



**Miguel Ángel
Garrido**

Socio director de
Garrido Abogados

El TS había declarado respecto al IVA que no era correcto regularizar una obligación tributaria y que, al mismo tiempo, no se reconocieran las consecuencias beneficiosas para los contribuyentes de la misma regularización

El derecho a la regularización íntegra

En las últimas semanas el Tribunal Supremo ha dictado varias sentencias relativas a la forma en la que debe interpretarse el principio de regularización íntegra en el ámbito tributario. El Tribunal Supremo ya había declarado en el pasado y respecto al IVA que no consideraba correcto que se regularizase una obligación tributaria y que, al mismo tiempo, no se reconocieran las consecuencias beneficiosas para los contribuyentes procedentes de la misma regularización.

El Tribunal Supremo criticó lo que denomina actuaciones administrativas a doble cara, que siempre benefician a la Administración.

Lo cierto es que aunque el Tribunal Económico Administrativo Central asumió la obligación de la Inspección de practicar regularizaciones íntegras en su Resolución de 14 de diciembre de 2017, en lo tocante a la regularización de cuotas soportadas y el derecho del reclamante a la devolución del IVA indebidamente repercutido.

Las nuevas sentencias del Tribunal Supremo han exigido el cumplimiento del principio de regularización íntegra en los siguientes casos:

1º.- La sentencia de 17 de octubre de 2019 (Recurso de

casación 4809/2017), sentencia de 10 de octubre de 2019 (Recurso de casación 4153/2017) y la sentencia de 25 de septiembre de 2019 (Recurso de casación 4786/2017) fijan como criterio interpretativo que en las circunstancias específicas del caso, el artículo 14.2.c) del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, cuando en el seno de un procedimiento de inspección la Administración regularice la situación tributaria de quien se dedujo las cuotas de IVA que le fueron indebidamente repercutidas, deberá analizar también la concurrencia de los requisitos necesarios para, en su caso, declarar su derecho a la devolución de las cuotas que indebidamente soportó.

2º.- La sentencia de 13 de noviembre de 2019 (Recurso de casación 1675/2018) ha fijado como criterio interpretativo en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades que el principio de seguridad jurídica, cuando se cuestione la realidad de operaciones entre sociedades del grupo o entre las que existe algún tipo de vinculación, la Administración debe efectuar una regularización completa y bilateral de la situación, evitando con ello el enriquecimiento injusto de la Administración.

En esta última sentencia, además, el Tribunal advierte que el

principio de regularización íntegra supone la aplicación de un principio general de derecho y que, por tanto, no se limita a estos casos pudiendo extenderse a situaciones en los que se produzcan las mismas consecuencias.

De otra parte, el Tribunal Supremo en buena lógica concluye que en caso de encontrarnos en situaciones de abuso o fraude como por ejemplo la simulación, deberán desplegarse los efectos del derecho sancionador pero dicha potestad sancionadora no comprende el sometimiento a imposición de capacidades económicas inexistentes que resultan directamente de las actuaciones de la Inspección.

Desde un punto de vista procedimental, el Tribunal Supremo también enmienda a la Administración que había defendido que en todo caso esa aplicación del principio de regularización íntegra debía de realizarse en un procedimiento separado e independiente. Son innumerables los casos en los que la Inspección de Tributos levanta cuotas tributarias que deben revertir en forma de mayores devoluciones en ejercicios siguientes o en otros contribuyentes. Sin embargo, la práctica habitual de la Inspección hasta la fecha ha consistido en remitir al contribuyente a un ulterior procedimiento ante los órganos de Gestión Tributaria quienes en muchas ocasiones llegaban a denegar estas solicitudes pese al literal de los acuerdos dictados por la Inspección. Esta práctica permitía a la Inspección la suscripción de acuerdos de liquidación por un importe superior a las supuestas cuotas dejadas de ingresar y generar un diferimiento en el derecho de reembolso a los contribuyentes.

El Tribunal Supremo proscribire esta práctica y afirma que

existiendo un procedimiento inspector en curso cuyo objeto versa precisamente sobre estos hechos debe ser ésta y no otra la sede en la que se ventile la aplicación del ajuste bilateral asociado a la regularización que se practique por la Inspección.

Esta contundente ratificación del principio de regularización íntegra deberá hacer reflexionar a la Administración sobre su forma de actuar en las regularizaciones ya que en muchas ocasiones se omite en la regularización el efecto inducido que la misma provoca para otros contribuyentes.

La llamada de atención del Tribunal Supremo sobre la forma en la que se están dictando muchos acuerdos de liquidación parece clara y debiera suponer que la Inspección al tiempo de practicar una regularización evaluara en ese momento los efectos colaterales que produce para extraer de ellos los efectos de la regularización en otros sujetos o ejercicios. Esta forma de actuar entendemos incluso que es más eficiente para la Administración pues evitaría subsiguientes procedimientos que implican mayores costes de gestión para la Administración y, además, un mayor coste medido en términos de intereses de demora. El incremento del coste administrativo de la Inspección resulta inferior al coste de los procedimientos que actualmente se deben instruir a instancia de los contribuyentes pues actualmente otras oficinas deben estudiar *ex novo* el caso para tramitar las devoluciones o reembolsos derivados del procedimiento administrativo.

Por ello entendemos que un inmediato acogimiento de este principio en todas las situaciones posibles redundará en ventajas significativas y cuantiosas para los contribuyentes y para la Administración.

Miguel Ángel Garrido

Socio director de
Garrido Abogados

Esta forma
de actuar
entendemos incluso
que es más eficiente
para la Administración,
pues evitaría
subsiguientes
procedimientos que
implican mayores
costes de gestión para
la Administración