

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia n.º 990/2026 de 24 de julio de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 7200/2023***SUMARIO:**

IS. Base imponible. Prescripción. *Prescripción en IS, pero no en IRPF respecto del socio administrador.* Cuando la Administración califica una operación como simulada, debe mantener una actuación coherente y aplicar las consecuencias de dicha calificación a todos los ejercicios que no hayan prescrito. En el caso analizado, aunque el IRPF del socio-administrador correspondiente a 2013 había prescrito y, por tanto, no podía ser regularizado, el Impuesto sobre Sociedades de la entidad relativo a ese ejercicio seguía abierto. El Tribunal considera que la prescripción de una de las obligaciones tributarias no permite a la Administración ignorar los efectos de la simulación respecto de otra obligación no prescrita, ni utilizar el principio de íntegra regularización para justificar una actuación incoherente. Por ello, declara que los efectos de la simulación debían aplicarse también en el Impuesto sobre Sociedades de 2013.

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

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

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 990/2026**

Fecha de sentencia: 24/07/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7200/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 23/06/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Procedencia: SECCION 1ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA CATALUÑA

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

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7200/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

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

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

Síguenos en...



Sección Segunda**Sentencia núm. 990/2026**

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. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 24 de julio de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 7200/2023 interpuesto contra la [sentencia nº 2341/2023, de 22 de junio de 2023, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña \(rec. sala nº 3595/2021\)](#). Han sido partes: actuando como recurrente, la entidad KORGA SL, bajo la representación procesal de su procuradora Dña. Nerea Hernández Barón; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpone recurso de casación contra la [sentencia nº 2341/2023, de 22 de junio de 2023, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña \(rec. sala nº 3595/2021\)](#), cuyo fallo es del tenor literal siguiente: "1º) *DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por KORGA, S.L., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de fecha 7 de octubre de 2021, a la que se contrae la presente litis.* 2º) *Imponer a la actora el pago de las costas causadas, con el límite, por todos los conceptos, de 2.000.- euros*".

SEGUNDO.-La entidad KORGA SL (en adelante, la parte recurrente), presentó escrito de preparación de recurso de casación contra dicha sentencia en el que, tras exponer el cumplimiento de los requisitos reglados - [art. 89.2.a\) LJCA](#)-, señaló las normas legales y jurisprudencia que considera infringida - [art 89.2.b LJCA](#)-, explicando que la infracción imputada ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada - [art 89.2.d LJCA](#)-, y justificando que las normas cuya infracción denuncia forman parte del derecho estatal o de la Unión Europea - [art 89.2.e\) LJCA](#)-. Por último, fundamentó el interés casacional con cita de los supuestos establecidos en los [arts. 88.2 c\) y 88.3 a\), ambos de la LJCA](#).

TERCERO.-Por Auto de 22 de septiembre de 2023 se tuvo por preparado el recurso de casación y se emplazó a las partes ante el Tribunal Supremo. En su virtud, se han personado ante esta Sala: la recurrente mediante escrito presentado por su procuradora Dña. Nerea Hernández Barón el 17 de octubre de 2023; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado, mediante escrito presentado el 7 de noviembre de 2023.

CUARTO.- Esta Sala dictó [Auto de admisión el 12 de marzo de 2025](#), en el que se acordó:

"2º) *Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:*

Determinar si puede exceptuarse la aplicación del principio de regularización íntegra a un impuesto (IS), cuando existe otro distinto (IRPF) cuyo plazo de prescripción respecto de una anualidad concreta ya ha vencido o, por el contrario, siendo presupuestos de la regulación completa y bilateral que se produzca un exceso de tributación susceptible de regularización y, correlativamente, un enriquecimiento injusto de la Administración, la prescripción del derecho de ésta a determinar la deuda tributaria impide el enriquecimiento injusto de la Administración y, por ende, la necesidad de regularizar íntegramente.

QUINTO.-El 25 de junio de 2025, la recurrente interpuso recurso de casación.

Su pretensión es que esta Sala, con anulación de la sentencia impugnada y estimación de su recurso contencioso-administrativo, declare "*Que la regularización íntegra y completa en el IS de una sociedad, en los casos en que se considera que su actividad era simulada y que ésta realmente se realizó por una persona física, consistente en eliminar de la base imponible del IS tanto los ingresos como los gastos correspondientes a la actividad simulada, no queda condicionada ni puede exceptuarse por el hecho de que haya prescrito la facultad de regularizar el IRPF de la persona física a quien se consideran imputables aquellas rentas; en un mismo procedimiento de comprobación tributaria no cabe una distinta aplicación de*

Síguenos en...



las facultades de comprobación y regularización en diferentes ejercicios, en función de que haya prescrito o no la facultad de regularización y de la consiguiente conveniencia administrativa".

SEXTO.-Dado traslado para oposición al anterior, la Abogacía del Estado presentó su escrito el 4 de julio de 2025. En resumen, interesa que se desestime el recurso, se confirme la sentencia impugnada y que esta Sala determine *"que se exceptúa la aplicación del principio de regularización íntegra en un impuesto (Impuesto sobre Sociedades) cuando determina la traslación de rendimientos declarados en ese impuesto a otro distinto (IRPF) cuyo plazo de prescripción respecto de una anualidad concreta ya ha vencido, puesto que la regularización íntegra no es absoluta respecto de períodos anteriores (vir STS 190/2025, de 25 de febrero de 2025; casación 960/2023) , ya que supondría favorecer al sujeto pasivo que ha incurrido en simulación ex artículo 16 LGT , con lesión del principio de capacidad económica del artículo 31 de la Constitución , fundados ambos en la justicia material, máxime cuando no se incurre en enriquecimiento injusto de la Administración, siendo así que la prescripción, fundada en la seguridad jurídica, sí que determinaría el enriquecimiento injusto de quien, además, ha incurrido en el negocio jurídico anómalo de la simulación"*.

SÉPTIMO.-Por providencia de 22 de mayo de 2026 se señaló para votación y fallo el día 23 de junio de 2026, fecha en la que comenzó la deliberación, siendo designado Ponente el Excmo. Sr. Manuel Fernandez-Lomana Garcia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso.

Se recurre en casación la sentencia descrita en el primer antecedente de hecho de la presente, debiendo la Sala:

"Determinar si puede exceptuarse la aplicación del principio de regularización íntegra a un impuesto (IS), cuando existe otro distinto (IRPF) cuyo plazo de prescripción respecto de una anualidad concreta ya ha vencido o, por el contrario, siendo presupuestos de la regulación completa y bilateral que se produzca un exceso de tributación susceptible de regularización y, correlativamente, un enriquecimiento injusto de la Administración, la prescripción del derecho de ésta a determinar la deuda tributaria impide el enriquecimiento injusto de la Administración y, por ende, la necesidad de regularizar íntegramente".

SEGUNDO. - Hechos relevantes.

1.-Se iniciaron, el 27 de junio de 2018 (notificadas el 8 de julio de 2018), actuaciones de investigación y comprobación, de carácter general, por el impuesto de sociedades de los períodos 2013 a 2016 de la entidad KORGA SL. El 18 de julio de 2018, las actuaciones se ampliaron por los siguientes conceptos y períodos: "Retencion/Ingreso a cta. Rtos. Trabajo/Profesional"del "2T/2014 a 4T/2017",y "Retencion/Ingreso a cta. Capital Mobiliario"del "2T/2014 a 4T/2017".

2.-Del proceso derivaron, entre otros, los acuerdos de liquidación y sanción siguientes: A02- NUM000, A51- NUM001, A02- NUM002 y A51- NUM003. Todos ellos fueron objeto de impugnación por la entidad citada y resueltos por el TEAR de Cataluña, en fecha 7 de octubre de 2021, de la forma que sigue:

- Se estimó la reclamación contra el acuerdo de liquidación A02- NUM000, *"atinente a la operación vinculada que deberá ser anulada"*.
- Se estimó en parte el acuerdo de liquidación A02- NUM002, *"correspondiente al resto de cuestiones suscitadas en el expediente de comprobación"*.
- Los acuerdos de sanción A51- NUM001 y A51- NUM003 fueron: archivado el primero y anulado el segundo.

El TEAR razonó que *"la regularización ha de ser "completa y bilateral" esto es, en un caso de simulación (con mayor motivo si concurre recalificación) el ajuste debe ser bilateral si existe algún tipo de vinculación entre las partes y, así, el mayor ingreso de una de ellas ha de ser mayor gasto para la otra y viceversa. Evidentemente, el corolario de todo ello es que si tal ajuste bilateral deviene imposible (por ejemplo a causa de la prescripción en sede de una de las partes) la regularización no podrá realizarse y esto es lo que sucede en este caso, por lo que se considera correcta la actuación de la inspección debiendo decaer la alegación en contrario"*.

3.-Para su decisión, el TEAR consideró como relevantes los siguientes hechos tributarios (págs. 1 a 4 de su resolución):

3.1.- *"La sociedad KORGA, SL tiene como socio principal al Sr. Pascual (88,53% del capital). El resto del capital pertenece a su esposa y dos hijos por partes iguales. El Sr. Pascual es también el administrador único de la entidad.*

La entidad declara realizar dos tipos de actividades:

Síguenos en...



Prestación de servicios de administración y asesoramiento técnico a la entidad CÀRNIQUES DE JUIÀ SA. Esta última actividad es su principal fuente de ingresos y percibe por ella 661.636,32 euros en 2013 y 2014 y 672.000 euros en 2015 y 2016.

Alquiler de inmuebles. En esencia esta actividad se circunscribe al alquiler de la finca identificada como " DIRECCION000" al Sr. Pascual y a su esposa (la Sra, Leonor), por 30.000 euros anuales.

La entidad no cuenta con medios o recursos humanos distintos a los que le aporta el Sr. Pascual a quien, de acuerdo con su contabilidad, no retribuyó en 2013 y lo hizo en 72.413,74; 79.457,56 y 72.413,74 euros en 2014, 2015 y 2016 respectivamente.

KORGA participa en el 50% de CÀRNIQUES DE JUIÀ SA y el Sr. Pascual es presidente de su consejo de administración. Los otros dos miembros del consejo son los hermanos Maximiliano y Avelino, secretario y vocal respectivamente, y que participan en el capital de CÀRNIQUES DE JUIÀ SA a través de las sociedades MERIDAL y GOMAR (25% del capital cada una). Estas dos sociedades también tienen suscrito con CÀRNIQUES DE JUIÀ sendos contratos de prestación de servicios similares al suscrito por KORGA".

3.2.- "La regularización practicada ha consistido en lo siguiente:

Se considera que existe simulación relativa en relación con los servicios de asesoramientos realizados por el obligado tributario a la entidad CÀRNIQUES DE JUIÀ. Dichos servicios, habrían sido realizados efectivamente por el socio administrador sirviéndose de la interposición de KORGA SL. En consecuencia, se minoran tanto los ingresos percibidos por la supuesta prestación de servicios CÀRNIQUES CELRÀ y los gastos en su día declarados por remuneración al socio administrador.

Valoración a precios de mercado de la operación vinculada consistente en el alquiler de la finca DIRECCION000 a los socios.

Existen gastos satisfechos por la sociedad que han sido reconocidos por la propia sociedad como gastos de naturaleza privada realizados a favor del socio administrador que la Inspección considera como no deducibles.

En aplicación de lo dispuesto en el [artículo 21.1 RIS](#) y [101.4.b LGT](#) , la regularización practicada ha dado lugar a dos liquidaciones por el mismo impuesto y periodo:

En una de ellas (A02- NUM000) que tiene carácter provisional y a cuenta (artículo 190.5 RGAT), se practica exclusivamente el ajuste por valoración a precios de mercado de la operación vinculada. Además, se practica una segunda liquidación (A02- NUM002) en la que se regularizan todos los elementos incluidos en el alcance de las actuaciones".

3.3.- "Con causa en estas regularizaciones fueron incoados dos expedientes sancionadores que concluyeron el día 03/07/2019 con la notificación de los siguientes acuerdos:

Acuerdo A51- NUM001 vinculado al acta A02- NUM000, donde se resuelve que no se produce el tipo infractor señalado por la propuesta por lo que esta se deja sin efecto y no se impone sanción alguna.

Acuerdo A51- NUM003 vinculado al acta A02- NUM002 donde se considera cometida en 2013 la infracción tipificada en el [artículo 191 LGT](#) , esto es, dejar de ingresar en plazo cantidades debidas a la hacienda Pública".

3.4.-Dice el TEAR que, de los antecedentes de los que dispone, "ya sea porque constan en el expediente o porque han sido aportados por el obligado tributario, se sabe que el 27/01/2016 se inició un procedimiento inspector frente a la sociedad CÀRNIQUES DE JUIÀ en sede de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes. Firmándose actas de disconformidad el día 22/02/2018 que dieron lugar a un acuerdo de liquidación notificado el día 26/04/2018 e impugnado ante el TEAC mediante la reclamación número NUM004 que consta resuelta el día 11/06/2020".

3.5.-Y, además, consta en la página 36 del acuerdo de liquidación A02- NUM002 (en adelante, AL) lo siguiente:

"Respecto al ejercicio 2013 debe hacerse mención expresa a la imposibilidad de la aplicación del principio de completud de la comprobación. Así, la prescripción del derecho de la Administración tributaria a determinar la deuda tributaria respecto del IRPF del Sr. Pascual, continuando activo el derecho de la Administración a determinar la deuda en la entidad KORGA, SL provoca como efecto inmediato, la imposibilidad de una regularización íntegra de la operación que afecta a ambas partes.

Extrapolando el principio de la íntegra regularización de la situación tributaria a la relación existente entre el contribuyente KORGA, SL y el socio-administrador Sr. Pascual, la regularización en los términos contenidos en la regularización tratada en este punto, traería consigo una vulneración del principio de Justicia Tributaria, íntimamente relacionado con la prohibición del enriquecimiento injusto, además de una incoherencia de la regularización de la operación gravada.

La regularización de la situación tributaria acarreada por la simulación negocial tendría consecuencias inevitables en la obligación del socio-administrador, verdadero autor de la prestación del servicio, y que por haber transcurrido el plazo de prescripción se traduciría en un reconocimiento de un derecho en KORGASL por devolución de ingresos indebidos sin consecuencia en el procedimiento del Sr. Pascual".

4.-Frente a la anterior resolución del TEAR, la entidad interpuso recurso contencioso-administrativo, únicamente, en relación a la estimación parcial de su reclamación contra el acuerdo de liquidación A02- NUM002 (reclamación NUM005), pues el resto de las decisiones del Tribunal habían sido en su favor. Este recurso fue desestimado por la sentencia que se señala en el primer antecedente de hecho de la presente. El Tribunal, en la misma, fundamenta su decisión en lo siguiente (FD3º):

"Cierto es que una sociedad puede ser nombrada administradora o miembro del Consejo de Administración de otra sociedad, pero, como se señala en el acuerdo de liquidación, y en la resolución del TEARC, en este caso, la persona nombrada Presidente del Consejo de Administración no es KORGASL, sino el Sr. Pascual, que, además, es quien ejerce directa y personalmente las funciones de Presidente del Consejo de Administración.

También se hace constar en la resolución del TEARC, que, de conformidad con el artículo 229 1 d) de la Ley de Sociedades de Capital, "En particular, el deber de evitar situaciones de conflicto de interés a que se refiere la letra e) del artículo 228 anterior obliga al administrador a abstenerse de:

... e) Obtener ventajas o remuneraciones de terceros distintos de la sociedad y su grupo asociadas al desempeño de su cargo, salvo que se trate de atenciones de mera cortesía".

Por consiguiente, el Sr. Pascual no puede ser retribuido por el desempeño de las funciones de Presidente del Consejo de Administración de CÀRNIQUES DE JUIÀ S.A., por un tercero, en este caso, KORGASL, sino que, de haberse establecido la retribución del cargo en sus estatutos sociales, deber serlo por CÀRNIQUES DE JUIÀ, S.A.

Todo lo expuesto ha de llevarnos a desestimar el primero y principal motivo de recurso de la actora KORGASL.

Subsidiariamente, en la demanda, se pretende que se aplique la misma regularización al ejercicio 2013, y, por consiguiente, también se suprima de los ingresos declarados por KORGASL, el precio correspondiente al ejercicio de las funciones de Presidente del Consejo de Administración de CÀRNIQUES DE JUIÀ, S.A.

El TEARC desestima esa petición aplicando la doctrina del Tribunal Supremo, fijada en sentencia número 1574/2019, de 13 de noviembre, dictada en el recurso de casación 1675/2018, en los siguientes términos: "A la pregunta formulada por la Sección Primera, discernir si, al socaire de salvaguardar el principio de seguridad jurídica, en los expedientes en los que se cuestiona la realidad de operaciones entre sociedades del grupo o entre las que existe algún tipo de vinculación, que en caso de aplicarse a otros sujetos pasivos intervinientes en la operación les generaría a aquellos un exceso de tributación susceptible de regularización, la Administración debe efectuar o no una regularización completa y bilateral de la situación, evitando con ello el enriquecimiento injusto de la Administración, ha de responderse afirmativamente, ha de efectuar una regulación completa y bilateral de la situación, evitando con ello el enriquecimiento injusto".

(...) En este caso, falta el enriquecimiento de la Administración, que es lo que hay que evitar con la regularización completa y bilateral, y cabe añadir que no se produce ningún empobrecimiento injusto de la obligada tributaria (...).

TERCERO.- El juicio de la Sala.

1.-La Administración ha entendido que "la única actividad que ejerce la entidad [KORGASL] es inmobiliaria, y se materializó a través del alquiler de la Nave Industrial a CÀRNIQUES CELRÀ (durante los meses de enero a noviembre del año 2013), así como del inmueble denominado como finca " DIRECCION000" arrendado al socio-administrador Pascual (durante todo el periodo objeto de comprobación). La actividad de prestación de servicios catalogados como administración y dirección se estima que es un negocio simulado (...)" (p. 32 del AL). De forma que "el Sr. Pascual realizó una serie de actos que únicamente tenían por objeto ocultar la realidad subyacente, la retribución por consejero y administrador de la entidad CÀRNIQUES DE JUIÀ SA, de tal modo se sirvió de la sociedad KORGASL, cuyo objeto social y la actividad económica declarada son sustancialmente diferentes a los conceptos facturados, fingiendo la prestación de una actividad. En definitiva, la entidad KORGASL era utilizada principalmente para desviar de forma simulada los ingresos generados por los servicios prestados por el Sr. Pascual en CÀRNIQUES DE JUIÀ SA y deducir gastos de carácter personal y familiar" (p. 36 del AL).

Como consecuencia de la apreciación de la simulación, básicamente, en los ejercicios 2014 a 2016 se disminuye la base imponible de la sociedad en el impuesto sobre sociedades y se incrementa la base imponible de D. Pascual en el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Sin embargo, la Administración no opera del mismo modo en relación con el ejercicio 2013, pues entiende que de efectuar la íntegra regularización se produciría una vulneración del *"principio de Justicia Tributaria, íntimamente relacionado con la prohibición del enriquecimiento injusto, además de una incoherencia de la regularización de la operación gravada. La regularización de la situación tributaria acarreada por la simulación negocial tendría consecuencias inevitables en la obligación del socio-administrador, verdadero autor de la prestación del servicio, y que por haber transcurrido el plazo de prescripción se traduciría en un reconocimiento de un derecho en KORGA, SL por devolución de ingresos indebidos sin consecuencia en el procedimiento del Sr. Pascual"* (p. 36 del AL).

2.-Conviene precisar que, como se indica en la sentencia recurrida, no es objeto de discusión que *"la deuda tributaria del Sr. Pascual por lo percibido por el desempeño del cargo de Presidente del Consejo de Administración en el ejercicio 2013 ha prescrito"*. Tampoco lo es que la normal aplicación del principio de íntegra regularización debería traducirse en que la regularización efectuada en los ejercicios 2014 a 2016 - es decir, la disminución de la base imponible de la sociedad en el IS y el incremento de la base imponible del Sr. Pascual en el IRPF- también debería aplicarse al ejercicio 2013.

De hecho, de no operar la prescripción respecto del IRPF, la Administración hubiera procedido a regularizar el ejercicio 2013 de igual forma que los ejercicios 2014 a 2016. Justificando la sentencia de instancia el proceder de la Administración al razonar que lo que hay que evitar con la íntegra regularización es *"el enriquecimiento injusto de la Administración, que es lo que hay que evitar con la regularización completa y bilateral, y cabe añadir que no se produce ningún empobrecimiento injusto de la obligada tributaria"*. Y añade, lo que es discutible, que al operar la prescripción no existe *"doble tributación, por el mismo ingreso, ni el siguiente enriquecimiento injusto de la Administración"*.

3.-La Sala no comparte el criterio de la sentencia de instancia por las siguientes razones:

3.1.-La Administración, en su actuación, debe ser coherente.

El **art 115.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT)**, permite a la Administración tributaria que *"en el desarrollo de las funciones de comprobación e investigación a que se refiere este artículo, la Administración Tributaria podrá calificar los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó, resultando de aplicación, en su caso, lo dispuesto en los artículos 13, 15 y 16 de esta Ley"*.

En estas funciones de calificación, la Administración, cuando existe identidad en los hechos de cada ejercicio, debe ser coherente y mantener la misma calificación y sus consecuencias, pues así lo exige la seguridad jurídica. No puede, ante unos mismos hechos, sostener que hay simulación en los ejercicios 2014 a 2016 y lo contrario en el ejercicio 2013.

La seguridad jurídica - **art 9.3 de la Constitución (CE)**- impone que las consecuencias de la simulación sean las mismas en la totalidad de los ejercicios enjuiciados, pues los hechos en los que se basa la simulación no pueden existir o dejar de existir según convenga a la Administración y la norma que resulta de aplicación es la misma en todos los ejercicios enjuiciados - **STC 77/1983 y 2/2023**-.

En este sentido, el segundo párrafo del **art. 115.2 LGT** establece que *"la calificación realizada por la Administración Tributaria en los procedimientos de comprobación e investigación en aplicación de lo dispuesto en este apartado extenderá sus efectos respecto de la obligación tributaria objeto de aquellos y, en su caso, respecto de aquellas otras respecto de las que no se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley"*-regulación que tiene su origen en la reforma operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la LGT, **que resulta de aplicación a tenor de lo establecido en la disposición transitoria única.2**-.

Es decir, conforme a dicha norma la calificación es siempre la misma, si bien solo extiende sus efectos a los ejercicios no prescritos, siendo conveniente reparar en que el impuesto de sociedades de 2013 no lo está, por lo que deben serle aplicadas las consecuencias de la simulación.

3.2.-La prescripción tiene su base en la seguridad jurídica y, en este caso, se produce cuando tiene lugar el supuesto de hecho establecido en el **art. 66.a) de la LGT**. No cabe decir que por razones de *"justicia tributaria"* puedan eludirse las consecuencias de la prescripción, pues este instituto es parte de la justicia tributaria tal y como ha sido configurada por el legislador.

En nuestra **STS de 7 de junio de 2024 (rec. 7974/2022)** hemos dicho que *"la prescripción tributaria encuentra su fundamento en la seguridad jurídica, consagrada en el art. 9.3 CE, no pudiendo ser revisadas, en favor o en contra del contribuyente, aquellas situaciones respecto de las cuales haya transcurrido el plazo de 4 años que a estos efectos prevé el art. 66 LGT, premisa insoslayable que no admite relativización alguna"*.

3.3.-La suma de las dos premisas anteriores lleva a la conclusión de que la Administración tiene que ser coherente y entender que existe simulación también en el ejercicio 2013, debiendo aplicar los efectos de

dicha calificación al impuesto sobre sociedades de tal ejercicio, pues no está prescrito. No podrá, sin embargo, aplicar los efectos de la simulación al IRPF de 2013 por operar, como se reconoce, la prescripción.

3.4.-El principio de íntegra regularización no se opone a la anterior conclusión.

El juego del principio de íntegra regularización impone a la Administración tributaria la obligación de regularizar la situación del obligado tributario de forma global e incluyendo todos los aspectos favorables y desfavorables al sujeto pasivo. Se trata de un principio que impide una regularización limitada únicamente en *"la parte que beneficia a la Administración"*- STS de 27 de septiembre de 2010 (Rec. 1559/2007)-, de forma que esta está obligada a realizar todas las correcciones que sean necesarias para restablecer la situación que hubiese existido de no haber sido necesaria la regularización, evitando situaciones de doble imposición o de enriquecimiento injusto.

Lo que se busca, en suma, es evitar que la Administración regularice solo aquello que le sea favorable y eluda, pudiendo hacerlo, regularizar aquello que le sea desfavorable. Pero de aquí no cabe deducir que la Administración pueda eludir las consecuencias de su declaración de simulación cuando la aplicación de estas le sea, en algún ejercicio, desfavorable. De hecho, en el caso enjuiciado, si se tiene en cuenta la totalidad de los ejercicios regularizados en su conjunto, la regularización efectuada beneficia a la Administración.

A lo que invita el juego del principio de íntegra regularización es a que los efectos de la simulación se apliquen a los ejercicios no prescritos. Sin que el hecho de que no pueda regularizarse, en este caso, el impuesto sobre la renta de la persona física, pueda convertirse en argumento para exigir a la sociedad el pago de un impuesto al que, según la calificación efectuada por la Administración, no estaría obligada.

Por lo demás, de nuestra STS de 7 de junio de 2024 (rec. 7974/2022) se infiere que el principio de regularización íntegra no permite regular un ejercicio prescrito. La sentencia claramente indica que es imposible *"regularizar, más allá del plazo de cuatro años"*.

3.5.-En efecto, la verdadera cuestión debatida en el caso enjuiciado consiste en determinar si el hecho de que no pueda efectuarse una íntegra regularización al operar la prescripción habilita a la Administración para eludir las consecuencias o efectos jurídicos derivados de la simulación por ella declarada.

Como hemos visto en el caso de autos, la Administración reconoce que los hechos que han dado lugar a la simulación se producen en todos los ejercicios enjuiciados -del 2013 al 2016-; reconoce también que, en principio, los efectos que se derivan de la existencia de la simulación es la disminución de la base imponible en el IS y el incremento de la base imponible en el IRPF; pero no aplica las consecuencias derivadas de dicha calificación respecto del IS no prescrito porque el IRPF sí lo está, basándose en razones de *"justicia tributaria"*, pues se produciría un enriquecimiento injusto, no de la sociedad a quien se exige el abono del IS, sino de la persona física que no abonará el IRPF al estar prescrito.

Pero la prescripción no puede justificar la incoherencia en la actuación de la Administración, pues, por una parte, sí existe enriquecimiento injusto de la Administración ya que se está exigiendo el abono de un impuesto a quien, según la calificación por ella efectuada, no tiene obligación de pagarlo; y, por otra, no puede sostenerse que existe enriquecimiento injusto cuando un obligado tributario resulta beneficiado por la prescripción, pues es el ordenamiento jurídico el que ha querido que, por razones de seguridad jurídica, la Administración no pueda reclamar el abono del impuesto al contribuyente.

Ciertamente, el juego de la prescripción, en este caso, se traducirá en unos menores ingresos para la Administración, pero esto es algo inherente al juego de este instituto y aceptado por nuestro legislador. La pérdida de ingresos para la hacienda pública no puede justificar cualquier actuación, y así lo hemos dicho en nuestra STS de 18 de junio de 2015 (rec. 2949/2014), razonando: *"el argumento de la eventual pérdida de ingresos fiscales para la Hacienda Pública resulta peligroso pues podría servir para justificar cualquier actuación de la Administración tributaria por arbitraria que fuese. Basarse en consideraciones de este tipo redundaría en un menoscabo sustancial de la protección jurisdiccional de los derechos (...)"*.

CUARTO.- Doctrina que se establece.

Cuando la Administración califica una operación como simulada, debe extender los efectos y las consecuencias derivados de la regularización efectuada a los ejercicios no prescritos.

Cuando, como consecuencia de la simulación declarada al regularizar el impuesto sobre sociedades, resulte que deben eliminarse de la base imponible de este impuesto los ingresos y los gastos correspondientes a la actividad simulada por considerar que, realmente, la actividad se realizó por una persona física -cuya situación debe ser objeto de regularización en el impuesto sobre la renta de las personas físicas-, el hecho de que opere la prescripción respecto de la posibilidad de exigir este último impuesto no permite a la Administración dejar de ser coherente con las consecuencias de la simulación por ella apreciada. Dicha prescripción no puede enervar la obligación de la Administración de ser coherente con los efectos derivados de la aplicación del artículo 16 de la Ley General Tributaria, los cuales deben aplicarse a los ejercicios no prescritos.

Síguenos en...



QUINTO.- Aplicación de la doctrina al caso de autos.

La aplicación de la doctrina que hemos fijado implica la estimación del recurso y, por lo tanto, declarar que no es conforme a derecho que la Administración no aplique al impuesto sobre sociedades los efectos derivados de la calificación de simulación al ejercicio 2013, sin que la Administración pueda ampararse en la prescripción del IRPF para eludir las consecuencias derivadas de aquella.

SEXTO.- 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. Respecto de las generadas en la instancia, conforme al [art. 139.1 LJCA](#), dada la complejidad jurídica de la cuestión suscitada, no ha lugar a hacer especial imposición, por lo que cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

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

- 1.-Fijar como doctrina la establecida en el fundamento de derecho cuarto
 - 2.-Haber lugar al recurso de casación interpuesto por la Procuradora Dña. Nerea Hernández Barón, en representación de KORG SL, contra la [sentencia nº 2341/2023, de 22 de junio de 2023, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña \(rec. sala nº 3595/2021\)](#), la cual se casa y anula.
 - 3.-Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad KORG SL contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 7 de octubre de 2021 que, entre otros pronunciamientos, estimó en parte la reclamación interpuesta contra los acuerdos de liquidación dictados por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Cataluña, por el concepto de impuesto de sociedades -ejercicios 2013 a 2016-, la cual se anula por ser contraria a derecho en los términos y con el alcance establecido en el fundamento de derecho quinto y con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.
 - 4.-Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento de derecho.
- 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).