

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 22 de septiembre de 2014, rec. 4336/2012

Ponente: Joaquín Huelín Martínez de Velasco

Procedimiento de Inspección. Actuaciones de comprobación e inspección. Imposibilidad de regularizar elementos de la obligación tributaria que han sido objeto previamente de comprobación limitada.

En recurso interpuesto por la Administración General del Estado el Tribunal declara que es contrario al principio constitucional de Seguridad Jurídica el hecho de que la Administración realice una comprobación limitada de un determinado elemento de la obligación tributaria en la que, pese a tener a su disposición todos los datos precisos que había suministrado el obligado o por contar ya con ellos, se concentre a su albur sólo en alguno de ellos, aprobando la oportuna liquidación provisional, para más adelante regularizar y liquidar de nuevo atendiendo al mismo elemento de la obligación tributaria, pero analizando datos a los que no atendió anteriormente.

El interés de esta invocación al principio constitucional estriba en que el artículo 140 de la LGT limita sus efectos a los casos en los que se hubiese dictado una liquidación provisional en el primer procedimiento, por lo que no agota todos los supuestos en los que se debe reconocer eficacia al principio de preclusión.

Fundamentos de derecho

TERCERO.- ... Es designio, pues, del legislador que lo comprobado (o inspeccionado) limitadamente, y que ha dado lugar a una liquidación provisional, no pueda ser objeto de nueva regularización [para las inspecciones limitadas o parciales y sus liquidaciones provisionales, véanse los artículos 141.h) y 148], con la excepción expresada de que se obtengan nuevos hechos en actuaciones distintas de las que fueron objeto de la comprobación limitada. Este concepto, el de “actuaciones distintas”, sólo puede ser integrado atendiendo a la propia disciplina del procedimiento de comprobación limitada, en el que se trata de comprobar hechos y elementos de la obligación tributaria mediante, en lo que ahora interesa, el examen de los datos proporcionados por los obligados tributarios y de los que se encuentran en poder de la Administración...

Y, en efecto, como los propias jueces a quo subrayan, haría padecer la seguridad jurídica proclamada por nuestra Constitución al más alto nivel (artículo 9.3) que, realizada una comprobación limitada de un determinado elemento de la obligación tributaria (v.gr.: la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios), pese a tener a su disposición todos los datos precisos (por haberlos suministrado el obligado o por contar ya con ellos), la Administración se concentre a su albur sólo en alguno de ellos, aprobando la oportuna liquidación provisional, para más adelante regularizar y liquidar de nuevo atendiendo al mismo elemento de la obligación tributaria, pero analizando datos a los que no atendió cuando debía, pese a poder hacerlo por disponer ya de ellos.

Carece de relevancia a estos efectos el alegato del abogado del Estado que pone el acento en el hecho de que la comprobación limitada realizada inicialmente en relación con los ejercicios 2003 y 2004 fue llevada a cabo por los órganos de gestión.