

# OBSERVATORIO LEGAL Ee

En su Sentencia de 28 de febrero de 2023 (Rec. 4598/2021), el Tribunal Supremo ha determinado que el principio de regularización íntegra resulta de aplicación a los procedimientos de gestión tributaria, lo que significa que también en el marco de dichos procedimientos -no sólo en los de inspección-, y en aplicación de dicho principio, la Administración debe ajustar de oficio tanto los aspectos desfavorables como favorables para el contribuyente. Todo ello para evitar que se produzcan situaciones de doble imposición o situaciones de enriquecimiento injusto.

En esta Sentencia, el Tribunal Supremo aborda la **aplicación del principio de regularización íntegra en el marco de un procedimiento de gestión tributaria -comprobación limitada-**, en el que se había dictado una liquidación provisional por la Presidenta del ICAC en concepto de tasa por la emisión de informes de auditoría de cuentas, que había sido declarada por error por el sujeto pasivo en un ejercicio posterior al que legalmente correspondía.



Básicamente sucede lo siguiente: el sujeto pasivo declaró motu proprio la tasa en un ejercicio posterior, que no correspondía; y, posteriormente, la Administración, en el marco de una comprobación, le regularizó exigiéndole esa misma tasa, obviando el pago previo, produciéndose de esta forma un supuesto de doble imposición y de enriquecimiento injusto a favor de la Administración.

En este escenario, el contribuyente interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAC, y contra la resolución desestimatoria dictada por el TEAC interpuso recurso jurisdiccional ante la Audiencia Nacional, que también desestimó el recurso amparándose, **para no aplicar el principio de regularización íntegra, en el carácter estanco de los periodos tributarios, independientes entre sí, y negando que se estuviera ante un supuesto de doble imposición.** No obstante lo anterior, arguye que en el caso de existir un error en la autoliquidación de la tasa, la forma de recuperar el importe indebidamente ingresado sería el inicio de un procedimiento de rectificación de autoliquidación con solicitud de devolución de ingresos indebidos.

# OBSERVATORIO LEGAL Ee



Finalmente, esta cuestión llega al Tribunal Supremo que, tras resumir sucintamente los antecedentes de hecho del caso, corrige a la Sala de instancia, aclarando que sí se había producido un supuesto de doble imposición, pues los informes en cuestión objeto de la liquidación ya habían sido declarados por la entidad en un ejercicio posterior, apuntando que la autoliquidación errónea había sido presentada espontáneamente por el contribuyente antes de que se iniciara la comprobación. Asimismo, rechaza que se trate de una suerte de compensación, como se deslizaba de la fundamentación utilizada por el TEAC, y desmonta el argumento esgrimido por la Audiencia Nacional basado en el principio de estanqueidad.

Y, en virtud de lo anterior, **sienta como jurisprudencia que el principio de regularización íntegra:**

**a)** Es aplicable a los supuestos en los que se comprueba por la Administración un hecho imponible, imputándolo al ejercicio que corresponde, sin tener en cuenta que el contribuyente ya había satisfecho el importe de la deuda, fuera del plazo legal, pero con carácter previo al inicio de la regularización. **La evitación de que se pague dos veces por la misma deuda tributaria obliga a considerar, en el seno de la comprobación, esa circunstancia, debiendo contemplar la Administración tanto los aspectos desfavorables como los favorables para el contribuyente.** En este caso, debió la Administración hacer todo lo posible, de oficio, para evitar ese doble pago, ajustando la deuda única a la realidad de la autoliquidación tardía, sin remitir al sujeto pasivo al inicio de una solicitud para obtener aquello que podía derivar -y reconocerse- del propio procedimiento abierto.

**b)** En su vertiente procedimental, **es aplicable no solo a los procedimientos de inspección sino también a los procedimientos de gestión tributaria, incluido el de comprobación limitada,** sin que sea admisible remitir al contribuyente, para obtener la devolución del importe doblemente ingresado a un procedimiento nuevo de rectificación de la autoliquidación y devolución de ingresos indebidos, totalmente innecesario y contrario a los principios de eficacia, economía y proporcionalidad en la aplicación de los tributos.



EQUIPO  
ECONÓMICO

**Sentencia del Tribunal Supremo  
de 28 de febrero de 2023**