, por ello la norma establece que solo será posible presentar una solicitud de rectificación "antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva". Podrá utilizarse otras vías, pero no la del procedimiento de rectificación.

Cuando la liquidación es provisional el juego de los principios de preclusión y seguridad jurídica no puede ser el mismo, pues cabe una regularización posterior "por consideración o motivo distinto". La seguridad jurídica se garantiza impidiendo una regulación por el mismo motivo, pero no impide la regularización ni la petición de rectificación por un motivo distinto.

Siendo esencial por ello determinar que sea "un motivo distinto" y por ello la norma se aplica en indicar que se considerará que concurren un motivo distinto "cuando la solicitud de rectificación afecta a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante la liquidación provisional".

Síguenos en...

5.- Llegados a este punto la posición de la demandante es que la liquidación provisional no regularizó de forma expresa el deterioro en el que se basa la rectificación, afirmación que es cierta. Mientras que la Administración viene a sostener que la regularización con respecto a INVERAMEN, pese a ser provisional, tenía en el fondo carácter general y tácitamente, por lo tanto, incluía el deterioro cuya rectificación se pretende o, dicho de otro modo, el Grupo debió alegar la existencia de deterioro durante la Inspección.

La Sala considera más acertado el criterio de la demandante por las siguientes razones:

a.- Como se infiere de la normativa y de los hechos descritos en las declaraciones consolidadas el sujeto pasivo es el Grupo, no las sociedades que lo integran, sin perjuicio de que estas, como hemos dicho, tengan obligaciones.

En esta línea la [STS de 22 de marzo de 1999 \(Rec. 3056/1994\)](#), razona que: "El planteamiento de la tributación conforme al beneficio consolidado de los Grupos de Sociedades se funda en una serie de ideas y conceptos fundamentales, que son: El Grupo de Sociedades es el sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades. Las Sociedades integrantes del mismo no son sujetos pasivos, aunque sí son obligados tributarios, en especial respecto de las obligaciones de información contable, pues no podemos olvidar que el beneficio consolidado es el resultado de integrar los beneficios y pérdidas de todas y cada una de las sociedades que forman el Grupo, practicando los correspondientes ajustes, eliminaciones e integraciones. La base imponible del Impuesto sobre Sociedades es el beneficio consolidado del Grupo, ajustado fiscalmente y sobre esa base imponible se aplica el tipo de gravamen, para determinar la cuota íntegra del Grupo, de la cual se deducen las bonificaciones, deducciones, retenciones, etc., hasta hallar la cuota líquida del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al Grupo de Sociedades".

El verdadero sujeto es el Grupo 38/10, no las sociedades que lo integran y frente a este se dirigió la Inspección que se calificó de provisional porque sólo se referían a determinadas entidades del Grupo.

b.- Partiendo de esta idea, es decir, de que el sujeto pasivo es el Grupo la delimitación del alcance de la inspección debe ser por "consideraciones o motivos". Habría que determinar que conceptos quiere inspeccionar la Inspección en relación con el Grupo, no siendo en principio deseable una delimitación subjetiva entre entidades que integran el Grupo, pues el sujeto es el Grupo.

c.- Si partimos de la idea de que se está Inspeccionando un Grupo y tenemos además en cuenta que el deterioro objeto de debate es de una empresa del Grupo -el 64% de las participaciones de ODECO ELECTRONICA SA pertenecían a INVERAMEN-, no tiene sentido, desde la perspectiva de Grupo, que la pérdida de valor exista para una empresa del Grupo y la otra, titular de las participaciones de aquella, no refleje los efectos de dicha pérdida en los términos del art 12.3 TRLIS. La pérdida existe o no para todo el Grupo. Considerar los efectos de dicha pérdida sólo en relación con una entidad del Grupo es claramente contrario a la finalidad de la regulación que lo que quiere, en aplicación del principio de capacidad económica, es considerar al Grupo como unidad.

d.- El concepto que resulta controvertido, delimitado de una forma objetiva, no ha sido regularizado mediante liquidación provisional.

Entendemos por ello que la Administración no debió rechazar la revisión amparándose en razones formales que no nos parece conformes a Derecho. Por ello, como se pide la Administración debe valorar si procede o no la rectificación instada y, en su caso, aplicarla con arreglo a Derecho y en este sentido y con este alcance el recurso se estima.»

La citada sentencia es objeto del presente recurso de casación.

CUARTO.- Tramitación del recurso de casación

1.- Preparación.El representante procesal de la parte recurrente presentó escrito, el 30 de abril de 2024, preparando recurso de casación contra la sentencia dictada.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido: [artículo 126.3 Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio](#), por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGIT).

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de mayo de 2024.

2.- Admisión.La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 2 de julio de 2025, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

«Determinar si, realizada una inspección a un grupo de consolidación fiscal -finalizada mediante liquidación provisional por no haber afectado a todas las entidades del grupo- la sociedad matriz, al amparo del [artículo 126.3 del Reglamento de Gestión e Inspección, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio](#), puede instar la rectificación de la autoliquidación de un impuesto y ejercicio inspeccionado, pero sobre un

Síguenos en...

elemento tributario no regularizado expresamente, cuando el procedimiento inspector ha comprendido la totalidad de los elementos tributarios de la sociedad filial de la que procede el dato que pretende rectificar.»

3.- Interposición. La representación de la Administración General del Estado interpuso recurso de casación mediante escrito de 15 de septiembre de 2025.

Concluye el escrito de interposición delimitando el objeto de su pretensión casacional en que, por esta Sala: se «dicte sentencia por el que estimándolo case la sentencia recurrida y declare que:

El artículo 126.3 del Reglamento de Gestión e Inspección, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, no permite al contribuyente instar la rectificación de la autoliquidación de un impuesto en relación con un ejercicio, concepto y materia que ha estado comprendida dentro del alcance de un previo procedimiento inspector finalizado mediante liquidación provisional que, en este aspecto, es definitiva, aun cuando no regularice de forma expresa el elemento de la obligación tributaria objeto de rectificación.

y, acto seguido, dicte fallo por el que se desestime el recurso contencioso administrativo interpuesto en la instancia confirmando la resolución del TEAC impugnada.»

4.- Oposición al recurso interpuesto.

La representación de Inveramen S.A.U., presentó escrito el 30 de octubre de 2025, en el cual concluye solicitando que: «dicte sentencia que lo desestime.

Que, en cualquier caso, subsidiariamente, incluso si sentara la doctrina que propone la parte recurrente, igualmente confirme la sentencia de instancia y la estimación del recurso contencioso-administrativo, confirmando que la Administración en nuestro caso debe tramitar la solicitud de rectificación de mi representada.»

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 31 de octubre de 2025, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 19 de diciembre de 2025 se designó como magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 7 de abril de 2026, fecha en que comenzó la deliberación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso de casación.

El presente recurso debemos analizar si realizada una inspección a un grupo de consolidación fiscal - finalizada mediante liquidación provisional por no haber afectado a todas las entidades del grupo- la sociedad matriz, al amparo del artículo 126.3 RGI, puede instar la rectificación de la autoliquidación de un impuesto y ejercicio inspeccionado, pero sobre un elemento tributario no regularizado expresamente, cuando el procedimiento inspector ha comprendido la totalidad de los elementos tributarios de la sociedad filial de la que procede el dato que pretende rectificar.

SEGUNDO.- Posición de las partes

La Abogacía del Estado sostiene que la sentencia recurrida infringe el artículo 126.3 del RGIT, y la doctrina jurisprudencial acerca de los efectos derivados de la comprobación en el seno del procedimiento inspector de alcance general en relación con los elementos objeto de comprobación, el llamado efecto preclusivo de la liquidación, que impide una postrera actuación inspectora así como la formulación de una solicitud de rectificación sobre todos los elementos objeto de comprobación hayan sido o no regularizados de forma expresa.

Es cierto que la rectificación instada por AGROLIMEN, rec. 338/20, se hace como entidad que representa al Grupo, pero también lo es que los motivos o argumentos para estimar o desestimar son sustancialmente iguales. De hecho, la Sala, para resolver el recurso de AGROLIMEN tuvo a la vista, el rec. 817/2020 de INVERAMEN- (cuya sentencia ahora recurre la parte) y puede verse que las demandas son prácticamente idénticas. Es decir, incluso para la propia recurrente, los motivos y argumentos son los mismos.

Dicho esto, y para delimitar ambos recursos, es preciso reseñar que, con fecha 14 de enero de 2016, INVERAMEN, S.A.U. presentó solicitud de rectificación de autoliquidación en relación con el Impuesto de Sociedades del ejercicio 2008, señalando que los datos consignados en la casilla 326 "Pérdidas por deterioro de participaciones de entidades no cotizadas (art 12.3) - Disminuciones" no eran correctos. En la casilla 326 de su autoliquidación modelo 200, correspondiente al ejercicio 2008, había consignado la cantidad de 3.000 euros, solicitando que la misma fuera rectificada por el importe correcto, que considera asciende a 7.781.514,71 euros.

En la misma fecha, la sociedad AGROLIMEN, S.A., cabecera del grupo de consolidación fiscal en la que se integra INVERAMEN, solicitó la rectificación del modelo 220 con idéntico objeto.

Síguenos en...



La AEAT dicta propuesta desestimatoria de la solicitud por haber prescrito el derecho de la entidad a solicitar dicha rectificación, al haber transcurrido más de 4 años desde la presentación de la autoliquidación (27 de julio de 2009) y la fecha de presentación de su solicitud.

En sus alegaciones a la propuesta, la interesada sostiene que INVERAMEN forma parte desde el ejercicio 2002 del grupo de consolidación fiscal nº38/01, cuya sociedad dominante es AGROLIMEN, habiendo recibido esta última durante el ejercicio 2011 comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación por el concepto IS, de los ejercicios 2006 a 2008. Asimismo, el 15 de febrero de 2013, AGROLIMEN recibió comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación por el concepto de IS, ejercicios 2008 a 2010, estando entre las sociedades dependientes objeto de comprobación INVERAMEN.

En consecuencia, a su juicio, tales actuaciones constituyen actos interactivos de la prescripción que determinan que en el momento de la solicitud de rectificación del IS del ejercicio 2008, éste no estuviera prescrito.

La aludida comunicación de inicio de las actuaciones inspectoras de 15 de febrero de 2013 atribuía carácter parcial a la misma únicamente por no incluir a todas las sociedades del grupo, si bien en relación con la sociedad INVERAMEN (la que habría sufrido el teórico deterioro) la comprobación - según la AEAT - era completa respecto del tributo y ejercicio.

Por la AEAT se dictan sendos acuerdos denegando la rectificación por existir una liquidación provisional que alcanza todo el impuesto y ejercicio para la sociedad INVERAMEN. En el caso de INVERAMEN se interpone reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cataluña, que la desestima, siendo dicha desestimación confirmada por el TEAC en Resolución de 11 de junio de 2020. AGROLIMEN interpuso reclamación económica-administrativa directamente ante el TEAC, quien resuelve desestimarla el 12 de noviembre de 2019 y luego formula el recurso contencioso 338/2020. La resolución relativa a INVERAMEN, es objeto del recurso contencioso 817/2020 también de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional y ahora de este recurso.

La clave de los dos recursos no es otra que determinar el alcance de la liquidación provisional girada a AGROLIMEN, como ente matriz del Grupo Fiscal 38/01, a la que se iniciaron actuaciones inspectoras en febrero de 2013, con al alcance prevenido en la comunicación de inicio a la que se ha hecho mención, lo que va a condicionar la respuesta que se da a las obligadas tributarias sobre la rectificación de la autoliquidación de IS, 2008 de unas pérdidas por deterioro de participaciones sociales de entidades no cotizadas. - ex [artículo 126.3 del RGI](#) - de una de las empresas del Grupo, INVERAMEN.

En primer lugar, al no abrirse a comprobación el contenido completo del IS 2008 del Grupo Fiscal (solo la parte correspondiente a la sociedad dominante AGROLIMEN, S.A. de los periodos 2009 y 2010), las liquidaciones correspondientes a esos periodos tienen carácter provisional - [artículo 101.4.a\) LGT](#)- al tratarse de una actuación parcial en relación con la comprobación del Impuesto de Sociedades relativa al Grupo 38/01 al no incluirse en la comprobación todas las sociedades integrantes del mismo. Las actuaciones inspectoras (comunicación de inicio, acta, informe de disconformidad y acuerdo de liquidación- no hay acta ni acuerdo referido a INVERAMEN, según informa la DCGC de la AEAT de Cataluña, por finalizar las actuaciones con la misma mediante diligencia de consolidación ([artículo 195.5 RGIT](#)) -, se siguieron solo cerca de AGROLIMEN, la sociedad matriz del Grupo.

También se ha abierto a comprobación el contenido completo del IS, 2008, 2009 y 2010, de dos sociedades dependientes, entre las que está INVERAMEN S.A.U., lo que no es óbice para que se mantenga el carácter provisional de las liquidaciones giradas.

En este sentido, en el propio acuerdo denegatorio de la rectificación se hace constar que:

«En el caso que nos ocupa INVERAMEN solicita la rectificación de su autoliquidación por IS del periodo 2008. Sin embargo, su solicitud no puede admitirse porque la Inspección ya ha dictado una liquidación que, por lo que respecta a INVERAMEN, es definitiva. En efecto, recordemos que en las actuaciones de comprobación e investigación que comenzaron el 15 de febrero de 2013 estaba incluido en el objeto de la comprobación el IS de 2008 de INVERAMEN sin ninguna limitación. Las actuaciones tuvieron carácter parcial porque no se incluyeron todas las sociedades integrantes del grupo fiscal. Y por ello, la liquidación que se dictó tuvo carácter provisional, al provenir de unas actuaciones de carácter parcial».

Acto seguido, tras reproducir el contenido del [artículo 126.3 RGIT](#), añade que:

«En nuestro caso la solicitud de rectificación sí afecta a elementos de la obligación tributaria que han sido regularizados mediante la liquidación provisional, dado que todo lo referente al IS de INVERAMEN fue regularizado mediante dicha liquidación provisional. Por todo ello, la solicitud del obligado no puede admitirse. De la misma manera que la Administración no puede volver sobre el IS 2008 de INVERAMEN, tampoco puede el obligado obtener la rectificación de su autoliquidación, pues por lo que respecta a INVERAMEN, la liquidación provisional tiene los mismos efectos que si fuera definitiva».

Síguenos en...



Lo cual es independiente de que no exista en el acuerdo dictado referencia expresa a la posible regularización del IS de INVERAMEN del ejercicio 2008 por la pérdida por deterioro de participaciones de entidades no cotizadas, cuya rectificación ahora se pretende.

La preclusividad de la liquidación provisional girada impediría, por un lado, que la Administración pudiera volver a intentar la regularización en otro procedimiento inspector de ese elemento de la obligación tributaria no regularizado de forma expresa y, por otro, que no fuera posible una rectificación de la autoliquidación presentada por el obligado - ex [artículo 126.3 RGI](#) - , al afectar a elementos de esa obligación ya regularizados median-te esa liquidación provisional - versus definitiva - para INVERAMEN.

La preclusividad de las liquidaciones provisionales - versus definitiva, según la AEAT en este caso - debe jugar en ambos lados de la relación jurídica evitando una interpretación asimétrica de la misma que solo beneficie al obligado, que podría rectificar, pero no a la Administración, que no podría comprobar, en una inspección posterior.

El contribuyente no puede instar la rectificación de su autoliquidación en relación con un ejercicio, concepto y materia objeto de una comprobación inspectora, de alcance general respecto a INVERAMEN que finaliza con una liquidación provisional, aunque no regularice de forma expresa la cuestión objeto de rectificación.

En este sentido, la [STS de 16 de octubre de 2020, rec. cas. 3895/2020](#), culminando una doctrina sobre el particular ([Sentencias de 22 de septiembre de 2014, rec. cas. 4336/2012, 12 de marzo de 2015 rec. cas.696/2014, 3 de febrero de 2016, rec. cas.4140/2014 y 15 de junio de 2017, rec. cas.3502/2015](#)), fija como criterio que los efectos preclusivos de una resolución que pone fin a un procedimiento de comprobación limitada se extienden no solo a aquellos elementos tributarios sobre los que se haya pronunciado expresamente la Administración Tributaria, sino también a cualquier otro elemento tributario comprobado tras el requerimiento de la oportuna documentación justificativa, pero no regularizado de forma expresa.

Tratándose de una comprobación de alcance general que afecta, por tanto, a todos los elementos comprobables del ejercicio, se hayan o no comprobado todos expresamente, la reconocida preclusividad de todos los elementos que pueden ser objeto de una comprobación de carácter general, y que es aplicada por esta Sala del TS cuando de una actuación cerca del obligado tributario se trate, se hayan comprobado expresamente o no, dado que la Administración tributaria tiene siempre la posibilidad de hacerlo al haber dispuesto en el primer procedimiento de todas las facultades y pruebas para poder realizar esa comprobación y si no lo hizo es ella la que debe pechar con las consecuencias de su proceder omisivo (en este sentido traemos a colación la [STS de 26 de noviembre de 2020, rec. cas.1072/2019](#)), impediría de todo punto una postrera comprobación de alcance general sobre dicho elemento no comprobado expresamente y que ya fue objeto de una liquidación definitiva o provisional versus definitiva y, en lógica simetría con ello, impediría, al mismo tiempo, que el contribuyente pueda solicitar la rectificación de su autoliquidación - ex [artículo 126.3 RGI](#) - en aquellos aspectos no comprobados.

Aunque podría razonarse que el motivo por el que la liquidación practicada al grupo fiscal del que AGROLIMEN es la entidad matriz obedece a que la comprobación no afectó a la totalidad de las entidades integrantes del grupo, lo cierto es que, entre las entidades que fueron objeto de comprobación se encontraba INVERAMEN, respecto de la cual se comprobó la totalidad del Impuesto de Sociedades, ejercicio 2008, de ahí que se indique en la resolución que respecto de la misma, la liquidación tendría el carácter de definitiva.

Por consiguiente, teniendo en cuenta que la base imponible del grupo viene integrada por las bases imponibles de todas las entidades que lo integran, y que la base imponible de INVERAMEN sí fue objeto de comprobación (deviniendo la misma inmodificable, en palabras del [TS -Sentencias de 31 de enero de 2017 y 17 de noviembre de 2011 rec. cas. 4626/2008](#)), la rectificación ahora pretendida afectaría a un elemento de la obligación tributaria del grupo fiscal que sí fue objeto de regularización, por lo que no cabe la rectificación.

En relación con un procedimiento de comprobación limitada previo seguido de uno posterior de comprobación inspectora, este Tribunal Supremo ha señalado reiteradamente que, si la Administración tributaria dispone de toda la documentación precisa para regularizar la obligación tributaria, y se limita, en el primero, a comprobar alguno de ellos, aprobando la oportuna liquidación provisional, ha señalado que no puede dejar para más adelante regularizar y liquidar de nuevo atendiendo al mismo elemento de la obligación tributaria. El efecto preclusivo para la Administración aparecería sin duda y más cuando la primera comprobación tiene un alcance general y de ella emana una liquidación que puede calificarse como definitiva.

El efecto preclusivo que la comprobación general tiene impediría una nueva comprobación y al mismo tiempo una rectificación de los elementos de la obligación tributaria que, tácitamente, fueron ya objeto de regularización mediante una liquidación provisional - ver-sus definitiva en este caso -.

En otras palabras, si no se hubiera admitido la solicitud de rectificación de la autoliquidación en caso de haberse dictado una liquidación definitiva en el seno de un procedimiento de alcance general en que, como

Síguenos en...



no puede ser de otro modo, se hubieran comprobado todos los elementos de la obligación tributaria correspondientes al Impuesto sobre Sociedades 2008 de INVERAMEN, tampoco puede admitirse la rectificación en caso de haberse dictado una liquidación provisional dictada también en un procedimiento en que se haya comprobado en su totalidad el Impuesto sobre Sociedades 2008 de la misma entidad.

Pues bien, en base a lo expuesto, considera la Abogacía del Estado que el [apartado 3 del artículo 126 del RGI](#) debe aplicarse al presente caso entendiendo que la liquidación provisional no ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoca en la solicitud del obligado tributario. La solicitud de rectificación afecta a elementos de la obligación tributaria que han sido regularizados mediante liquidación provisional, al haberse comprobado en el seno del procedimiento a que puso fin dicha liquidación todos los elementos correspondientes al Impuesto sobre Sociedades 2008 de INVERAMEN, entre los que hay que entender comprendidos las pérdidas por deterioro de valor de participaciones deducibles.

La sentencia recurrida se centra en las relaciones intragrupo que, en absoluto, influyen en la preclusividad de la liquidación girada y en la posible rectificación de la autoliquidación presentada, que es la cuestión clave a dilucidar en este recurso.

INVERAMEN mantiene que el Auto de admisión del recurso de casación, que suscitaría interés casacional objetivo, no tiene suficiente grado de apego con la *ratio decidende* de la sentencia recurrida de la Audiencia Nacional.

La sentencia de 14 de marzo de 2024 de la Audiencia Nacional (rec. cas. 817/2020), estimó el recurso interpuesto por la ahora recurrida, por las razones que se contienen esencialmente en su FD Cuarto.

En dicho fundamento declara probados, después de la correspondiente valoración de los distintos hechos, los siguientes extremos:

a) Que el procedimiento de comprobación lo fue del Grupo consolidado 38/01, único sujeto pasivo a efectos del Impuesto sobre Sociedades (IS). En consecuencia, la base imponible del grupo fiscal se forma a partir de las bases imponibles individuales de todas las sociedades del grupo fiscal.

Que, conforme a la Sentencia recurrida, en la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras se encuentra el germen de la patología que combate (cuestión a la que la Abogacía del Estado no dedica ni una línea).

La comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación, en lo referente al IS, decía que se referían a 2008 a 2010, teniendo carácter parcial, en el sentido del [art 148 LGT](#). Afirmaba igualmente que no se abría a comprobación el contenido completo del IS del Grupo 38/01, por esos periodos impositivos, que se abría únicamente a la dominante AGROLIMEN SA por los periodos 2009 y 2010, y a las dependientes, sujetos pasivos, INVERAMEN y BIOCENTURY, por 2008, 2009 y 2010.

b) Que a continuación, la SAN expone su *ratio decidendi*, esto es, que la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras no se ajustó a Derecho, subrayando que ni INVERAMEN ni BIOCENTURY podían tener la consideración de sujetos pasivos a efectos del IS, sino que lo era el grupo de consolidación fiscal.

Partiendo de la idea de que el sujeto pasivo es el Grupo de consolidación, la SAN afirma que "la delimitación del alcance de la inspección debe ser por "consideraciones o motivos". Habría que determinar qué conceptos quiere inspeccionar la Inspección en relación con el Grupo, no siendo en principio deseable una delimitación subjetiva entre entidades que integran el Grupo, pues el sujeto es el Grupo".

De tal modo que si las liquidaciones, por la "interesada" delimitación del alcance de las actuaciones inspectoras, fijada unilateralmente por la Inspección, se deben calificar de provisionales, lo será a todos sus efectos y consecuencias.

La *ratio decidende* de la sentencia *a quo*, orillada por el recurso de casación, es la expuesta por la SAN, esto es, que ante una comunicación de inicio de actuaciones inspectoras defectuosa no puede luego la Administración ampararse en formalismos para negar la admisión a trámite de una solicitud de rectificación, cuando resulta el dato cuya rectificación se solicita no ha sido ni comprobado ni regularizado por la liquidación provisional.

La segunda alegación que formula INVERAMEN se concreta en que administración no puede crear una tercera categoría de liquidaciones: "provisional versus definitiva" o "casi" definitiva aprovechándose de los defectos y confusión generada por su comunicación de inicio de actuaciones, como concluye la sentencia *a quo*.

En el caso de autos, la Administración practicó una liquidación provisional.

Cuando se trata de la investigación de un Grupo pueden plantearse dudas al determinar cuando la investigación sea total o parcial. En efecto, como ocurre en la presente ocasión, puede que la Administración quiera que solo alguna de las entidades del Grupo sea investigada con "alcance general", jugando con la incertidumbre o la duda de si respecto de esta entidad del Grupo puede hablarse de liquidación definitiva.

Síguenos en...



Pues bien, el [art 190.2 RGIT](#), desarrollando el [art 101.4 LGT](#), establece que será provisional la liquidación "cuando se comprueba la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y no se haya finalizado la comprobación de todas ellas". De aquí que, en el caso de autos, la liquidación del Grupo 38/01, debía ser provisional y así lo entendió la AEAT.

No puede pues sostenerse, como pretende la parte recurrente en casación, que, para alguna de las sociedades del grupo, como por ejemplo INVERAMEN, estamos ante "una liquidación definitiva respecto del IS de 2008 de esta entidad dependiente del grupo fiscal".

La liquidación, según el [art. 101 LGT](#), es definitiva o provisional y la propia Inspección, calificó la liquidación del Grupo 38/01 como provisional. Y es que con arreglo a la Ley "en los demás casos", es decir cuando la liquidación no es definitiva, tiene que ser necesariamente provisional, no hay un tercer género. Por lo que tratándose de un hecho probado e incontrovertido que la Inspección ni regularizó ni comprobó el concreto elemento de la base imponible de AGROLIMEN cuya rectificación se pretende (matriz del grupo -sujeto pasivo-), debió admitirse a trámite dicha solicitud, sin poder escudarse en formalismos que traen causa de la ambigua comunicación de inicio de actuaciones.

En estos casos la base imponible del grupo consolidado se determina por la suma de elementos o motivos de cada una de las sociedades filiales dependientes, por lo que el alcance de las actuaciones debe determinarse indicando qué concretos elementos o motivos van a ser comprobados o inspeccionados. De aceptarse la tesis de la recurrente en un supuesto como el nuestro, la mera comprobación subjetiva de una sola de las sociedades filiales ya debiera suponer que la liquidación se calificara de definitiva.

Por todo ello, o bien la liquidación debe considerarse provisional -con todas sus consecuencias-, (permitiendo la rectificación de la misma cuando estemos ante "un motivo distinto", esto es, "cuando la solicitud de rectificación afecta a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante la liquidación provisional", con independencia de que se trate de la sociedad subjetivamente comprobada o de otra entidad) o bien definitiva con todas sus consecuencias, pero no calificarse de provisional casi definitiva, o provisional versus definitiva.

Como se ha expuesto, la sentencia a quo estimó el recurso contencioso-administrativo como remedio a la ambigüedad y dudas interpretativas generadas por la Administración con la comunicación de actuaciones inspectoras, que solo debería perjudicar a la Administración y nunca al contribuyente. Circunstancia que determina el debate sobre la rectificación solicitada por mi mandante.

Por lo que, ante todo, considera la parte recurrida, que el presente recurso de casación no es idóneo para sentar doctrina, dado su evidente desapego con la razón de decidir de la sentencia a quo. Resulta en este sentido, como se ha expuesto, altamente significativo que el recurso de casación no haya dedicado ni una sola línea para rebatir el fundamento de la sentencia recurrida relativo a los defectos de la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras.

No obstante lo anterior, para el caso de que se estime posible sentar doctrina en este supuesto, a pesar de las anómalas circunstancias concurrentes, la parte insiste en que, la Administración no puede inventar un tercer género a su conveniencia distinto de las liquidaciones definitivas o provisionales.

TERCERO.- El criterio de la Sala.

Como ya se ha dicho, este recurso está vinculado con otro que se examinado por este Tribunal al mismo tiempo, y cuyos criterios son extrapolables, por razones de seguridad jurídica, habiendo recaído sentencia. Nos referimos a la [sentencia dictada en el recurso de casación nº 3786/2024, nº 510/2026 de fecha 27 de abril de 2026](#):

En su apartado 4 afirmamos:

«**4.1.**-La primera cuestión que debemos aclarar es si la liquidación que la Administración tributaria practicó a la sociedad cabecera del Grupo deber ser calificadas como provisional.

Estamos ante un supuesto en el que es aplicable el [artículo 190.2 del RGI](#), que desarrolla el [artículo 101.4 de la LGT](#), y establece que será provisional la liquidación «[c]uando se comprueba la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y no se haya finalizado la comprobación de todas ellas [...]». Por lo tanto, la liquidación practicada a la sociedad Agrolimen, cabecera del Grupo, era provisional al no incluir en su comprobación a la totalidad de las entidades pertenecientes al Grupo.

Por lo tanto, en un supuesto como el enjuiciado no opera limitación que proscribe instar la rectificación de su autoliquidación, en los términos del [artículo 126.2 del RGI](#). Este precepto prevé que «[L]a solicitud sólo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente. [...]».

Síguenos en...



No obstante, exceptuando su apartado 3 que «[C]uando la Administración tributaria haya practicado una liquidación provisional, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación únicamente si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario [...]». Por lo tanto, sí cabe tras el dictado de una liquidación provisional, y la que le fue practicada por la Administración tributaria a Agrolimen mereció esta calificación, que la sociedad pueda instar la rectificación de su autoliquidación siempre que sea lo sea por un motivo distinto.

En este caso, estamos ante un motivo nuevo porque con ocasión de la liquidación provisional practicada a la actora no se comprobó ni regularizó la pérdida por deterioro de la sociedad Odeco Electrónica SA, materializado a través de la participación de Inveramen, que era otra sociedad del grupo. Por lo tanto, en el caso de Agrolimen, no se trata de un motivo que no fue expresamente abordado o tratado por la liquidación provisional practicada a la sociedad cabecera del Grupo.

4.2.- Otro aspecto relevante, es que no parece que la pérdida por deterioro sufrida por Odeco Electrónica SA fuera cuestionada por la Administración tributaria. Es decir, la denegación de la rectificación se justificó solo en imposibilidad de rectificación de la autoliquidación en sede de la sociedad cabecera del grupo, no en que la dotación por deterioro que no se aplicó Agrolimen cuando presentó la autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008, fuera real y efectiva.

Que el 64% de las participaciones de Odeco Electrónica SA pertenecieran a Inveramen, otra empresa perteneciente al Grupo fiscal y participada por la cabecera Agrolimen, aunque fuera objeto de regularización, no puede justificar la restricción de la rectificación de la autoliquidación en la cabecera del Grupo cuando afecta al resultado del Grupo consolidado. Recordemos que, aunque las obligaciones formales de todas y cada una de las entidades que integran el Grupo fiscal son plenamente exigibles y no decaen, la única que presenta autoliquidación con determinación de cuota y, en su caso, con obligación material de pago es la sociedad dominante, como decía el [artículo 65.3 TRLIS, aplicable al momento que nos ocupa, hoy recogido en el artículo 56.1 y 3 de la Ley vigente Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades](#).

Por eso adquiere especial relevancia que, dónde debe regularizarse el deterioro de la participación, es precisamente en sede de la sociedad matriz. Además, el resultado de la liquidación provisional implica un desajuste que solo a través de la rectificación de la autoliquidación puede llegar a corregirse. De otro modo, el deterioro de la participación en una filial del Grupo no podrá reflejarse en la consolidada cuando es, a la postre, sobre quien recae la condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades. En este sentido, el que Agrolimen no incluyera en su momento la pérdida por deterioro afectó a la cuantificación de la base imponible del Impuesto, y también a su capacidad económica como sujeto pasivo. Por este motivo, resulta especialmente relevante que se le permita a la sociedad cabecera, a través de la rectificación de su autoliquidación, que lleve a cabo un correcto ajuste por el eventual deterioro de las participaciones que tenga en otras entidades del Grupo.».

CUARTO.- Doctrina que se fija

Tras lo que hemos razonado estamos en condiciones de dar respuesta a la pregunta que se nos hizo en el auto de admisión, reiterando el criterio contenido en la sentencia que nos sirve de referencia, en el sentido que la inspección a la sociedad cabecera de un Grupo que tribute en consolidación fiscal, cuando no han sido inspeccionadas todas las entidades del Grupo, concluirá con una liquidación provisional, al amparo del [artículo 126.3 del Reglamento de Gestión e Inspección, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio](#). En estos casos, podrá instar la rectificación de la autoliquidación del impuesto y ejercicio inspeccionado sobre un elemento tributario no regularizado expresamente que afecte a su autoliquidación como sujeto pasivo del Grupo consolidado, aunque un procedimiento inspector hubiera comprendido esos elementos tributarios en otras sociedades filiales.

QUINTO.- Pretensiones

La Abogacía del Estado solicita que se declare haber lugar al recurso de casación con la consiguiente anulación de la [sentencia estimatoria de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional - Sección Segunda - de 14 de marzo de 2024 \(r.817/2020\)](#), dictada en el recurso interpuesto por INVERAMEN S.A.U. contra resolución del TEAC de 11 de junio de 2020, por ser contraria a derecho y que, interpretando correctamente el [artículo 126. 3 RGI](#) y demás precedentes siente como doctrina la siguiente:

[El artículo 126.3 del Reglamento de Gestión e Inspección, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio](#), no permite al contribuyente instar la rectificación de la autoliquidación de un impuesto en relación con un ejercicio, concepto y materia que ha estado comprendida dentro del alcance de un previo procedimiento inspector finalizado mediante liquidación provisional que, en este aspecto, es definitiva, aun cuando no regularice de forma expresa el elemento de la obligación tributaria objeto de rectificación.

La estimación del recurso ha de llevar a esa Sala a la desestimación del recurso del obligado contra la resolución del TEAC y a la confirmación, por tanto, del acuerdo recurrido.

Síguenos en...



Por su parte, Inveramen solicita que se declare no haber lugar al recurso, confirmándose la sentencia recurrida

La doctrina que fijamos nos lleva a declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por el abogado del Estado y a confirmar la sentencia dictada por la Sala de instancia porque es plenamente conforme con lo que aquí decimos.

SEXO.- Las costas.

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#), al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

F A L L O

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.-Fijar la doctrina recogida en el fundamento jurídico cuatro de esta sentencia.

Segundo.-No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, contra la [sentencia dictada el 14 de marzo de 2024 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso 817/20](#) interpuesto frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 11 de junio de 2020, por la que se desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cataluña, de 14 de mayo de 2019, recaída en la reclamación interpuesta contra el acuerdo de resolución de rectificación de autoliquidación por el concepto Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicio 2008. 8692/2024 interpuesto por la representación procesal interpuesto por la entidad, por tanto se confirma la sentencia recurrida.

TERCERO.Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos previstos en el último fundamento de esta sentencia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

