

# Alerta informativa



Tributario



Febrero 2025

## El Tribunal Supremo permite a los partícipes de una AIE compensar las bases imponibles negativas que surjan como consecuencia de una regularización fiscal aunque tengan su origen en ejercicios prescritos

En su sentencia de 19 de diciembre de 2024 (recurso de casación nº2519/2023), el Tribunal Supremo (TS) ha admitido en casación la posibilidad para los partícipes de aplicar, a efectos de su compensación, bases imponibles negativas (BINs), puestas de manifiesto por una regularización efectuada a una Agrupación de Interés Económico (AIE), aunque provengan de ejercicios prescritos

/ 1

### ¿Qué se planteó en el recurso al Tribunal Supremo (TS)?

Que determinara si, una vez que la AIE había sufrido una regularización fiscal, consecuencia de la cual se había fijado una mayor BIN, sus socios partícipes podrían aplicarlas en sus declaraciones del impuesto sobre sociedades.

Recordemos que las AIE, a efectos fiscales, son entidades “transparentes”, es decir, que sus bases imponibles, deducciones, etc., se imputan a sus socios partícipes.

### Hechos relevantes del caso recurrido ante el TS

La Administración Tributaria inició un procedimiento de inspección parcial una AIE, que finalizó con dos actas, en las que se modificaban las bases imponibles declaradas y se fijaron las bases imponibles a imputar a los socios en los ejercicios de 2008 a 2013.

A raíz de dicha liquidación, uno de los socios partícipes solicitó la rectificación de la autoliquidación del ejercicio 2012 incorporando las BINs generadas en la inspección y que le correspondía imputarse como partícipe de la AIE y que afectaban, además de al ejercicio 2012, a los ejercicios 2008 a 2011, procediendo a su compensación.

## Alerta informativa

Tras iniciar un procedimiento de comprobación limitada, la Administración denegó la posibilidad de compensar las referidas BINs por no haber sido autoliquidadas por el propio sujeto pasivo (el recurrente) y provenir de ejercicios prescritos, en virtud de lo establecido en el citado artículo 25.5 del TRLIS (actual artículo 26 de la Ley del IS, aunque con matices). Asimismo, la Administración fundamentó su decisión en la sentencia del TS de 22 de julio de 2021, recaída en el recurso de casación nº1118/2020, en la que el Alto Tribunal niega la posibilidad de reconocimiento *ex novo* de bases imponibles negativas no liquidadas o autoliquidadas con anterioridad y originadas en ejercicios prescritos.

El socio partícipe recurrente, por su parte, argumentó que el artículo 25.5 del TRLIS no le limitaba para aplicar las BINs reconocidas con posterioridad a la inspección, al no exigir dicho precepto de forma expresa que hayan sido autoliquidadas por el propio sujeto pasivo. Sostiene, además, que el criterio del TS manifestado en su sentencia de julio de 2021 no es de aplicación al caso, dado que en el presente supuesto no se reconocen *ex novo* bases imponibles negativas, sino que se genera por una regularización tributaria realizada a la AIE en la que participa.

Asimismo, señaló el recurrente que la Administración debería haber aplicado el principio de regularización íntegra, regularizando de oficio la situación tributaria de los partícipes de la AIE y que el hecho de denegar la compensación de las BINs conllevó un enriquecimiento injusto para la Administración, puesto que bajo esta forma de proceder el recurrente jamás podría ejercer su derecho a compensar BINs.

/ 2

### Consideraciones jurídicas del TS y doctrina fijada

El TS se aparta de la postura de la Administración y da la razón al recurrente, en tanto en cuanto, en el asunto examinado los hechos son diferentes a los analizados en la sentencia de julio de 2021 en la que se basa la Administración. El régimen fiscal especial de imputación de rentas a los socios al que se somete la AIE es distinto al que regula la compensación de bases imponibles que surgen en el seno de la propia sociedad (art. 25 TRLIS).

En este sentido, las BINs no han sido generadas por el recurrente de un modo directo por consecuencia de la existencia de pérdidas del ejercicio, sino que se generan en su condición de partícipe de una AIE de la que derivan rentas, gastos, deducciones, etc. La AIE no tributa ni aprovecha para sí misma esas bases afloradas en la comprobación que se le sigue, sino que imputa a sus socios las bases imponibles, positivas o negativas, obtenidas por estas entidades.

Para el TS, de acuerdo con esta lógica, *“solo a partir de la regularización efectuada a la AIE, con reconocimiento de bases imponibles de la AIE son conocidos esos datos para la partícipe en aquélla. Lo cierto es que, por tal razón, no rige lo establecido en el art. 25.5 TRLIS, que atiende a un caso distinto. Así las cosas, ninguna razón jurídica existe para que se deniegue a la recurrente el derecho a la rectificación de la autoliquidación para incorporar el porcentaje [...] de las BINs acreditadas a la AIE de la que aquella forma parte”*.

Para el Alto Tribunal *“lo contrario sería tanto como desconocer el derecho de los contribuyentes a la regularización íntegra de su situación jurídica”*.

## Alerta informativa

Por tal razón, coincide con el argumento del contribuyente de que la lesión del principio de regularización íntegra comporta, por igual razón, la del principio que prohíbe el enriquecimiento injusto, dado que la comprobación efectuada a la AIE, que genera unas bases imponibles que ésta no puede hacer suyas, porque no tributa per se en el IS, carecería de sentido si se privara a los partícipes su aprovechamiento partiendo del principio de *actio nata*, ya que, de lo contrario, “la Administración haría suyo, apropiándose, sin causa lícita, el valor económico en que se cifran tales créditos fiscales”.

Por lo tanto, el TS fija como jurisprudencia que (i) no es aplicable la previsión del artículo 25.5 del TRLIS por tratarse de un presupuesto de hecho distinto al que se da en casos como el analizado y (ii) que, por consiguiente, sujeto pasivo, puede aplicarse BINs generadas en ejercicios prescritos por la AIE en la que participa, aparecidas de forma sobrevenida en una regularización fiscal practicada a la AIE.

### Consideraciones adicionales

Si bien la sentencia está referida al supuesto de una AIE, consideramos que, dado que el régimen fiscal especial que le es aplicable a dichas agrupaciones regula también el régimen de las Uniones Temporales de Empresas, la doctrina fijada por el TS beneficia asimismo a estas últimas, clarificando una situación que, aunque lógica en apariencia, podía verse cuestionada por la doctrina fijada en la sentencia del TS de julio de 2022 (doctrina a la que, de hecho, se acoge la Administración en el caso objeto del recurso de casación), dejando claro el Alto Tribunal que es una doctrina que atiende a casos distintos.

/ 3

### Contacta con nuestro equipo



#### Ignacio Goytisoló

Socio responsable del Área de Tributario

[igoytisoló@todanelo.com](mailto:igoytisoló@todanelo.com)

93 363 40 00



#### Lourdes Pérez-Luque

Socia del Área de Tributario

[lourdes.perezluque@todanelo.com](mailto:lourdes.perezluque@todanelo.com)

91 700 21 00