

CUESTIONES CONTROVERTIDAS EN LA APLICACIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE 27 MESES DE DURACIÓN DE ACTUACIONES INSPECTORAS, TRAS UNA DÉCADA DESDE LA REFORMA DE LA LGT

Rubén Díez Esclapez

Abogado

*Miembro del Grupo de Expertos en Derechos y Garantías de los Contribuyentes y de Práctica Tributaria de AEDAF
(España)*

Resumen

En este artículo se analiza la evolución y aplicación del artículo 150 de la Ley General Tributaria tras su reforma en 2015, centrándose en los pronunciamientos de los Tribunales de Justicia y Económico-Administrativos que han considerado procedente —o no— la aplicación del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras de 27 meses en determinados supuestos que pueden darse con relativa frecuencia en la práctica.

Palabras clave

Inspección, plazos, artículo 150, ampliación, comunicación, motivación, seguridad jurídica.

Abstract

In this article, the evolution and application of Article 150 of the General Tax Law following its 2015 reform are analyzed, focusing on the rulings of the Courts of Justice and Economic-Administrative Tribunals that have considered appropriate—or not—the application of the maximum duration period of 27 months for inspection proceedings in certain situations that may frequently arise in practice.

Keywords

Inspection, time limits, Article 150, extension, notification, reasoning (o motivation), legal certainty.

Cómo citar: Díez Esclapez, R. (2025). Cuestiones controvertidas en la aplicación del plazo máximo de 27 meses de duración de actuaciones inspectoras, tras una década desde la reforma de la LGT. *Revista Técnica Tributaria*, (150), 345-357.

SUMARIO

1. Proemio
2. No es relevante que las circunstancias que permitan la aplicación del plazo de 27 meses resulten de aplicación en el objeto tributario comprobado o regularizado
3. La aplicación del plazo extendido de 27 meses debe comunicarse al interesado tan pronto como se conozca que concurren tales circunstancias
4. Recae sobre la Administración la carga de acreditar que concurren las circunstancias para la aplicación del plazo extendido de 27 meses
5. Conclusión

1. Proemio

El próximo 12 de octubre de 2025 se cumplirán diez años desde la entrada en vigor de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE núm. 227, de 22 de septiembre de 2015).

Entre otras cuestiones, la Ley 34/2015 llevó a cabo una modificación de profundo calado en el artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), relativa al plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, con la finalidad confesa de apartarse del régimen legal vigente hasta ese momento.

Con anterioridad a la modificación operada por la Ley 34/2015, el artículo 150 de la LGT establecía que el plazo máximo de duración del procedimiento inspector era de doce meses, con la posibilidad de ampliar dicho plazo por un periodo que no podía exceder de doce meses —esto es, las actuaciones inspectoras podían desarrollarse durante un máximo de 24 meses—, cuando concurriese alguna de las circunstancias previstas en el apartado 1º del artículo 150 de la LGT:

- (i) Cuando las actuaciones inspectoras revistiesen especial complejidad —concurriendo tal circunstancia atendiendo al volumen de operaciones de la persona o entidad inspeccionada, la dispersión geográfica de sus actividades, su tributación en régimen de consolidación fiscal o transparencia fiscal internacional, u otros supuestos reglamentariamente establecidos—;
- (ii) Cuando en el transcurso de las actuaciones inspectoras se descubriese que el obligado tributario hubiese ocultado a la Administración tributaria la realización de actividades empresariales o profesionales.

Tal ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras debía adoptarse en un acuerdo motivado, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho (artículo 150.1 de la LGT), con el alcance y los requisitos establecidos en el artículo 184 del 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 (RGAT), aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Así, en caso de que concurriese alguna de las circunstancias que ameritase la posibilidad de ampliar el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras —ampliación que nunca podría superar los doce meses adicionales—, y siempre que hubiesen transcurrido al menos seis meses desde el inicio de tales actuaciones, el órgano de inspección que estuviese desarrollando las labores de comprobación e investigación debía notificar estas circunstancias al obligado tributario, con un trámite de audiencia de diez días para que efectuase las oportunas alegaciones (artículo 184.4 del RGAT), para posteriormente remitir las actuaciones al órgano competente para liquidar, y que este dictase el acuerdo ampliando —o no— el plazo de las actuaciones (artículo 184.5 del RGAT).

También podía incidir en este plazo máximo de duración de actuaciones inspectoras —doce meses con carácter general, 24 meses en determinadas circunstancias— el hecho de que no debía tenerse en cuenta la interrupción justificada por no realizar el órgano de inspección actuación alguna durante más de seis meses por causa no imputable al obligado tributario (artículo 150.2 de la LGT), con el efecto de que tal paralización implicaba que no se consideraba interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras [artículo 150.2.a) LGT] en línea con lo establecido en el artículo 29.3 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (LDGC).

Estas reglas para la determinación del cómputo del plazo máximo de duración del procedimiento inspector, que arrancó con la LDGC y mantuvo una línea continuista en la redacción original del artículo 150 de la LGT, dio origen a una nutrida jurisprudencia sobre el concepto de «diligencias argucia» —diligencias extendidas por el órgano inspector con la única finalidad de evitar una paralización de las actuaciones inspectoras— y la ausencia de interrupción de la prescripción de las actuaciones inspectoras [sentencia del Tribunal Supremo (STS) de 18 de junio de 2009 (recurso de casación 3184/2003, ECLI:ES:TS:2009:4224)], así como que el órgano competente para liquidar debía adoptar el acuerdo para la ampliación de la duración de las actuaciones inspectoras dentro del plazo de los doce meses de duración del procedimiento, sin tener en cuenta las dilaciones no imputables al contribuyente [STS de 26 de enero de 2015 (recurso de casación 2945/2013, ECLI:ES:TS:2015:93)].

Y, en todo caso, el acuerdo de ampliación de la duración de las actuaciones inspectoras debía estar suficientemente motivado, pues en caso contrario no surtía efectos la ampliación, por lo que las actuaciones inspectoras debían concluir en el plazo ordinario de doce meses, con la consecuencia de que no se interrumpía la prescripción si se superaba este límite temporal [STS de 20 de enero de 2016 (recurso de casación 3072/2014, ECLI:ES:TS:2016:50)].

La aplicación de la doctrina jurisprudencial citada dio al traste con muchas liquidaciones y sanciones practicadas por los órganos de la inspección tributaria, como consecuencia de la no interrupción de las actuaciones inspectoras. Por ello, el legislador salió al paso de esta problemática, reformando el artículo 150 de la LGT, con la anunciada finalidad de la exposición de motivos de la Ley 34/2015:

«Constatada la existencia de numerosas incidencias en la interpretación de la regulación de los plazos de las actuaciones inspectoras, se hace precisa una nueva regulación que, sin menoscabar los derechos y garantías de los obligados tributarios, permita reducir la conflictividad en esta materia.

Varios son los objetivos perseguidos con la nueva regulación de los plazos del procedimiento inspector:

- a) *Simplificar de manera importante la normativa vigente, al eliminarse un amplio y complejo sistema de supuestos de interrupciones justificadas, dilaciones no imputables a la Administración, y de ampliación del plazo. Asimismo, se suprime el supuesto de interrupción injustificada durante más de seis meses.*

- b) *Una mayor seguridad jurídica en cuanto al cómputo de los plazos del procedimiento inspector, incorporando nuevas obligaciones para informar al obligado tributario de las vicisitudes de dicho plazo (duración y, en su caso, suspensión y extensión del mismo), de forma que el obligado pueda conocer claramente cuál es la fecha límite del procedimiento.*
- c) *Reducir significativamente la conflictividad tributaria.»*

Consecuencia de ello, la Ley 34/2015 alteró sustancialmente la redacción del artículo 150 de la LGT, introduciendo —entre otras— las siguientes modificaciones:

- (i) El plazo máximo aplicable «*con carácter general*» es el de 18 meses.
- (ii) Resultará de aplicación el plazo máximo de 27 meses cuando concurren las siguientes circunstancias: (a) que la cifra anual de negocios del obligado tributario sea igual o superior al requerido para auditar sus cuentas, y (b) que el obligado tributario esté integrado en un grupo sometido al régimen de consolidación fiscal o al régimen especial de grupo de entidades que esté siendo objeto de comprobación inspectora —posteriormente, la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, introduce un tercer supuesto para la aplicación del plazo máximo de 27 meses: que el objeto del procedimiento sea la comprobación o investigación del Impuesto Complementario—.
- (iii) Cuando se realicen actuaciones inspectoras con diversas entidades o personas vinculadas, la concurrencia de las circunstancias previstas anteriormente en cualquiera de ellos determinará la aplicación de este plazo a los procedimientos de inspección seguidos con todos ellos.
- (iv) A los efectos del cómputo del plazo del procedimiento inspector no será de aplicación lo dispuesto en el artículo 104.2 de la LGT respecto a los periodos de interrupción justificada ni de las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración.

Se puede apreciar que el legislador se apartó expresamente del anterior régimen legal del plazo máximo del procedimiento inspector, tanto en lo que se refiere al cómputo de su plazo máximo —eliminando los periodos de interrupción justificada y las dilaciones del procedimiento— así como el modo de aplicar un plazo extendido de duración de actuaciones inspectoras.

Pues bien, tras casi una década desde la entrada en vigor de este nuevo régimen legal del procedimiento inspector, conviene hacer un repaso de la doctrina administrativa y judicial que ha venido interpretando el vigente artículo 150 de la LGT, y resolviendo las dudas que la aplicación de dicho precepto suscita entre los contribuyentes y la Administración.

2. No es relevante que las circunstancias que permitan la aplicación del plazo de 27 meses resulten de aplicación en el objeto tributario comprobado o regularizado

La primera duda que surge en cuanto a los supuestos en los que resulta de aplicación el plazo máximo de 27 meses de actuaciones inspectoras consiste en determinar si es relevante —o no— el hecho de que la circunstancia que permita la aplicación de ese plazo extendido pueda tener incidencia —o no— en el objeto tributario que está siendo comprobado.

Dejando al margen el supuesto introducido en la nueva letra c) del artículo 150.1 de la LGT —obviamente que se esté comprobando el Impuesto Complementario sí tiene incidencia en la aplicación del plazo máximo de 27 meses—, las circunstancias que permiten la aplicación del plazo extendido son las siguientes:

- (i) Que la cifra anual de negocios del obligado tributario sea igual o superior al requerido para auditar sus cuentas;
- (ii) Que el obligado tributario esté integrado en un grupo sometido al régimen de consolidación fiscal o al régimen especial de grupo de entidades.

Por ello, cabe legítimamente plantearse si el plazo máximo de 27 meses resulta de aplicación a la comprobación de un tributo en el que ninguna incidencia tenga las dos circunstancias expuestas en la determinación de la deuda tributaria.

Es el caso, por ejemplo, de las actuaciones inspectoras seguidas en relación con el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), pues para la determinación de la deuda tributaria no es relevante ni el volumen de negocios del obligado tributario, ni si tributa —o no— en consolidación fiscal o en el régimen de grupo de entidades. Por el momento, los Tribunales de Justicia han considerado que resulta irrelevante para aplicar el plazo extendido de 27 meses si las mencionadas circunstancias tienen incidencia o no en la obligación tributaria comprobada; en este sentido se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Madrid en su sentencia de 5 de abril de 2021 (recurso de apelación 741/2020, ECLI:ES:TSJM:2021:7144), precisamente en un supuesto donde un municipio inició actuaciones inspectoras en relación con el ICIO, aplicando el plazo máximo de 27 meses de duración de tales actuaciones, por concurrir en el contribuyente la circunstancia prevista en el artículo 150.1.b) de la LGT. Sobre esta cuestión, señala el fundamento de derecho segundo de la sentencia:

«Se trata, por tanto, de una medida destinada a establecer unos límites temporales objetivos y, en cuanto tales, ajenos al juicio de imputación de las dilaciones del procedimiento que constituía un muy frecuente, si no el más común, tema litigioso. Por tanto, no creemos coherente con la finalidad que late en la norma una interpretación como la ahora postulada, que habría de fundarse en elementos indeterminados objeto de una valoración probatoria casuística e

igual de procelosa como la que el legislador quiere evitar. De seguirla tesis de la apelante pervertiríamos el propósito de la reforma entrando a analizar cuestiones tan difusas como la incidencia que tiene la cifra de negocios de la entidad inspeccionada en la concreta obligación tributaria comprobada, la valoración de la diligencia del órgano inspector o la complejidad de las actuaciones de comprobación efectivamente desarrolladas.»

Los Tribunales de Justicia también han concluido que no es necesario que la regularización finalmente practicada por los órganos de la inspección tributaria se fundamente en alguna de las dos circunstancias previstas en las letras a) y b) del artículo 150.1 de la LGT, sino que lo verdaderamente importante es que, *ab initio*, concurren tales circunstancias en el contribuyente inspeccionado. Así concluye el TSJ de la Comunidad Valenciana en su sentencia de 2 de septiembre de 2024 (recurso 454/2023, ECLI:ES:TSJCV:2024:4301), en un supuesto en el que se llevaron a cabo actuaciones inspectoras con alcance general respecto al Impuesto sobre Sociedades de 2013 de una entidad, siendo la única cuestión regularizada la retirada del régimen fiscal especial de fusiones, escisiones, aportaciones y canjes de valores.

Así, señala lo siguiente el TSJ de la Comunidad Valenciana en el fundamento de derecho cuarto de la citada sentencia:

«Por otra parte, carece de sustento normativo la pretensión de que el análisis que realiza a administración en el procedimiento ampliado deba necesariamente afectar a operaciones vinculadas o aplicables al régimen de consolidación fiscal, por lo que desestimamos la alegación.»

Constatamos, por tanto, que hasta la fecha los Tribunales de Justicia no se han mostrado propicios a exigir que el plazo extendido de 27 meses dependa, o bien de que las circunstancias que ameritan su aplicación tengan una incidencia en la determinación del objeto tributario que está siendo comprobado, o que efectivamente afecten a la regularización practicada por los órganos de la inspección tributaria. En cualquier caso, esta cuestión queda a expensas de que el Tribunal Supremo se pronuncie sobre ello.

3. La aplicación del plazo extendido de 27 meses debe comunicarse al interesado tan pronto como se conozca que concurren tales circunstancias

Otra duda que se ha suscitado ante los operadores jurídicos es si, iniciadas las actuaciones inspectoras indicando que su plazo máximo es el de 18 meses, puede la Administración, en un momento posterior a la notificación del inicio de las actuaciones, comunicar al interesado la ampliación del plazo máximo de duración hasta los 27 meses.

Esta posibilidad cuenta con el respaldo del apartado 2º del artículo 150 de la LGT:

«En el caso de que las circunstancias a las que se refiere la letra b) del apartado anterior se aprecien durante el desarrollo de las actuaciones inspectoras

el plazo será de 27 meses, contados desde la notificación de la comunicación de inicio, lo que se pondrá en conocimiento del obligado tributario.»

Ahora bien, la comunicación de que el plazo máximo de actuaciones inspectoras pasa a ser de 18 a 27 meses debe llevarse a cabo tan pronto como la Administración conozca concurrencia de tales circunstancias, sin que haya excusa alguna para retrasar su comunicación al contribuyente.

Es el caso, por ejemplo, de aquellos supuestos en los que se inician actuaciones inspectoras por determinados conceptos y ejercicios en los que no concurre ninguna de las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT y, posteriormente, se amplían las actuaciones inspectoras a otros conceptos y ejercicios en los que sí concurre alguna de las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT. En estos casos, la comunicación al interesado de que las actuaciones inspectoras tienen un plazo máximo de 27 meses debe comunicarse *en el momento en que se amplía el alcance de la actuación inspectora*, sin que sea posible que la comunicación se realice en un momento posterior —por ejemplo, cuando el órgano competente para liquidar analiza las alegaciones formuladas frente al acta de disconformidad—. Precisamente este fue el caso analizado por el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en su resolución de 22 de abril de 2024 (R.G.: 3296/2023), señalando en su fundamento de derecho tercero lo siguiente:

«Sin embargo, según hemos argumentado, este cambio o ampliación del plazo de duración debió ser puesta en conocimiento del sujeto pasivo al tiempo de producirse las circunstancias determinantes del mismo, esto es, en este caso, cuando se acordó extender o ampliar el alcance de las actuaciones, pasando a incluir el ejercicio en el que la cifra de negocios de la entidad era superior a la requerida para auditar sus cuentas anuales, lo que se produjo el 31 de diciembre de 2018, para evitar un quebrantamiento de los derechos y garantías otorgados a los contribuyentes en los procedimientos de aplicación de los tributos, en los que el plazo de duración se establece como un límite objetivo que la Administración Tributaria debe procurar cumplir.»

Con mayor motivo no cabe la posterior ampliación del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras si, al momento de notificarse la comunicación de inicio, la Administración conocía o podía conocer que concurría alguna de las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT. Así concluye el TEAC en su resolución de 19 de julio de 2024 (R.G.: 9422/2021), fundamento de derecho cuarto:

«Se aprecia, pues, que no se cumplió con la exigencia de "poner en conocimiento" del obligado tributario, en el tiempo debido, que se habían producido las circunstancias determinantes de que el plazo de duración del procedimiento inspector fuese de 27 meses y no de los 18 meses que se le había notificado en la comunicación de inicio. Cuando se le informa que la duración del procedimiento sería de 27 meses, se fundamenta en que de acuerdo con lo consignado en las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades, su cifra anual de negocios resultaba en todos los ejercicios superiores a la requerida para auditar sus cuentas; circunstancia que concurría desde el inicio del procedimiento y que, por ende, ya entonces podía ser conocida y apreciada por la Administración

Tributaria y así debió ser comunicada a la obligada tributaria desde la comunicación de inicio.»

En términos similares —pero no idénticos— se pronuncia el TSJ de Galicia en su sentencia de 1 de febrero de 2023 (recurso 15150/2021, ECLI:ES:TSIGAL:2023:2108), en el que la Inspección de Hacienda inició actuaciones frente a un contribuyente en la que se comunicó que el plazo máximo aplicable sería el de 18 meses, pero que tras la formulación de alegaciones frente al acta de disconformidad —y ya habiendo superado el plazo de 18 meses— el órgano competente para liquidar apreció que concurrían las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT para aplicar el plazo máximo de 27 meses.

En su fundamento de derecho quinto, el TSJ de Galicia señala que si durante el curso de las actuaciones inspectoras se aprecia la concurrencia de circunstancias que permiten la aplicación del plazo máximo de 27 meses, ello se debe comunicar antes de la conclusión del plazo inicialmente concedido de 18 meses:

«Ahora bien, para aplicar el plazo de 27 meses cuando se comprueban las circunstancias del artículo 150.1b) LGT durante el desarrollo de las actuaciones inspectoras, debe de concurrir un triple requisito: un requisito material, un requisito formal, y un requisito temporal.

El requisito material: que concurra alguna de las circunstancias previstas en el artículo 150.1 b) LGT.

El requisito formal: que se ponga en conocimiento del obligado tributario.

Y un requisito temporal: que esa comunicación tenga lugar dentro del plazo de 18 meses fijado en el acuerdo de inicio, pues si la ley obliga a que en la comunicación de inicio del procedimiento inspector debe de informarse al obligado tributario del plazo que le resulte aplicable, y lo que se le informa es el general de 18 meses, no el de 27, un cambio de plazo debe de comunicarse dentro del plazo al que la propia Administración sujetó sus actuaciones inspectoras. Esto no fue lo que ha sucedido en este caso, por lo que, el derecho de la Administración tributaria a practicar la liquidación en relación con el ejercicio 2012, prescribió, pues con fecha 2 de agosto de 2017 finalizó el plazo de 18 meses previsto en el acuerdo de inicio, y las actuaciones posteriores carecen de efectos interruptivos.»

Como vemos, la solución alcanzada por el TSJ de Galicia no es exactamente igual a la del TEAC. Mientras que éste último afirma que la modificación del plazo máximo debe comunicarse *tan pronto como se conozca su aplicación al caso concreto*, el TSJ de Galicia concluye que tal comunicación debe realizarse *dentro del plazo máximo originalmente concedido*. En nuestra opinión, nos parece más acertada jurídicamente, y desde luego más favorable a los derechos y garantías del obligado tributario, el criterio adoptado por el TEAC.

Mucho menos garantista para los derechos y garantías del contribuyente es el criterio adoptado por el TSJ del País Vasco en su sentencia de 14 de julio de 2023 (recurso 225/2021, ECLI:ES:TSJPV:2023:2077), en la que se afirma que el error en la indicación del plazo máximo de duración de actuaciones inspectoras es un error material, que puede ser corregido por la inspección en cualquier

momento. Así se recoge en el fundamento de derecho cuarto de la citada sentencia:

«23 Es un hecho pacífico que la cifra de negocios de la recurrente al tiempo del inicio de la actuación inspectora era igual o superior a la requerida para auditar sus cuentas, por lo que de conformidad con lo previsto por el artículo 150 LGT el plazo de las actuaciones inspectoras era de 27 meses y no de 18 como por error se comunicó a la recurrente en la resolución de inicio de las actuaciones inspectoras de 7 de noviembre de 2016. No siendo discutida la cifra de negocios, se trata de un error material susceptible de rectificación, careciendo de relevancia el hecho de que fuera conocida o de posible conocimiento para la inspección la cifra de negocios en el momento de iniciar las actuaciones inspectoras.

24 Tal y como alega el abogado del Estado, la posibilidad de rectificar dicho error está ampliamente reconocida, con carácter general por el artículo 109.2 LPC, y en el ámbito tributario por los artículos 216. d) y 220 LGT, así como por el artículo 188.3 RGAT.»

Como vemos, existen diferentes criterios interpretativos —en ocasiones irreconciliables entre sí— entre el TEAC y algunos Tribunales de Justicia, en cuanto a la posibilidad —o no— de rectificar el plazo máximo de duración de actuaciones inspectoras inicialmente indicado al interesado. En todo caso, dado que el TEAC ya ha fijado su criterio de forma reiterada, y que dicho criterio es vinculante para los órganos encargados de la aplicación de los tributos y los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales (artículo 239.8 de la LGT), consideramos que esta debe ser una cuestión ya pacífica.

4. Recae sobre la Administración la carga de acreditar que concurren las circunstancias para la aplicación del plazo extendido de 27 meses

Otro punto que se ha mostrado conflictivo en cuanto a la aplicación del plazo extendido de 27 meses de duración de las actuaciones inspectoras radica en hasta qué punto es carga de la Administración acreditar que concurren tales circunstancias.

Ninguna duda albergamos de que la aplicación de las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT requieren ser acreditadas y motivadas por el órgano encargado de las actuaciones inspectoras.

Así ha concluido, por ejemplo, el TSJ de Madrid en su sentencia de 6 de noviembre de 2024 (recurso 1499/2021, ECLI:ES:TSJM:2024:13491), en un supuesto en el que se aplicaba el plazo de 27 meses a las actuaciones inspectoras seguidas frente a la sucursal en España de una entidad de nacionalidad británica, y a la que se le imputaba una cifra de negocios superior al requerido para auditar sus cuentas [artículo 150.1.b).1º de la LGT].

Pues bien, el TSJ de Madrid rechaza que sea aplicable el plazo de 27 meses, por no haberse acreditado por la Inspección de Hacienda el origen del dato que

justifica dicho plazo extendido. En particular, señala el fundamento de derecho séptimo de la sentencia:

«La entidad aquí recurrente señala que, en todo caso, se debe atender a la Cifra Anual de Negocios de Chubb Insurance Company of Europe SE (CICE), sucursal en España, de la que ella es sucesora y niega que esa sea su cifra de negocio, alegando que ni siquiera elaboraba (porque no está obligada) unas cuentas anuales en las que conste una Cifra Anual de Negocios, calculada conforme a la normativa contable española, que comparar con la que debía servir de referencia legal.

En suma, aduce que la Inspección no ha justificado la concurrencia de los requisitos legalmente exigidos para ampliar el plazo.

Ciertamente, la Inspección se ha limitado a indicar que la Cifra Anual de Negocios es superior a 5.700.000 euros sin justificar en modo alguno el origen de este dato. Aunque el artículo 144.1 de la LGT previene que "Las actas extendidas por la inspección de los tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario", es obligado motivar la causa de la ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectores pues, de lo contrario, quedaría al arbitrio de la AEAT la determinación de dicho plazo máximo, que es un elemento esencial del procedimiento con incidencia en los derechos del contribuyente.

Así las cosas, la Sala estima que la ampliación del plazo no está motivada, por lo que debe aplicarse el general de 18 meses. .../...»

En términos similares, pero sobre un caso distinto, se ha pronunciado el TSJ de la Comunidad Valenciana en su sentencia de 16 de junio de 2025 (recurso 474/2024, todavía no publicada en bases de datos), respecto a las consecuencias de que no conste en el expediente remitido por la Administración los documentos que acrediten las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT.

En aquel caso concreto, la Inspección de Hacienda inició actuaciones de comprobación e investigación frente a una serie de personas y entidades vinculadas, respecto de las cuales sólo en una de ellas concurría la circunstancia del artículo 150.1.b).1º de la LGT —que la cifra de negocios sea superior a la requerida para auditar sus cuentas—. En el recurso interpuesto por una de estas entidades —en las que no concurría ninguna de las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT, pero que era una entidad vinculada a aquella a la que la Inspección imputaba una cifra de negocios superior a 5.700.000 euros— se alegó que en el expediente remitido por la Inspección de Hacienda no constaba ningún documento que acreditase la cifra de negocios de la entidad vinculada, ni tampoco ningún documento que justificase que se estuviesen llevando a cabo actuaciones inspectoras frente a ella.

Ante esta tesitura, el TSJ de la Comunidad Valenciana señala en el fundamento de derecho cuarto de la referida sentencia lo siguiente:

«CUARTO.- En las actuaciones no consta que a la entidad "... SA, vinculada a la hoy recurrente, se le hubiera incoado un procedimiento de regularización y que en ella concurra alguna de las dos circunstancias a que se refiere el subapartado b) 1º y 2º del apartado 2 del citado art. 150. Dato éste, el de la referida

incoación, cuya carga acreditativa corresponde a la Administración para dotar de legitimidad su actuación, más concretamente, para legitimar la duración del procedimiento en el presente caso.

Por lo que el motivo de impugnación merece ser acogido. Lo que implica que el procedimiento que aquí tratamos debió terminar en el plazo de 18 meses y, por no haber sido así, dicho procedimiento carece de virtualidad para interrumpir el transcurso del plazo de prescripción hasta el día que se notifica la regularización tributaria.

De modo que hay que considerar prescritas las deudas tributarias que aquí tratamos desde segundo trimestre de 2017 hasta el primero de 2018, e igualmente hay que reducir, de la deuda tributaria subsistente, los intereses de demora devengados desde 18 meses contados desde que se notificó la incoación del procedimiento inspector hasta que se entiende notificada su terminación.»

Como vemos, tanto el TSJ de Madrid como el TSJ de la Comunidad Valenciana huyen del automatismo con el que operó en ambos casos los órganos de la inspección tributaria, y demandan que se acredite y justifique —incluso documentalmente— la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el artículo 150.1.b) de la LGT en el caso concreto.

En la medida que los supuestos resueltos por el TSJ de Madrid y el TSJ de la Comunidad Valenciana dependen del caso particular analizado, difícilmente estas cuestiones vayan a ser aclaradas en un futuro por el Tribunal Supremo. No obstante, estos pronunciamientos pueden inspirar a otros Tribunales a seguir la misma senda, y exigir de la Administración la acreditación de la concurrencia de las circunstancias del artículo 150.1.b) de la LGT, sin que baste la mera indicación de ello en las actas incoadas.

5. Conclusión

Tras una década desde la reforma del artículo 150 de la LGT, consideramos que, en líneas generales, se ha logrado el objetivo que buscaba el legislador —convertir el régimen legal del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras en un sistema más predecible, confiable, y dotado de seguridad jurídica, que su predecesor—.

No obstante, siguen existiendo una serie de cuestiones conflictivas que, si bien se han venido resolviendo por los Tribunales de Justicia y Económico-Administrativos en estos últimos años, están necesitadas de una respuesta clara y nítida por parte del Tribunal Supremo que ofrezca la tan deseable seguridad jurídica tributaria.