



IMPUESTOS AL DÍA

Con Manuel Guerra



HOY COMENTAMOS...

Tres Sentencias del Tribunal Supremo: STS 270/2025, de 12 de marzo; STS 765/2025, de 16 de junio; y STS 1348/2025, de 23 de octubre. ¿Puede Hacienda iniciar un procedimiento de Inspección después de haberse producido una comprobación limitada? Depende. A veces sí y a veces no. Las circunstancias lo van a condicionar todo. Veamos este asunto con orden y detenimiento.

Como perfectamente sabemos, la saga de los procedimientos que tienen como finalidad revisar cómo hemos hecho nuestras autoliquidaciones, examinar lo que se ha declarado, y descubrir los secretos mejor guardados por el obligado tributario, se compone de tres miembros:

- Procedimiento de Verificación de Datos
- Procedimiento de Comprobación
- Procedimiento de Inspección

Los dos primeros son desarrollados por los departamentos de gestión tributaria, y el último cuenta con departamento propio: Inspección. El procedimiento de Inspección es de los tres el que puede llevar a cabo una revisión más profunda de la situación fiscal del obligado tributario; una auténtica labor inquisitiva o de investigación que cuenta con muchos medios a su alcance, con tiempo por delante (18 meses), y con funcionarios muy cualificados. La Comprobación Limitada ocuparía un nivel intermedio. El de Verificación de Datos es el más limitado de los tres. Se trata de un simple cotejo entre los declarado y los datos que obran en poder de la Administración.

Tres procedimientos para revisar nuestras autoliquidaciones que van de menor a mayor intensidad.

Si la Administración inicia un procedimiento de Comprobación Limitada, comienza a evaluar los datos e indicios existentes, y empieza a descubrir huellas y señales que conducen a un asunto de mayor calado que supera sus posibilidades, ¿puede pasarle el balón a Messi (Inspección) para que juegue como sabe?

Pues ya lo hemos dicho, depende de las circunstancias que rodeen el caso. En este sentido diremos que debemos diferenciar entre tres distintas situaciones posibles. Veamos.

PRIMER ESCENARIO HACIENDA COMIENZA UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA Y ANTES DE QUE TRANSCURRAN SEIS MESES DERIVA EL ASUNTO A LA INSPECCIÓN

Ese desenlace final en un procedimiento de comprobación limitada es algo que puede ocurrir perfectamente. De hecho, el artículo 139 de la Ley General Tributaria lo prevé como una forma ordinaria de poner fin a un procedimiento de Comprobación Limitada:

“El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.

b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin que se haya notificado resolución expresa, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.



RECUERDA QUE...

Si la Administración inicia un procedimiento de Comprobación Limitada, comienza a evaluar los datos e indicios existentes, y empieza a descubrir huellas y señales que conducen a un asunto de mayor calado que supera sus posibilidades, ¿puede pasarle el balón a Messi (Inspección) para que juegue como sabe?

Depende.



c) Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada”.

Por consiguiente, un procedimiento de Comprobación puede acabar de tres formas diferentes:

- a. Con una resolución expresa, que puede contener una nueva liquidación, o sea, el cálculo de una nueva deuda (calmante vitaminado), o la declaración expresa de que todo está en orden.
- b. Por caducidad. La duración máxima son seis meses, y si dura más, el procedimiento se da por concluido
- c. O por derivación del asunto al hermano mayor, a la Inspección Tributaria.

Si esto nos ocurre, no tenemos nada que hacer. Estamos obligados a continuar las actuaciones con el nuevo órgano. Que te sea leve.

SEGUNDO ESCENARIO

HACIENDA COMIENZA UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA QUE NO FINALIZA CON UNA RESOLUCIÓN FINAL, Y TRANSCURRIDOS MÁS DE SEIS MESES, INICIA UN PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN

Ocurre con frecuencia. Hacienda comienza un procedimiento de Comprobación Limitada, ve que la cuestión la supera, que hay tela que cortar, que el alma de ese obligado tributario es un lodazal de podredumbre y miserias inconfesables, y en lugar de derivar el asunto a la Inspección antes de que se cumplan los seis meses como en el caso anterior, deja sin cerrar este procedimiento de Comprobación, del que parece haberse aburrido, y uno o dos años después, comienza la Inspección sobre el mismo asunto, o sea, con idéntico alcance.

Esto no lo puedo hacer. Nuestra estrategia en este caso ha de ser que la Inspección acabe, y cuando tengamos la resolución final, solicitar en Recurso de Reposición la nulidad de todas las actuaciones.

La Administración no puede comenzar un nuevo procedimiento sin cerrar el anterior formalmente. En este caso, en el que han transcurrido más de seis meses desde el inicio de la Comprobación Limitada sin resolución expresa, la Administración tiene que notificar al obligado tributario formalmente la caducidad del procedimiento. Si no lo ha hecho, si no ha cerrado lo anterior, un procedimiento de Inspección o de Comprobación posterior con la misma extensión y el mismo alcance resultan nulos de pleno derecho. Hacienda: antes de empezar algo nuevo, acaba lo anterior.

En 2025 tenemos, no una, dos sentencias del Tribunal Supremo apuntando en este sentido:

- a. Sentencia del Tribunal Supremo 765/2025, de 16 de junio
- b. Sentencia del Tribunal Supremo 1348/2025, de 23 de octubre

Muy interesantes las dos. Recuerda, si te ves en esta situación, deja que la Inspección fluya, disimula, se amable, no enseñes tus cartas, sonríe... Espera que llegue el Acta y deja que finalice la fase de liquidación. Cuando tengas la resolución final, recurre solicitando la nulidad de todo.

Jaque mate. Zasca. En toda la boca.

TERCER ESCENARIO

HACIENDA COMIENZA UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA QUE FINALIZA CON UNA RESOLUCIÓN FINAL. PASADO UN TIEMPO, INICIA UN PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN SOBRE LO MISMO

No puede. Deja que acabe esa Inspección y recurre finalmente solicitando la anulación de la resolución. Te cuento por qué.

El procedimiento de Comprobación Limitada tiene lo que se llama efecto preclusivo, o efecto de cosa juzgada administrativa. Significa que una vez que te han comprobado algo, no pueden volver a hacerlo salvo que aparezcan nuevos datos o se descubran circunstancias imposibles de conocer en la primera actuación. Se trata de fortalecer la seguridad jurídica del obligado tributario, y que no le estén haciendo una Comprobación de lo mismo una y otra vez. Una y punto. Se regula en el apartado primero del artículo 140 de la Ley General Tributaria:

“Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado al que se refiere el párrafo a) del apartado 2 del artículo anterior salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución”

Efecto de cosa comprobada. Lo que se ha visto una vez no se puede volver a ver, salvo que en otro procedimiento diferente, a lo mejor con otro obligado tributario, aparezcan unos datos absolutamente desconocidos hasta el momento, a los que la Administración no pudo tener acceso.

En 2025 tenemos una Sentencia del Tribunal Supremo en la que se aplica este efecto de cosa juzgada. Se trata de la Sentencia del Tribunal Supremo 270/2025, de 12 de marzo. Os cuento la historia y nos vamos.

- La Administración llevó a cabo una Inspección corrigiendo y eliminando una bases negativas de 2011 y 2012 en el Impuesto sobre Sociedades.
- Años después, en 2016, la sociedad compensa esas bases negativas de 2011 y 2012 que habían sido eliminadas en una Inspección anterior.
- La sociedad es objeto de una comprobación limitada poco después, que revisa la compensación de esas bases negativas en 2016, y no cae en la cuenta de que habían sido eliminadas años antes por la Inspección. Resuelve favorablemente. Todo está correcto.
- Años después la Inspección vuelve a revisar la declaración de 2016 porque se ha dado cuenta del error cometido. En la Comprobación no se percataron de que las bases negativas de 2011 y 2012 habían sido eliminadas, y regulariza 2016.
- Fin de la historia: anulación de la resolución final de esta última inspección. La declaración de 2016 ya había sido revisada en el mismo punto, la compensación de las bases de 2011 y 2012. Si la Administración no cayó en la cuenta de que habían sido anuladas y cometió un error, lo sentimos. Efecto de cosa juzgada administrativa.

Un abrazo a todos. Feliz jueves.