

La declaración de caducidad es preceptiva para la Administración en cualquier procedimiento de gestión

Tribunal Supremo ha dictado una nueva sentencia en la que reitera y refuerza su criterio sobre la exigencia de la declaración expresa de caducidad de los procedimientos de gestión, incluido el procedimiento de control de autoliquidaciones, a los efectos del inicio de un posterior procedimiento de comprobación. La ausencia de dicha declaración determina la invalidez del procedimiento ulterior.

**ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA**

Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Consejera académica de GA_P

El Tribunal Supremo, en su reciente Sentencia de 23 de octubre del 2025 (rec. 8294/2023), dictada en un recurso de casación contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 10 de octubre del 2023, reitera y refuerza su doctrina jurisprudencial sobre la exigencia de la declaración de caducidad en cualquier procedimiento de gestión tributaria y los efectos jurídicos que

conlleva la ausencia de dicha declaración en procedimientos iniciados posteriormente sobre el mismo objeto.

La relevancia de la sentencia radica en la contundencia con la que el alto tribunal se pronuncia sobre el carácter preceptivo de la declaración de caducidad (en relación con cualquier procedimiento de gestión) como «institución al servicio de la seguridad jurídica que ha de

otorgarse al administrado», reiterando y reforzando, en palabras del propio Tribunal Supremo, su jurisprudencia ya existente sobre esta materia. En este sentido, la sentencia que aquí comentamos contiene un examen útil e ilustrativo de dicha jurisprudencia en relación con el carácter preceptivo para la Administración de la declaración de caducidad y los efectos de su ausencia, y continúa con la línea de fiscalización de la actuación de la Administración desde la perspectiva de la garantía y respecto de los principios constitucionales, en este caso, el de seguridad jurídica (art. 9.3 de la Constitución española).

La sentencia tiene su origen en un procedimiento de comprobación limitada iniciado por la Agencia Tributaria de Cataluña, en concepto de impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados correspondiente a una operación de adjudicación de fincas en dación de pago, y que finalizó con liquidación provisional. Previamente al comienzo de dicho procedimiento, como consecuencia de la falta de autoliquidación de dicha dación en pago, la Agencia Tributaria de Cataluña había iniciado un expediente de control de presentación de la autoliquidación, al amparo de lo previsto en el artículo 153 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (el «Reglamento de gestión»). Este procedimiento de control de presentación de la autoliquidación no fue finalizado de manera expresa.

Contra la desestimación del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación provisional derivada del procedimiento de compro-

bación limitada se interpuso una reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, que fue asimismo desestimada, tras lo cual se formalizó el recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que dio lugar a la sentencia recurrida en casación. Entre los motivos de impugnación de la liquidación, el contribuyente alegaba la vulneración del artículo 104 de la Ley General Tributaria, referido a los plazos de resolución y los efectos de la falta de resolución expresa en los procedimientos tributarios. De acuerdo con lo previsto en dicha norma, con carácter general y sin perjuicio de lo que se pueda establecer en la regulación específica de cada procedimiento:

- el plazo máximo en que debe notificarse la resolución cuando la norma reguladora del procedimiento no fije plazo máximo es el de seis meses;
- en los procedimientos iniciados de oficio susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa produce la caducidad del procedimiento;
- producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones;
- dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el artículo 27 de

La declaración expresa de caducidad es exigible también respecto al procedimiento de control de autoliquidaciones a efectos de la validez de un posterior procedimiento de comprobación

la Ley General Tributaria (sobre los recargos por declaración extemporánea);

- las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.

Sobre la base de este marco normativo y las circunstancias de hecho del caso enjuiciado, la sentencia de instancia, si bien reconoce expresamente que la jurisprudencia «ofrece ya un cuerpo doctrinal sobre los efectos que debe tener un procedimiento caducado de hecho, pero no declarado, en otro posterior», desestima el recurso por entender, en síntesis, que «la falta de declaración de la caducidad del expediente de control de la presentación de la autoliquidación es una mera irregularidad, que carece de efecto invalidante de las liquidaciones provisionales dictadas en el ulterior procedimiento de comprobación limitada».

Frente a dicho pronunciamiento, la sentencia dictada por la Sala Tercera del Tribunal

Supremo recuerda que su jurisprudencia es «reiterada, estable y unívoca al declarar que, transcurrido el plazo legal para que caduque

el procedimiento, la caducidad ha de ser declarada imperativamente» y concluye, estimando el recurso de casación interpuesto contra ella, que la sentencia de instancia, al otorgar el carácter de mera irregularidad sin efecto invalidante a la falta de declaración de la caducidad del expediente de control de presentación de autoliquidaciones, contradice dicha jurisprudencia¹.

Del examen de la jurisprudencia invocada en la sentencia y del propio criterio establecido en ella podemos extraer y destacar las siguientes conclusiones:

- Conforme al principio de seguridad jurídica, un administrado no puede verse sometido *sine die* a un procedimiento de aplicación de los tributos.
- A estos efectos, la declaración expresa de caducidad (como institución al servicio de dicho principio de seguridad jurídica) a la que se refiere el artículo 104.5 de la Ley General Tributaria es ineludible si se pretende iniciar un segundo procedimiento (de gestión o de inspección) al margen del primer procedimiento iniciado y en la medida en que verse sobre el mismo concepto u obligación tributaria y ejercicio o periodo.

¹ Entre otras, véanse las sentencias del Tribunal Supremo de 26 y 27 de febrero del 2019, recs. núms. 1423/2017 y 1415/2017; de 10 de julio del 2019, rec. núm. 2220/2017, y de 11 de abril y de 21 de septiembre del 2023, recs. núms. 4566/2021 y 8101/2021.

- Transcurrido el plazo máximo de duración del procedimiento, la falta de declaración expresa de la caducidad de un procedimiento determina la invalidez del inicio de un ulterior procedimiento de comprobación respecto del mismo concepto tributario y, en su caso, periodo impositivo, así como de los actos que en dicho segundo procedimiento se dicten.
- Frente a la tesis mantenida por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en la sentencia de instancia, el procedimiento de control de autoliquidaciones —al que se refiere el artículo 153 del Reglamento de gestión— no ofrece peculiaridades, por su contenido o regulación, que permitan exceptuar la aplicación de la regla general establecida a este respecto: es un procedimiento en el que la Administración ejerce sus potestades y tiene idéntica naturaleza —de gestión tributaria— que el procedimiento de comprobación limitada, sin que tenga relevancia alguna (como predicaba la sentencia de instancia) que dicho procedimiento no pudiera finalizar con liquidación, pues, si el obligado tributario presenta la autoliquidación en los términos indicados por la Administración, esta autoliquidación no sería espontánea.

Por otra parte, esta tesis de la Sala de instancia haría innecesaria o inútil la previsión reglamentaria de que este procedimiento pueda finalizar por caducidad.

- En definitiva, la declaración expresa de caducidad es preceptiva para la Administración en relación con cualquier procedimiento de gestión, con independencia del alcance de éste, y, por tanto, sin dicha declaración expresa de caducidad, no es posible iniciar un procedimiento ulterior de comprobación limitada respecto del mismo concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y periodo impositivo, ni cabe tampoco incorporar en ese nuevo procedimiento los documentos y elementos de prueba obtenidos en el procedimiento caducado.

Esta sentencia refuerza el criterio del Tribunal Supremo sobre la exigencia de la declaración expresa de caducidad y los efectos de su ausencia en procedimientos ulteriores², en la línea de garantizar el respeto de los principios fundamentales por parte de la Administración en su actuación, y todo ello en relación con un procedimiento específico de gestión, como es el del control de las autoliquidaciones.

² A dicho criterio ya nos referimos en nuestro número de *Litigación Tributaria* de 23 de julio del 2025, en relación con un procedimiento de comprobación limitada.