

LA FINALIZACION DEL PROCEDIMIENTO INSPECTOR: LA REGULARIZACION ACTAS CON ACUERDO, DE CONFORMIDAD O DE DISCONFORMIDAD

En el ámbito del procedimiento de inspección tributaria, la finalización del procedimiento representa uno de los momentos de mayor relevancia tanto para la Administración como para el obligado tributario. Es, en este punto, donde se cristalizan los resultados de la actuación inspectora y se materializan en una regularización de la situación tributaria del contribuyente, que puede conllevar consecuencias económicas significativas. La normativa reguladora establece distintas vías de finalización del procedimiento, siendo las actas de inspección la forma ordinaria de documentar dicha conclusión.

Las actas pueden ser de 3 tipos (con acuerdo, con conformidad o con disconformidad).

Naturaleza y finalidad del acta de inspección

Las actas de inspección son documentos públicos administrativos que recogen los hechos y las circunstancias observados por la Inspección durante el procedimiento, así como la propuesta de regularización que, en su caso, formulará. Se trata de un instrumento esencial dentro del procedimiento inspector, regulado en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General tributaria (LGT) y desarrollado reglamentariamente por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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 (RGAT).

El artículo 153 de la LGT señala los elementos esenciales que deben contener las actas: lugar y fecha de formalización, identificación del obligado tributario, hecho imponible y fundamentos jurídicos, propuesta de regularización y liquidación, indicación sobre la conformidad o disconformidad, así como referencia a posibles infracciones.

Cabe recordar que el acta no pone fin al procedimiento, sino que éste se concluye formalmente con la notificación de la correspondiente liquidación.

Actas de acuerdo: cooperación y certeza

Reguladas en el artículo 155 de la LGT, las actas de acuerdo suponen un modelo de resolución colaborativa del procedimiento de inspección. Su utilización se restringe a supuestos específicos:

- Cuando haya que aplicar conceptos jurídicos indeterminados.
- Cuando resulte necesaria la apreciación de los hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto.
- Cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma cierta.

El procedimiento de formalización exige la autorización del órgano competente para liquidar y que el obligado garantice las cantidades que puedan derivarse mediante aval, depósito o seguro de caución. La perfección del acuerdo se produce con la firma del acta, considerándose vinculante y plenamente eficaz. Si transcurren 10 días sin notificación en contrario, se entiende producida la liquidación y notificada la sanción propuesta, que, para el caso de las actas con acuerdo, podrán disfrutar de una reducción del 65%, en virtud de lo dispuesto en el art. 188 LGT (esta reducción, antes de la promulgación de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, era del 50%).

No cabe recurso administrativo ordinario frente a las actas con acuerdo, salvo el procedimiento excepcional de nulidad de pleno derecho. Esto refuerza su carácter pactado y sugiere un alto grado de seguridad jurídica, aunque impone al asesor fiscal un riguroso análisis previo antes de recomendar esta vía.

Actas de conformidad: aceptación sin acuerdo

El artículo 156 de la LGT regula las actas de conformidad, en las que el obligado tributario manifiesta su aceptación expresa de los hechos y fundamentos jurídicos que sustentan la propuesta de regularización. No implica un acuerdo formal, pero sí una conformidad plena con la posición de la Inspección.

Una vez firmada el acta, el órgano competente tiene un mes para modificar la propuesta por errores materiales o deficiencias, de no hacerlo, se entiende notificada la liquidación. En este caso, la sanción que proceda se beneficiará de una reducción del 30%.

Además, se podrá aplicar la reducción por pronto pago, la citada Ley 11/2021 incorporó el aumento de la reducción por pronto pago del 25% al 40%. Esta reducción se efectuará, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad, cuando concurren las siguientes circunstancias:

1. Que se realice el ingreso total del importe restante de la sanción en el plazo del artículo 62.2 de la LGT o en el plazo fijado en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento (solicitado en ese periodo y concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución).
2. Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o sanción.

Una particularidad de este tipo de actas es la posibilidad de prestar conformidad parcial. En estos casos, pueden formalizarse dos actas relacionadas (una de conformidad y otra de disconformidad), o una única acta de disconformidad que recoja también los elementos aceptados a efectos de aplicación de reducciones. Esta flexibilidad exige especial atención a la redacción y a la estrategia defensiva del contribuyente.

Actas de disconformidad: la controversia formalizada

Cuando no hay acuerdo ni conformidad, se formaliza un acta de disconformidad (artículo 157 LGT). En ella se recoge la posición del actuario y la del obligado tributario, quien puede formular alegaciones en un plazo de 15 días. El actuario deberá acompañar informe explicativo de los fundamentos de derecho, y será el órgano competente para liquidar quien emita la resolución definitiva.

Estas actas permiten el ejercicio pleno del derecho de defensa y abren la vía al recurso en reposición o reclamación económico-administrativa. El plazo de ingreso en período voluntario y de impugnación comienza a computarse desde la notificación expresa de la liquidación.

La práctica de las actas de disconformidad es habitual en procedimientos con elementos técnicos complejos, como valoración de operaciones vinculadas, aplicación de regímenes especiales o revisión de operaciones con trascendencia internacional.

Documentación y efectos de la regularización

La propuesta de liquidación contenida en el acta puede tener diferentes efectos económicos:

- Cuotas dejadas de ingresar o a devolver.
- Intereses de demora calculados desde la finalización del período voluntario de ingreso.
- Sanciones tributarias, si procede.

En todos los casos, la motivación del acta y la precisión en la determinación de los hechos son esenciales para garantizar la validez del procedimiento, las liquidaciones resultantes pueden tener carácter provisional (cuando el alcance de la inspección es parcial) o definitivo (cuando ha sido general).

Debe prestarse especial atención a los plazos legales del procedimiento inspector, que, en general, es de 18 meses, ampliable a 27 meses en determinados supuestos. La interrupción injustificada o el incumplimiento de estos plazos puede acarrear la pérdida de efectos que interrumpen la prescripción y limitar el devengo de intereses.

Consideraciones prácticas y estrategias profesionales

La correcta interpretación en el marco de un procedimiento sobre el tipo de acta que debe firmar el contribuyente inspeccionado es esencial para los profesionales del asesoramiento tributario.

La firma de un acta con acuerdo debe reservarse para casos en los que la complejidad o incertidumbre jurídica lo justifiquen, y el cliente pueda asumir los compromisos exigidos (garantías, renuncia a recursos, etc.) En el caso de las actas de

conformidad, puede ser una vía adecuada para acotar riesgos sancionadores y obtener una reducción importante, siempre que se disponga de la certeza sobre la viabilidad del planteamiento inspector. Por el contrario, en situaciones en las que existan discrepancias relevantes, la firma de un acta de disconformidad permite articular una defensa completa y recurrir las liquidaciones ante el Tribunal Económico Administrativo correspondiente, y en su caso, en vía judicial.

Una adecuada estrategia también pasa por conocer las posibles combinaciones de actas en situaciones de conformidad parcial, así como la necesidad de distinguir entre liquidaciones provisionales y definitivas, debemos planificar con escrupuloso detalle los pasos que daremos en el procedimiento, pues así podremos marcar la diferencia entre una regularización razonable y una sanción desproporcionada.

Con todo, también es recomendable contemplar la fase de finalización del procedimiento inspector no solo desde una perspectiva defensiva, sino que es un momento clave para analizar posibles vías de corrección voluntaria de errores, de cara a futuras actuaciones, y valorar la solicitud de compensaciones, devoluciones o rectificaciones que puedan corresponder.

Asimismo, es fundamental acudir a las resoluciones más recientes del TEAC y la jurisprudencia que puedan haber perfilado nuevas interpretaciones sobre la validez de determinadas actuaciones inspectoras. En este sentido, una revisión detallada de las diligencias previas, de las notificaciones realizadas y de los plazos consumidos puede proporcionar argumentos de gran valor para la impugnación efectiva de las liquidaciones. Además, es importante valorar la documentación soporte que da lugar al acta, la calidad y relevancia de la prueba aportada tanto por la Inspección como por el contribuyente incidirá directamente en la motivación de la propuesta de regularización. Las diligencias deben ser cuidadosamente revisadas, ya que pueden contener manifestaciones o hechos admitidos tácitamente que luego resultan difíciles de contradecir.

Por otro lado, el análisis integral de las distintas obligaciones comprobadas puede poner de manifiesto interacciones entre tributos que conviene coordinar, por ejemplo, una regularización en IVA puede tener implicaciones en el cálculo del resultado contable para efectos del Impuesto sobre Sociedades.

En definitiva, la fase final del procedimiento inspector exige una combinación de conocimientos técnicos, estrategia jurídica y experiencia práctica, es un momento decisivo en el que se juega no solo el resultado económico inmediato, sino también la configuración de la posición fiscal del contribuyente para ejercicios posteriores.

6 de octubre de 2025