MALUQUER
ADVOCATS

Doble tiro y seguridad jurídica: así pone límites el Tribunal Supremo a Hacienda

El Tribunal Supremo ha fijado un criterio determinante sobre los límites de la Administración Tributaria cuando una liquidación ha sido anulada. En su Sentencia de 29 de septiembre de 2025, el Tribunal Supremo acota y redefine la doctrina conocida como el "doble tiro"

Este pronunciamiento refuerza la seguridad jurídica de los contribuyentes y evita que la Administración prolongue los procedimientos mediante sucesivas liquidaciones, una práctica que podía producir situaciones de incertidumbre e indefensión.

¿QUÉ ES LA DOCTRINA DEL "DOBLE TIRO"?

La doctrina del "doble tiro" es una construcción jurisprudencial previa que permitía a la Administración dictar nuevas liquidaciones en sustitución de una previamente anulada mientras no hubiera prescrito su derecho a determinar la deuda. La Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2025 no crea esta doctrina, sino que la acota y la redefine, fijando un límite claro: la Administración solo puede dictar una única liquidación adicional tras la anulación de la primera.

Tras la anulación de una primera liquidación, la Administración puede emitir una segunda para corregir el defecto señalado siempre que su derecho no haya prescrito. Con esta segunda liquidación, su facultad queda definitivamente agotada y ya no es posible dictar una tercera.

Así, incluso cuando la segunda liquidación contenga errores, ya sean formales o materiales, la Administración no podrá emitir nuevas liquidaciones sobre los mismos hechos. El objetivo es evitar procedimientos que se prolonguen innecesariamente y reforzar la seguridad jurídica, garantizando que la Administración actúe con diligencia, proporcionalidad y respeto a los principios fundamentales del Derecho Administrativo.

UN CASO CON HASTA CUATRO LIQUIDACIONES: EL ORIGEN DEL CONFLICTO

El caso resuelto por el Tribunal Supremo se refiere a una herencia gestionada por la Hacienda autonómica gallega en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones. El expediente acabó acumulando cuatro liquidaciones diferentes.

En primer lugar, los contribuyentes impugnaron unas liquidaciones iniciales y el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Galicia las anuló por falta de motivación, ordenando a la Administración dictar nuevas liquidaciones. La Administración cumplió esta orden y emitió unas segundas liquidaciones.

Posteriormente, la Administración declaró la caducidad del procedimiento y abrió un nuevo expediente, que finalizó con unas terceras liquidaciones. Estas fueron de nuevo impugnadas y el Tribunal Superior de Justicia de Galicia las anuló, ordenando que se practicaran unas cuartas liquidaciones.

Esta reiteración llevó a los contribuyentes a plantear recurso de casación ante el Tribunal Supremo, solicitando que se aclarara si era legalmente posible continuar emitiendo nuevas liquidaciones una vez dictada la segunda liquidación.

EL ALCANCE REAL DEL "DOBLE TIRO" TRIBUTARIO

El Supremo centra su análisis en precisar el límite del "doble tiro". Explica que la Administración puede dictar una segunda liquidación cuando la primera ha sido anulada por un órgano revisor o un tribunal. Sin embargo, esa segunda liquidación tiene una finalidad estrictamente limitada: corregir el defecto identificado y ajustarse a lo ordenado por la resolución que anuló el primer acto.

El Tribunal es tajante al afirmar que no existe ningún fundamento legal que permita dictar una tercera o posteriores liquidaciones. Tampoco resulta relevante la naturaleza del error que presente la segunda liquidación. Ya sea un defecto formal o material, la Administración no puede iniciar un nuevo procedimiento para emitir una tercera liquidación, pues su capacidad de actuación se encuentra agotada con la segunda.

Esta interpretación evita que los procedimientos se prolonguen indefinidamente y que la Administración pueda intentar corregir sus errores de manera reiterada, afectando a la seguridad jurídica del contribuyente.

LOS PRINCIPIOS QUE SUSTENTAN LA LIMITACIÓN

El Tribunal Supremo fundamenta esta doctrina en varios principios básicos del Derecho Administrativo. En primer lugar, la seguridad jurídica, que exige que los ciudadanos sepan a qué atenerse y no permanezcan indefinidamente expuestos a nuevas actuaciones de la Administración sobre los mismos hechos.

También destaca el principio de buena administración y el de buena fe, que implica que la Administración debe actuar de forma eficaz y no trasladar al contribuyente las consecuencias de sus errores. Permitir un número indefinido de liquidaciones sería incompatible con estos principios.

POR QUÉ LAS TERCERA Y CUARTA LIQUIDACIÓN ERAN IMPROCEDENTES

En el caso concreto, el Tribunal Supremo considera especialmente problemática la decisión de la Administración gallega de declarar la caducidad del procedimiento para iniciar uno nuevo. Dado que en ese momento la Administración estaba ejecutando lo ordenado por el TEAR, no podía hacer uso de la caducidad para desvincularse de dicha resolución y abrir un expediente totalmente nuevo que concluyera con unas terceras liquidaciones.

Tampoco resultaba jurídicamente admisible que el Tribunal Superior de Justicia de Galicia ordenara practicar unas cuartas liquidaciones. Hasta esta sentencia, la doctrina del doble tiro se había interpretado de forma amplia, permitiendo a la Administración dictar nuevas liquidaciones mientras no hubiera transcurrido el plazo de prescripción. La Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2025 acota de manera definitiva esta doctrina y establece que la Administración solo puede dictar una segunda liquidación en sustitución de la primera anulada, pero no una tercera.

UNA DOCTRINA CLARA Y DEFINITIVA

La sentencia deja establecida una regla clara: la Administración solo puede dictar una segunda liquidación tras la anulación de la primera, y esa facultad no se extiende a un tercer acto ni a ningún otro posterior. Esta interpretación no admite excepciones y se aplica con independencia del tipo de error presente en la segunda liquidación.

> *" 1)La facultad reconocida a la Administración para reiterar el contenido de los actos en sustitución de otros anulados —conocida en la práctica administrativa y judicial como doble tiro—, al margen de la naturaleza del vicio o infracción jurídica concurrente —sea, pues, de índole formal o material— permite a aquella el dictado de un segundo acto, precisamente el que se dirige a dar cumplimiento al previamente dictado en la vía revisora que lo ordena o habilita, según su naturaleza, pero dicha facultad no autoriza a reiterar esa actividad y concretarla en un tercer o ulteriores actos de liquidación.*
>
> *2)Bajo ningún concepto y en ninguna circunstancia es lícito que la Administración pueda dictar un tercero y, menos aún, otros subsiguientes actos administrativos, aunque el segundo acto adoleciera de cualquier vicio, formal o material, con infracción del ordenamiento jurídico. Los principios generales de buena administración y el de buena fe, entre otros, se oponen a tal posibilidad, de manera absoluta. No es admisible conceder a la Administración una oportunidad indefinida de repetir actos administrativos de gravamen hasta que, al fin, acierte, en perjuicio de los ciudadanos".*

Comentado [LICMA1]: Això és la doctrina del "doble tiro" com t'he explicat abans.

Comentado [CL2]: aixo ho trec?
No. Deixa-ho.

CONCLUSIÓN

La Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2025 supone un avance significativo en la protección de los contribuyentes frente a liquidaciones sucesivas. A partir de ahora, la Administración Tributaria deberá actuar con mayor precisión y responsabilidad, puesto que solo dispone de una única oportunidad adicional para corregir una liquidación anulada. Una vez emitida la segunda liquidación, le está vedado a la administración dictar una nueva liquidación.

Este criterio refuerza la estabilidad del sistema tributario y aporta mayor confianza al ciudadano, al tiempo que garantiza una mayor seguridad jurídica, evitando que pueda verse sometido a procedimientos interminables o a actuaciones reiteradas de la Administración sobre los mismos hechos.