

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia n.º 988/2026 de 23 de julio de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 5852/2023***SUMARIO:**

IVA. Prescripción. Comprobación de saldos pendientes de compensación. La prescripción del derecho de la Administración a liquidar un período de IVA no impide comprobar los saldos pendientes de compensación generados en dicho período cuando se aplican en ejercicios posteriores no prescritos. Estos saldos tienen la consideración de créditos fiscales, por lo que la Administración puede verificar su realidad y cuantía, dentro de los límites del art.66 bis LGT, cuando dicha comprobación sea necesaria para regularizar un período abierto. En consecuencia, aunque los tres primeros trimestres de 2015 hubieran prescrito, la Inspección podía comprobar el saldo de IVA que se trasladó al cuarto trimestre de ese año.

TRIBUNAL SUPREMO**SENTENCIA****Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 988/2026**

Fecha de sentencia: 23/07/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5852/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 07/07/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: SECCION 3ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TSJ DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5852/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda**

Síguenos en...



Sentencia núm. 988/2026

Excmas. Sras. y Excmos. Sres.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 23 de julio de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 5852/2023, promovido por Anuda Gestión, S.L., representada por la procuradora de los Tribunales doña Sonia López Roch, bajo la dirección letrada de don Manuel Galver Peris, contra la [sentencia núm. 532/23, de 30 de mayo, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana](#), en el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 838/2022.

Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, cuya postulación y defensa ostenta la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-El presente recurso de casación se interpuso por la mercantil Anuda Gestión, S.L. contra la [sentencia núm. 532/23, de 30 de mayo, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana](#), desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 838/2022 formulado frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, de fecha 24 de mayo de 2022, que desestimó las reclamaciones acumuladas núms. 46-05103-2020; 46-05312-2020; 46-05313-2020; 46-05314-2020; 46-11037-2020; 46-11038-2020; 46-11039-2020; 46-11040-2020; 46-11041-2020; 46-11042-2020 instadas contra las liquidaciones prácticas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido [«IVA»], períodos 2015-2018.

SEGUNDO.-La Sala de instancia desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

«TERCERO.- [...]

Es la propia inspección la que en el curso de sus actuaciones declara la prescripción del derecho a comprobar el IVA respecto al 1T, 2T y 3T de 2015 como consecuencia de la superación del plazo máximo legal de los 18 meses de las actuaciones, lo que no constituye obstáculo a su derecho a comprobar los créditos fiscales pendientes.

Como se dice en la propia regulación del art. 66.2, la única excepción posible es que la liquidación del periodo con resultado a compensar haya sido anulada por órgano revisor sin practicar una nueva.

Con todo ello, y como se pone de manifiesto tanto por el TEARV en su resolución como por la Abogacía del Estado, el derecho a comprobar e investigar solo queda afectado por las limitaciones que la normativa establece, por lo que la prescripción reconocida respecto a los tres primeros periodos de 2015 no afecta al derecho a comprobar los créditos fiscales pendientes, debiendo señalarse como las citas mencionadas por la demandante se refieren a supuestos anteriores a la modificación efectuada en la LGT por Ley 34/2015 de 21 de septiembre, por lo que la demanda debe desestimarse».

La procuradora de la mercantil preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 13 de julio de 2023, identificando como normas legales que se consideran infringidas [los artículos 66 bis y 115 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria \[«LGT»\]](#).

La Sala *a quo* tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 27 de julio de 2023.

TERCERO.-Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante [esta Sala, por auto de 19 de febrero de 2025](#), la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

Síguenos en...



«2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si tras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los [artículos 66 bis y 115 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#).

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex [artículo 90.4 de la LJCA](#)».

CUARTO.-Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el [art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa \[«LJCA»\]](#), la representación de Anuda Gestión, S.L., mediante escrito registrado el 7 de abril de 2025, interpuso el recurso de casación en el que aduce que, en el presente caso, «[l]o que está pendiente de compensar no son cuotas propiamente dichas, sino los saldos derivados de los excesos de las cuotas soportadas sobre las cuotas devengadas [...] esto es, saldos a compensar que son generados en períodos inmediatos anteriores declarados prescritos por un órgano revisor». Afirma que «[c]omo consecuencia de la prescripción, la liquidación del período prescrito, que se presume cierta, deviene firme», pero «[...] la prescripción del derecho a liquidar no impide la regularización de aquellos períodos no prescritos, aunque se tomen datos, en este caso saldos a compensar, de períodos prescritos y limitándose a incorporar aquellos datos declarados por el obligado tributario, sin extenderse a la verificación de dichos saldos [...]» (págs. 8-9 del escrito de interposición).

Respecto a la cuestión casacional planteada en el auto de admisión, interesa que se «[...] fije la siguiente doctrina en cuanto al concepto y alcance de la institución de la prescripción desde la perspectiva jurídica planteada por esta parte, ya que conceder a la Administración la facultad de comprobar "sine die" hechos, negocios, y en aplicación de la reforma operada por la Ley 34/2015, y ante términos como «cuotas compensadas o pendientes de compensación» en el [artículo 66 bis LGT](#), mientras que en el ámbito del IVA lo que se compensa es el saldo o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas, hacen necesario aclarar esta cuestión en aras de la seguridad jurídica» (pág. 15).

Finalmente solicita el dictado de sentencia que «[...] conforme a las pretensiones y pronunciamientos expuesto en los apartados precedentes del presente escrito».

QUINTO.-Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el abogado del Estado presenta, el día 6 de junio de 2025, escrito de oposición en el que sostiene que «[...] la reforma operada por la Ley 34/2015 incorpora un artículo nuevo en la LGT, el 66 bis, con la finalidad de consagrar la distinción entre la potestad para comprobar e investigar (que no prescribe, aunque se limita temporalmente a 10 años cuando afecte a bases imponibles negativas, deducciones o cuotas a compensar) y el resto de potestades reguladas en el [artículo 66 de la LGT](#), que mantienen un plazo limitado de ejercicio de 4 años», y que junto a la reforma introducida por dicha Ley en los [apartados 1 y 2 del artículo 115 de la propia LGT](#), concernientes a la potestad de comprobación e investigación de la Administración tributaria, supone «[...] el reconocimiento explícito en la LGT de que la potestad para comprobar e investigar no prescribe, esto es, [...] la Administración tributaria podrá comprobar e investigar hechos originados en ejercicios prescritos en la medida en que dicha comprobación sea necesaria para liquidar los no prescritos [...]» (págs. 7-8 del escrito de oposición). Se citan al efecto las [sentencias de esta Sala de 11 de marzo de 2024 \(RCA 8243/2022\)](#) y [de 2 de abril de 2025 \(RCA 8998/2022\)](#).

En conclusión -se afirma- «[...] la comprobación en el 4T 2015 de los saldos pendientes de compensar procedentes del 4T del 2014, y que únicamente fueron objeto de arrastre en el 1T, 2T y 3T del 2015, constituye una actuación que tiene encuadre en la norma vigente. En particular, la comprobación se lleva a cabo en un período (4T 2015) cuyo derecho a liquidar no se encuentra prescrito, en el momento de iniciarse las actuaciones se incluía dicho período en el objeto del procedimiento y bajo el [artículo 66 bis.2 de la LGT](#) indudablemente comprendía el derecho a comprobar los saldos pendientes sin que la prescripción sobrevenida de los tres primeros períodos adulterara dicho objeto ni trascendiera al derecho a comprobar y liquidar del IVA 4T 2015» (pág. 20).

En respuesta a la cuestión casacional, propone se fije como doctrina que «[t]ras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos» y suplica a la Sala «[...] dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida».

SEXTO.- Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el [art. 92.6 de la LJCA](#), al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 7 de julio de 2026, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del presente recurso de casación y cuestión de interés casacional.*

Se impugna en el presente recurso de casación la [sentencia núm. 532/2023, de 30 de mayo, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana](#), desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 838/2022 promovido por la mercantil ANUDA GESTIÓN, S.L. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, de fecha 24 de mayo de 2022, que desestimó las reclamaciones acumuladas núms. 46-05103-2020; 46-05312-2020; 46-05313-2020; 46-053142020; 46-11037-2020; 46-11038-2020; 46-11039-2020; 46-110402020; 46-11041-2020; 46-11042-2020 instadas frente a las liquidaciones prácticas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido [«IVA»], períodos 2015-2018.

SEGUNDO.- *Cuestión de interés casacional y marco normativo.*

2.1 La cuestión de interés casacional se delimita por la Sección de Admisión en el auto de 21 de enero de 2026, en los siguientes términos:

«[...] 2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si tras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los [artículos 66 bis y 115 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#) [...]».

2.2 Marco normativo.

El marco normativo a tener en cuenta es, sustancialmente, el siguiente:

2.2.1) El [artículo 66 bis de la LGT](#), "*Derecho a comprobar e investigar*", en la redacción introducida por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que entró en vigor el 12 de octubre de 2015, con anterioridad al procedimiento de regularización en que se dicta el acta de liquidación, dispone:

«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 conforme al artículo 115 de esta Ley, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

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 período impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

En los procedimientos de inspección de alcance general a que se refiere el artículo 148 de esta Ley, respecto de obligaciones tributarias y períodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito, se entenderá incluida, en todo caso, la comprobación de la totalidad de las bases o cuotas pendientes de compensación o de las deducciones pendientes de aplicación, cuyo derecho a comprobar no haya prescrito de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior. En otro caso, deberá hacerse expresa mención a la inclusión, en el objeto del procedimiento, de la comprobación a que se refiere este apartado, con indicación de los ejercicios o períodos impositivos en que se generó el derecho a compensar las bases o cuotas o a aplicar las deducciones que van a ser objeto de comprobación.

La comprobación a que se refiere este apartado y, en su caso, la corrección o regularización de bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o deducciones aplicadas o pendientes de aplicación respecto de las que no se hubiese producido la prescripción establecida en el párrafo primero, sólo podrá realizarse en el curso de procedimientos de comprobación relativos a obligaciones tributarias y períodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito.

3. Salvo que la normativa propia de cada tributo establezca otra cosa, la limitación del derecho a comprobar a que se refiere el apartado anterior no afectará a la obligación de aportación de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron las bases, cuotas o deducciones y la contabilidad con ocasión de

Síguenos en...



procedimientos de comprobación e investigación de ejercicios no prescritos en los que se produjeron las compensaciones o aplicaciones señaladas en dicho apartado».

2.2.2) El artículo 115 LGT relativo a las "Potestades y funciones de comprobación e investigación" señala:

«[...] 1. La Administración Tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables.

Dichas comprobación e investigación se podrán realizar aún en el caso de que las mismas afecten a ejercicios o periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley, siempre que tal comprobación o investigación resulte precisa en relación con la de alguno de los derechos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley que no hubiesen prescrito, salvo en los supuestos a los que se refiere el artículo 66 bis.2 de esta Ley, en los que resultará de aplicación el límite en el mismo establecido.

En particular, dichas comprobaciones e investigaciones podrán extenderse a hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios que, acontecidos, realizados, desarrollados o formalizados en ejercicios o periodos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) citado en el párrafo anterior, hubieran de surtir efectos fiscales en ejercicios o periodos en los que dicha prescripción no se hubiese producido.

2. En el desarrollo de las funciones de comprobación e investigación a que se refiere este artículo, la Administración Tributaria podrá calificar los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó, resultando de aplicación, en su caso, lo dispuesto en los artículos 13, 15 y 16 de esta Ley.

La calificación realizada por la Administración Tributaria en los procedimientos de comprobación e investigación en aplicación de lo dispuesto en este apartado extenderá sus efectos respecto de la obligación tributaria objeto de aquellos y, en su caso, respecto de aquellas otras respecto de las que no se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley.

3. Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron tendrán carácter provisional. La Administración tributaria podrá comprobar en un posterior procedimiento de aplicación de los tributos la concurrencia de tales condiciones o requisitos y, en su caso, regularizar la situación tributaria del obligado sin necesidad de proceder a la previa revisión de dichos actos provisionales conforme a lo dispuesto en el título V de esta ley».

TERCERO.- Argumentación de la sentencia recurrida.

La sentencia recurrida, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de la Comunidad Valenciana, desestima el recurso partiendo de la nueva regulación introducida por la Ley 34/2015 y, en particular, del artículo 66 bis LGT. Razona que dicho precepto permite a la Administración comprobar las cuotas pendientes de compensación y los créditos fiscales generados en periodos anteriores siempre que la comprobación se lleve a cabo en el marco de un procedimiento referido a periodos cuyo derecho a liquidar no haya prescrito. La Sala considera que la prescripción declarada respecto de los tres primeros trimestres de 2015, producida por la superación del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, únicamente afectó al derecho de la Administración a liquidar esos periodos, pero no a su facultad de comprobar los créditos fiscales que seguían proyectando efectos en periodos posteriores no prescritos.

La sentencia subraya que el propio artículo 66 bis LGT distingue entre la prescripción del derecho a liquidar y la facultad de comprobar e investigar, estableciendo para esta última un régimen específico. Sobre esa base, afirma que nada impedía a la Inspección examinar la procedencia del saldo a compensar que figuraba al inicio del 4T/2015, aun cuando procediera de periodos respecto de los cuales ya no pudiera practicarse liquidación. La única limitación que aprecia la Sala es la expresamente prevista en la norma para supuestos concretos, sin que concurra en el caso litigioso ninguna circunstancia que excluya esa facultad comprobadora.

Finalmente, la sentencia rechaza la invocación por la demandante de resoluciones y precedentes jurisprudenciales anteriores a la reforma de 2015. Considera que tales pronunciamientos respondían a un marco normativo distinto y que la reforma legal tuvo precisamente la finalidad de aclarar y reforzar las facultades de comprobación de la Administración respecto de créditos fiscales originados en ejercicios prescritos. Por ello concluye que la prescripción de los tres primeros trimestres de 2015 no impedía revisar el saldo de IVA incorporado al 4T/2015 y confirma tanto la resolución del TEAR como la liquidación practicada por la Inspección.

CUARTO.- La posición de las partes en el recurso de casación.

4.1 Argumentación de la parte recurrente.

Síguenos en...



El escrito de interposición de Anuda Gestión, S.L. sostiene que la sentencia recurrida interpreta erróneamente los [artículos 66 bis y 115 LGT](#) al admitir que la Administración pueda revisar los saldos de IVA procedentes de períodos prescritos. La recurrente argumenta que, a diferencia de las bases imponibles negativas o de determinadas deducciones fiscales, en el IVA no se compensan propiamente "cuotas pendientes de compensación", sino saldos derivados del exceso de cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas. Por ello, una vez prescrito el período en que se generó dicho saldo, la Administración no puede volver a examinar las operaciones que lo originaron ni sustituir el saldo declarado por otro distinto, pues ello equivale a revisar indirectamente un ejercicio ya prescrito.

La recurrente aduce que la prescripción consolida definitivamente los saldos declarados en los períodos prescritos, de modo que en los ejercicios posteriores la Administración únicamente podría comprobar la correcta aplicación o arrastre de esos saldos, pero no su cuantía o procedencia. Alega que la modificación del saldo trasladado al 4T/2015 afecta necesariamente a los períodos de origen y vacía de contenido la institución de la prescripción, lesionando además el principio de seguridad jurídica. Para apoyar esta tesis invoca la doctrina tradicional del Tribunal Supremo y diversas resoluciones del TEAC que distinguían los saldos de IVA de otros créditos fiscales y rechazaban la revisión de los generados en períodos prescritos.

Finalmente, Anuda Gestión destaca que la propia Inspección declaró prescritos los tres primeros trimestres de 2015 por haber excedido el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras. A su juicio, una vez reconocida esa prescripción, no puede utilizarse la comprobación del 4T/2015 para alcanzar indirectamente el mismo resultado regularizador que ya no era posible obtener respecto de los períodos prescritos. Solicita, por ello, que el Tribunal Supremo declare que, incluso tras la reforma de la Ley 34/2015, la Administración no puede comprobar ni rectificar los saldos de IVA generados en períodos prescritos para regularizar períodos posteriores no prescritos, y que se estime íntegramente el recurso de casación.

4.2 Argumentación de la recurrida.

La Abogacía del Estado sostiene que la sentencia recurrida aplicó correctamente la reforma introducida por la Ley 34/2015, que separó expresamente el derecho a liquidar de la potestad de comprobar e investigar. Partiendo de los [artículos 66 bis y 115 LGT](#) y de la finalidad declarada en el Preámbulo de la reforma, argumenta que la prescripción del derecho a liquidar un determinado período no impide a la Administración comprobar hechos, operaciones o créditos fiscales originados en dicho período cuando siguen produciendo efectos en ejercicios no prescritos. Defiende que los saldos de IVA a compensar constituyen auténticos créditos fiscales y, por tanto, quedan comprendidos en el ámbito de aplicación del [artículo 66 bis LGT](#), siendo susceptibles de comprobación dentro del plazo de diez años previsto en dicho precepto.

Sobre esa base, afirma que la comprobación realizada en el presente caso era plenamente legítima porque el procedimiento inspector incluía desde su inicio el 4T/2015, período respecto del cual no había prescrito la potestad de liquidar, y porque el saldo a compensar incorporado a dicho trimestre formaba parte del objeto mismo de las actuaciones. La posterior prescripción de los tres primeros trimestres de 2015 por exceso de duración de la inspección no eliminó la facultad de comprobar el saldo proyectado sobre el 4T/2015. Asimismo, rechaza que concurra la excepción contemplada por la Resolución del TEAC de 9 de junio de 2020, pues no existe una liquidación anulada por un órgano revisor sin nueva liquidación posterior, sino únicamente una prescripción sobrevenida de determinados períodos. Por ello solicita que se fije como doctrina que, tras la Ley 34/2015, la Administración puede comprobar los saldos de IVA procedentes de períodos prescritos cuando se utilizan en ejercicios no prescritos y que se desestime el recurso de casación.

QUINTO.- *El juicio de la Sala.*

A) La reforma introducida por la Ley 34/2015 y la autonomía de la potestad comprobadora

La cuestión controvertida exige partir de la profunda modificación introducida por la Ley 34/2015 en el régimen jurídico de las facultades de comprobación e investigación de la Administración tributaria. Dicha reforma respondió expresamente a la voluntad del legislador de superar las incertidumbres interpretativas suscitadas en torno a la posibilidad de verificar créditos fiscales originados en períodos respecto de los cuales había prescrito el derecho a liquidar. Así resulta con claridad del Preámbulo de la Ley 34/2015, que pone de relieve la necesidad de enfatizar la distinción conceptual entre el derecho a liquidar y la potestad de comprobar e investigar, aclarando que la prescripción del primero no comporta, por sí sola, la extinción de la segunda.

Esta finalidad normativa tuvo plasmación positiva tanto en el nuevo [artículo 66 bis LGT](#) como en la modificación del [artículo 115 LGT](#). El legislador partió de una idea central: mientras el derecho a determinar la deuda tributaria mediante liquidación está sujeto al plazo general de prescripción, la potestad comprobadora posee una función distinta y autónoma, destinada a verificar la correcta aplicación del ordenamiento tributario en relación con obligaciones todavía susceptibles de regularización. En consecuencia, la producción de efectos fiscales en ejercicios no prescritos justifica que la Administración pueda examinar hechos, actos o créditos originados en períodos anteriores respecto de los cuales haya desaparecido la posibilidad de liquidar.

Este entendimiento resulta además coherente con la evolución de la jurisprudencia de esta Sala, que ya había afirmado, con anterioridad a la reforma, que la potestad comprobadora no se identificaba con el derecho a liquidar y que no quedaba comprendida entre los derechos expresamente sometidos a prescripción por el [artículo 66 LGT](#). La Ley 34/2015 no crea *ex novodicha* diferenciación, sino que la incorpora expresamente al texto legal y la dota de una regulación específica respecto de los créditos fiscales.

La reforma introducida por la Ley 34/2015 se apoyó en la doctrina jurisprudencial que había ido afirmando la autonomía de la potestad de comprobación respecto del derecho a liquidar. En particular, las [SSTS de 5 de febrero de 2015 \(rec. cas. 4075/2013 - ES:TS:2015:861\)](#), de 26 de febrero de 2015 (rec. cas. 4072/2013 - [ES:TS:2015:876](#)) y de 23 de marzo de 2015 (rec. cas. 682/2014 [ES:TS:2015:1120](#)) declararon que las facultades de comprobación e investigación previstas en el [artículo 115 LGT](#) constituyen una potestad administrativa distinta del derecho a determinar la deuda tributaria mediante liquidación y, por ello, no quedan sometidas al plazo general de prescripción del [artículo 66 LGT](#), pudiendo proyectarse sobre hechos, actos u operaciones realizadas en ejercicios prescritos cuando tales actuaciones resulten necesarias para regularizar ejercicios no prescritos en los que aquéllos despliegan efectos fiscales. Esta línea doctrinal quedó expresamente acogida por el legislador, cuyo Preámbulo afirma que la reforma pretende aclarar que la prescripción del derecho a liquidar no afecta al derecho a comprobar e investigar y resolver los problemas interpretativos surgidos en materia de créditos fiscales, compensaciones y deducciones.

La jurisprudencia posterior ha confirmado esa orientación y ha reforzado el alcance del [artículo 66 bis LGT](#). Así, las [SSTS de 22 de julio de 2021 \(rec. cas. 1118/2020 - ES:TS:2021:3131\)](#), de 11 de marzo de 2024 (rec. cas. 8243/2022 - [ES:TS:2024:1583](#)) y de 7 de junio de 2024 (rec. cas. 7974/2022 - [ES:TS:2024:3152](#)) han destacado que la reforma de 2015 instauró un régimen específico para la comprobación de créditos fiscales, sometido al límite temporal de diez años previsto en el artículo 66 bis, diferenciándolo claramente de la prescripción del derecho a liquidar. Más recientemente, la [STS de 2 de abril de 2025 \(rec. cas. 8998/2022 - ES:TS:2025:1439\)](#) ha reiterado que la Ley 34/2015 otorgó cobertura legal expresa a la posibilidad de comprobar hechos, operaciones y créditos fiscales procedentes de ejercicios prescritos cuando producen efectos en ejercicios no prescritos, rechazando que ello vulnere la seguridad jurídica y subrayando que el legislador optó deliberadamente por reforzar las facultades comprobadoras de la Administración mediante la separación conceptual entre liquidación y comprobación. En conjunto, esta evolución jurisprudencial muestra que el [artículo 66 bis LGT](#) constituye la plasmación normativa de una doctrina consolidada que admite la comprobación de créditos fiscales proyectados sobre ejercicios futuros, aun cuando su origen se encuentre en períodos respecto de los cuales haya prescrito el derecho a liquidar.

Desde esta perspectiva, la premisa de la que parte la recurrente no puede ser compartida. La prescripción de los períodos 1T, 2T y 3T de 2015 impedía a la Administración practicar liquidación respecto de dichos períodos, pero no resolvía por sí sola la cuestión relativa al saldo de IVA que seguía desplegando efectos en el 4T/2015. El objeto de la controversia no reside en determinar si aquellos períodos podían ser regularizados -cuestión a la que debe responderse necesariamente en sentido negativo-, sino en establecer si el crédito fiscal que el obligado tributario pretende incorporar a un ejercicio no prescrito puede ser objeto de comprobación. Confundir ambas cuestiones equivaldría a identificar la potestad comprobadora con el derecho a liquidar, precisamente la identificación conceptual que la reforma de 2015 quiso desterrar.

Debe añadirse que el [artículo 115.1 LGT](#), en su redacción vigente, contempla expresamente la posibilidad de que las actuaciones de comprobación e investigación afecten a ejercicios o períodos respecto de los cuales se hubiese producido la prescripción prevista en el [artículo 66.a\) LGT](#), siempre que dicha comprobación resulte precisa en relación con derechos no prescritos. La norma, por tanto, no considera la prescripción como un obstáculo absoluto para la actividad comprobadora, sino únicamente para el ejercicio del derecho a liquidar. Esta previsión perdería buena parte de su eficacia si se entendiera que cualquier crédito fiscal nacido en un ejercicio prescrito queda automáticamente blindado frente a toda comprobación futura, incluso cuando continúe siendo utilizado en ejercicios abiertos a regularización.

La interpretación sostenida por la recurrente conduciría, además, a una consecuencia difícilmente conciliable con la finalidad de la reforma: bastaría el transcurso del plazo de prescripción del período de origen para transformar en intangible cualquier crédito fiscal posteriormente proyectado sobre ejercicios no prescritos. Sin embargo, precisamente para evitar ese resultado y asegurar la correcta determinación de las obligaciones tributarias futuras, el legislador introdujo el régimen especial del [artículo 66 bis LGT](#).

B) Los saldos de IVA pendientes de compensación y su encaje en el [artículo 66 bis LGT](#).

La cuestión central del recurso no radica, en rigor, en la posibilidad abstracta de comprobar hechos producidos en ejercicios prescritos, sino en determinar si los saldos de IVA pendientes de compensación quedan comprendidos en el ámbito objetivo del [artículo 66 bis LGT](#).

La respuesta ha de partir de la finalidad que inspiró la reforma introducida por la Ley 34/2015. Como pone de manifiesto el Preámbulo de dicha Ley, el legislador quiso resolver los problemas interpretativos que venían suscitándose en relación con la comprobación de determinados créditos fiscales y con la legalidad de su compensación, deducción o aplicación en ejercicios posteriores. A tal efecto, la reforma incorpora una

regulación específica dirigida precisamente a aclarar que la prescripción del derecho a liquidar no determina por sí sola la imposibilidad de comprobar aquellos elementos tributarios que continúan proyectando efectos en períodos posteriores abiertos a regularización.

Resulta especialmente significativo que el Preámbulo se refiera expresamente a los "créditos fiscales" como objeto de la reforma. La utilización de esta expresión revela que la preocupación del legislador no estaba vinculada a una concreta técnica liquidatoria ni a la terminología empleada por cada tributo, sino a una realidad económica y jurídica común: la existencia de derechos o ventajas fiscales generados en un período y cuya eficacia se proyecta sobre ejercicios posteriores.

Es precisamente esa naturaleza proyectada en el tiempo la que justifica la conservación de las facultades comprobadoras dentro de los límites establecidos por el propio [artículo 66 bis LGT](#). La recurrente sostiene que la regulación legal se refiere a "bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación", mientras que en el IVA lo que se traslada de un período a otro no son propiamente cuotas, sino un saldo resultante del exceso de cuotas soportadas deducibles sobre cuotas devengadas. Sobre esta diferencia terminológica edifica la tesis de que los saldos de IVA quedarían al margen del régimen instaurado por el artículo 66 bis.

Ciertamente, la mecánica liquidatoria del IVA presenta singularidades respecto de otros tributos. El [artículo 99 de la Ley del IVA](#) configura un sistema en el que el sujeto pasivo deduce las cuotas soportadas y, cuando éstas exceden de las devengadas, genera un saldo susceptible de compensación o devolución en períodos posteriores. Sin embargo, la cuestión debatida no puede resolverse atendiendo exclusivamente a la nomenclatura empleada por el legislador tributario, sino a la naturaleza jurídica y funcional de la figura examinada.

Desde una perspectiva sustancial, el saldo pendiente de compensación, ya lo hemos dicho, constituye un auténtico crédito fiscal del que el contribuyente pretende beneficiarse en ejercicios futuros. Su utilización produce un efecto inmediato sobre la cuantificación de la deuda tributaria correspondiente al período no prescrito en el que dicho saldo se aplica. Bajo esta consideración funcional, la situación presenta plena analogía con otros créditos fiscales cuya comprobación contempla expresamente el [artículo 66 bis LGT](#).

Sin embargo, la referencia legal a "cuotas" del referido precepto no puede interpretarse de forma aislada ni puramente literal. Los saldos pendientes de compensación en el IVA participan de esa misma naturaleza económica y funcional, quedando sometidos al régimen específico previsto en el [artículo 66 bis LGT](#). Esos "saldos" no son sino cuotas de IVA que no han podido ser compensadas, ni han sido objeto de solicitud de devolución en períodos anteriores, y se proyectan sobre el ejercicio o período en que se pretende su compensación o devolución.

Esta interpretación resulta, además, la única plenamente coherente con la sistemática de la reforma. Si se aceptase que los saldos de IVA quedan excluidos del artículo 66 bis por el mero hecho de que la Ley del impuesto emplea la expresión "saldo" en lugar de "cuota", se produciría una fragmentación carente de justificación del régimen de comprobación de los créditos fiscales, introduciendo una diferencia de trato que no encuentra apoyo ni en la letra ni en la finalidad de la norma. El legislador quiso establecer una regulación común de los créditos fiscales proyectados sobre ejercicios futuros; no existe indicio alguno de que pretendiera excluir precisamente aquellos que se manifiestan en forma de saldo a compensar en el IVA.

La comprobación controvertida responde, además, a una exigencia inherente a la propia regularización del período no prescrito. Cuando el contribuyente incorpora al 4T/2015 un saldo procedente de ejercicios anteriores, la determinación correcta de la deuda tributaria correspondiente a dicho trimestre exige necesariamente verificar la existencia y cuantía de ese crédito fiscal. Impedir cualquier examen del saldo arrastrado equivaldría a imponer a la Administración la obligación de aceptar sin comprobación un elemento determinante de la liquidación de un período respecto del cual conserva íntegramente su derecho a liquidar. Tal resultado sería incompatible con el diseño del [artículo 66 bis LGT](#) y con la finalidad de garantizar la correcta aplicación del sistema tributario en los ejercicios no prescritos.

Por ello debemos concluir que los saldos de IVA pendientes de compensación constituyen, a los efectos del [artículo 66 bis LGT](#), créditos fiscales susceptibles de comprobación cuando se proyectan sobre períodos no prescritos y su verificación resulta necesaria para determinar correctamente la obligación tributaria correspondiente a dichos períodos. La prescripción del ejercicio de origen impide liquidar ese ejercicio; no impide comprobar el crédito fiscal que continúa desplegando efectos en un ejercicio posterior abierto a regularización.

SEXTO.- La doctrina jurisprudencial.

Como culminación de todo lo expuesto, establecemos como doctrina jurisprudencial que, tras la reforma introducida por la Ley 34/2015 y la incorporación del [artículo 66 bis de la Ley General Tributaria](#), la Administración tributaria puede comprobar, en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, los saldos pendientes de compensación o excesos de cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos respecto de los cuales haya prescrito el derecho a liquidar, cuando dichos saldos, en cuanto constituyen créditos fiscales, se apliquen en períodos posteriores no prescritos cuya

regularización exija verificar su realidad y cuantía, todo ello dentro de los límites y condiciones establecidos en el [artículo 66 bis de la Ley General Tributaria](#).

La sentencia recurrida ha aplicado correctamente los preceptos legales concernidos, de conformidad con el criterio expresado como doctrina jurisprudencial, por lo que el recurso de casación ha de ser desestimado.

SÉPTIMO.- *Las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el [artículo 93.4 LJCA](#) , al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, se estará a lo dispuesto en la sentencia recurrida.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido , de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento sexto:

1.-No haber lugar al recurso de casación núm. 5852/2023, interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil Anuda Gestión, S.L. contra la [sentencia núm. 532/23, de 30 de mayo, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana](#), desestimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 838/2022.

2.-Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recuso e insértese en la colección legislativa.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).