

I. LA REGULACIÓN DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO A COMPROBAR E INVESTIGAR (Art. 66 bis LGT).

Una sociedad generó en el período impositivo correspondiente al año 2004 una base imponible negativa de 5.000.000 de euros. Las compensaciones que ha realizado de dicha base imponible negativa han sido las siguientes:

	2004	2005	2006	2007
Base imponible ejercicio	-5.000.000	200.000	225.000	500.000
Compensación BI (-)	0	200.000	225.000	500.000
BI (-) pendientes compensar	-5.000.000	-4.800.000	-4.575.000	-4.075.000

	2008	2009	2010	2011
Base imponible ejercicio	1.200.000	650.000	325.000	100.000
Compensación BI (-)	1.200.000	650.000	325.000	100.000
BI (-) pendientes compensar	-2.875.000	-2.225.000	-1.900.000	-1.800.000

	2012	2013
Base imponible ejercicio	125.000	250.000
Compensación BI (-)	125.000	250.000
BI (-) pendientes compensar	-1.675.000	-1.425.000

El 20 de abril de 2015 se inicia un procedimiento de inspección de carácter general respecto del Impuesto sobre Sociedades relativo a aquellos ejercicios no prescritos.

Ejercicios del Impuesto sobre Sociedades respecto de los que no ha prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación (art. 66.a) LGT).

Artículo 66. Plazos de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

- Fecha de notificación del inicio de actuaciones inspectoras: 20 de abril de 2015.
- A dicha fecha no ha prescrito el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2010, 2011, 2012 y 2013.

¿Tiene derecho la Administración a comprobar la corrección de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores a 2010 que se hayan acreditado a compensar o se hayan compensado en 2010, 2011, 2012 y 2013?

- La respuesta es **sí** conforme al art. 66.bis LGT

Artículo 66 bis. Derecho a comprobar e investigar¹.

1. La prescripción de derechos establecida en el artículo 66 de esta Ley no afectará al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones...

2. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los diez años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o periodo impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

- Fecha de notificación del inicio de actuaciones inspectoras: 20 de abril de 2015.
- Ejercicio en el que se generó la base imponible negativa: IS 2004.
- Fin plazo reglamentario presentación IS 2004: 25 de julio 2005.
- A 20 de abril de 2015 aún no ha prescrito el derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de la base imponible negativa de 5.000.000 de euros generada en 2004 (o en ejercicios posteriores, 2005 a 2009) y compensadas o pendientes de compensación en los años 2010, 2011, 2012 y 2013, que van a ser objeto de comprobación inspectora.

Efectuada la comprobación de la BI negativa declarada en 2004 por importe de 5.000.000 €, resulta que 4.000.000 € corresponden a un gasto fiscalmente no deducible.

	2004
Base imponible negativa declarada	-5.000.000
Base imponible negativa comprobada	-1.000.000
Base imponible negativa improcedente	-4.000.000

- No es posible **regularizar** mediante la oportuna liquidación los años 2005, 2006, 2007, 2008 y 2009 porque dicho derecho ya está prescrito.
- En total se han compensado, desde 2005 a 2009, ambos inclusive, 2.775.000 € de BI negativa de 2004. Dicha compensación debe estimarse correcta.

	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Base imponible ejercicio	-5.000.000	200.000	225.000	500.000	1.200.000	650.000
Compensación BI (-)	0	200.000	225.000	500.000	1.200.000	650.000
BI (-) pendientes compensar	-5.000.000	-4.800.000	-4.575.000	-4.075.000	-2.875.000	-2.225.000

- Si la BI negativa comprobada como correcta del año 2004 es 1.000.000 €, y ya se han compensado en los años 2005 a 2009 un total de 2.775.000 €, podríamos concluir que ya no queda ningún saldo de BI negativa del 2004 que pudiera compensarse en 2010, 2011, 2012 y 2013.
- La regularización de dichos años sería, pues, la siguiente:

	2010	2011	2012	2013
Base imponible ejercicio	325.000	100.000	125.000	250.000
Compensación BI (-)	325.000	100.000	125.000	250.000
BI (-) pendientes compensar	-1.900.000	-1.800.000	-1.675.000	-1.425.000

- Al aplicar el tipo impositivo resultaría una liquidación con cuota a ingresar en cada uno de dichos ejercicios.

Sanciones tributarias derivadas de la regularización practicada.

- Sanción (GRAVE=ocultación y >3.000€) del 50-100 % derivada de la comisión de la infracción tributaria prevista en el art. 191 de la LGT “*dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación*” en cada uno de los años 2010, 2011, 2012 y 2013.
- ¿Habría que imponer, adicionalmente, una sanción del 15 % derivada de la comisión de la infracción del art. 195 LGT “*acreditar improcedentemente partidas negativas a compensar en la base de declaraciones futuras*”?
 - ✓ Nos lo planteamos porque en cada uno de los años 2010, 2011, 2012 y 2013 ha consignado en las autoliquidaciones del IS unos importes de BI negativas procedentes del 2004 como pendientes de compensar.
 - ✓ A este respecto hay que indicar que la consumación de esta infracción tributaria se produce en el ejercicio 2004 en el que se autoliquidó de modo improcedente la BI negativa a compensar¹. Por lo tanto, si la Inspección tiene un plazo de 4 años para ejercitar su derecho a sancionar, ese derecho estaría prescrito cuando se hiciera uso de la facultad de comprobación de esas BI negativas.

¹ Resolución del TEAC en el recurso extraordinario de alzada para unificación de doctrina RG 1635/2011 de 21 de marzo de 2013 y en igual sentido su resolución RG 3831/2012 de 22 de abril de 2015.