



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

LII Semana de Estudios de Derecho Financiero

**Práctica inspectora y
Reglamento de aplicación de los
Tributos**

PRIMER COLOQUIO

COLOQUIO

“Práctica inspectora y Reglamento de aplicación de los Tributos”

1.ª Intervención.

a) Cuestión planteada

Quería preguntar, me ha parecido estupenda su intervención, ha entrado —me parece— en los aspectos más claves de la regulación del procedimiento inspector, me quiero centrar en cualquier caso en lo que ha mencionado inicialmente, que me parece, efectivamente, una de las novedades más trascendentes del Reglamento: la previsión del 178 de que estamos ante un procedimiento único inspector, aunque afecte a varias obligaciones y periodos.

Efectivamente, el Reglamento lo viene a decir así. La Ley, incluso implícitamente quizá, se puede deducir de algún precepto. Mi duda está en que si efectivamente estamos ante un auténtico procedimiento único, teniendo en cuenta que acá van varias resoluciones, porque no podemos desconocer que la liquidación de sociedades de un período o la liquidación de sociedades de otro período, la liquidación de IVA o la liquidación de retenciones por no residentes, son actos administrativos diferentes, a efectos de impugnación. Incluso no tienen por qué producirse en el mismo momento los actos liquidatorios, por tanto puede producirse la terminación anterior del procedimiento respecto a un impuesto y no respecto a otro. Para eso yo, más allá de que efectivamente la norma reglamentaria lo dice claramente, no sé hasta qué punto podemos decir que es un auténtico procedimiento único cuando acaba en varios actos administrativos diferentes, aunque es cierto que el acto inicial es único ciertamente, porque en la comunicación inicial aparecen varios periodos.



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

Y en relación con este mismo tema, me parece correcto, creo que la idea del Reglamento de que no se pueda, en este caso, una actuación que está muy conectada, pues sociedades e IVA está muy conectada la comprobación, entonces es razonable que no tenga la Inspección que estar continuamente atento que no se haya parado durante seis meses un impuesto aunque actúa respecto a otro, me parece muy razonable.

El problema que yo veo, que es que me parece que la normativa legal va a traer problemas. Por, ¿qué motivo? Porque no podemos desconocer que por ejemplo la interrupción injustificada es una materia que afecta a la prescripción. Es decir, la interrupción por inicio del procedimiento desaparece si hay una interrupción injustificada, es una regulación, por tanto, de la prescripción estrictamente, de la interrupción. Y claro, la Ley General Tributaria, en el artículo 68.1 b) viene a prever que interrumpe el plazo de prescripción la actuación de la administración tributaria dirigida a comprobar y liquidar una única acción tributaria, aunque sea todo eso parte de los elementos. Entonces, he estado pensando en la individualización de la interrupción en relación con una única obligación tributaria.

¿Cómo entender entonces que no desaparece el efecto interruptivo porque estemos actuando respecto a otra obligación tributaria distinta? Me parece que es un tema enormemente interesante, creo que el Reglamento, su idea última me parece es correcta, yo la comparto, pero me parece que la normativa legal puede traer problemas.
Muchas gracias.

b) Contestación.

Sr. Ciudad Cura:

Totalmente de acuerdo. Es decir, la argumentación que he estado dando es, precisamente, el contenido de las sentencias de la Audiencia Nacional, es decir, que es el efecto del juego de la institución de la prescripción. Pero claro, al fin a la postre, entiendo que forma parte de un procedimiento único, es decir, es como ir en un tren con varios pasajeros y, por tanto, cuando se



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

están comprobando estas obligaciones tributarias, primero, que están muy vinculadas entre sí. Es decir, que el problema que tenemos los que estamos haciendo inspección es que te da respeto cerrar con unas actas de retenciones algún tributo de ellos porque necesariamente, si se produjera alguna contingencia a la comprobación de otro, tendría efecto respecto de este. Es decir, que todos, en sí mismos tienen una relación. No estamos comprobando unos impuestos que están desconectados o descoordinados entre sí, y por tanto, al estar todos coordinados entre sí, pero que el tiempo que es necesario efectuar la comprobación; no es paralelo, sino que unos requieren más tiempo y otros requieren menos, pues claro, genera en ese sentido esta descoordinación.

A mí también me hubiera gustado de todas maneras que lo dijera la Ley General Tributaria y no el Reglamento. Pero vamos, totalmente de acuerdo en todo lo demás.

2.^a Intervención.

a) Cuestión planteada

Intervinientes.

Yo, si me permitís, voy a hacer una matización como sufridora de este problema. A mí me parece que, puesto que todos estos impuestos de los que estamos hablando, que son el IVA, que son Sociedades, que son retenciones de trabajo personal, que son las dietas, que son profesionales y que son también las retenciones de no residentes, en la medida que la comprobación de todos ellos descansa en una única información, que es la cuenta de pérdidas y ganancias de la entidad, yo creo que quizá en lo que tendría que haberse abundado es en esto; que son conceptos diferentes, pero que todos descansan en el mismo soporte de información. Que, por ejemplo, como decía Ignacio, claro, ¿cómo vas a cerrar las retenciones si tú te has cogido todas las cuentas de personal dentro de la cuenta general de pérdidas y ganancias y, a continuación, cuando ya estás acabando, te aparece un profesional



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

descolgado, en una cuenta que ni siquiera está identificada como que está recogiendo servicios de profesionales?

Quería aclarar que nosotros este punto lo tenemos resuelto porque cuando hacemos diligencias y pedimos información al contribuyente, no le decimos para qué se la estamos pidiendo, para la comprobación de qué impuestos, se la pedimos para la comprobación general para la que le hemos citado, independientemente de que luego tenga efectos en uno o en otro impuesto. Yo creo que todas estas sentencias que se han originado en los tribunales, es porque los inspectores hemos cometido el error de decir que pedíamos un dato, una factura, una nómina, etcétera, para la comprobación de un impuesto. Si no hubiéramos dicho la finalidad para la que lo estamos pidiendo, no hubiera surgido ningún problema.

Por eso, yo lo que recomiendo es que no se especifique el impuesto en concreto para que se pide un dato, sino que se haga con carácter general.

Muchas gracias. Yo me quiero referir a lo que ha dicho José Ignacio, que ha puesto el dedo en la llaga, toda la problemática que se plantea a partir del trámite de audiencia y la aportación de nuevos documentos.

Realmente yo creo que esto no está bien regulado, porque no está especificado en ningún sitio qué es lo que tiene que decir el actuario al contribuyente en el momento en que le pone de manifiesto, para el trámite de audiencia, toda la documentación. Porque yo, mi experiencia, es que llegado ese momento, no te concretan cuáles son los aspectos que te van a discutir, intuyes, por la forma de hablar o lo que sea, y a veces hasta te soplan un poco al oído por dónde van los



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

tiros, pero no está regulado que tienen que hacer una especie de pre-propuesta. Entonces, ¿qué demonios vas a alegar?

Yo, ha habido veces que he dicho, "Bueno, voy a alegar algo", que soy un buen chico, que me he portado bien, que he estudiado todos documentos, para que no me diga luego el contribuyente: "¿Por qué no has alegado nada?". Pero realmente, tiene que haber alguna especie de pre-propuesta para saber a qué atenerte y, basándose en eso, en ese momento de la puesta del trámite de audiencia, aportar en ese momento más cosas porque sabes por dónde vienen los tiros y un poco lo que te van a pedir y cuantificado.

Por tanto, es una situación que está mal regulada y crea confusiones más grandes, por lo menos es bajo mi punto de vista, incluso me ha dicho algún inspector: "Bueno, es que esto no sé para qué sirve". Entonces, creo que se tiene que regular.

b) Contestación.

Mesa:

Lo que ocurre es que las relaciones entre la Inspección y los contribuyentes, son muy delicadas, pero el tema está en que a lo largo de una inspección, yo creo que está todo abierto. Es decir, el contribuyente puede aportar todo lo que considere conveniente. Y que toda esta discusión que se ha planteado sobre si tiene que haber una pre-propuesta, nosotros siempre hemos partido, y lo hemos discutido muchísimas veces, o sea, el acta es una propuesta. El inspector propone, pero en realidad, el que tiene que tomar la determinación y dictar el acto administrativo es el Inspector Jefe y él lo puede rechazar o lo puede, desde luego, revalidar y consolidar.

Ahora bien, se dice "Me tendrían que hacer una pre-propuesta". De hecho, la pre-propuesta te la están haciendo, porque tú cuando vas a firmar unas actas, yo al menos, mis actas, antes de firmarlas, el contribuyente tiene toda la redacción entera, en



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

conformidad o en disconformidad. Luego, él no puede decir que no sabe. Claro, ¿qué pasa? Que se le mando una semana antes. En realidad, a lo largo de todo el procedimiento, se le está diciendo al contribuyente qué es lo que falla y él te puede aportar todo. Es un procedimiento tan abierto que decir que no se sabe lo que se va a firmar, parece que en este momento se sabe lo que se va a firmar aunque no haya una pre-propuesta oficial que se recojas en diligencia.

[Réplicas:

Perdona, pero es que cuando llega el momento de firmar las actas, sí ya te dicen si en blanco o en negro; no me refiero a dinero, me refiero en conformidad o disconformidad.

.....
.....Pero en el momento en que te ponen que llega el trámite de audiencia, ahí ves que, por ejemplo, te dicen: "¿ Qué has hecho en esta operación y respondes, "Pues en esto". Pero no te dicen que está mal. A lo mejor no te dicen que está mal y, luego, cuando te llega el momento de presentarte la propuesta de las actas te dicen, "Pues esto no te lo admito porque no sé qué, porque esta sociedad en la que has invertido no cumple luego no sé qué". Entonces, no has podido hacer antes de los documentos].

(Precisión de la Mesa: ... pero cuando a ti te dice el inspector "Oye, yo esta reinversión no la veo bien", yo creo que no te lo dice con carácter definitivo; ahí en ese momento tú le dices: "Espérate, que tengo toda esta documentación que no te la he aportado porque no lo he considerado. Pero ahora..." .)

.....
.....

Pero ya ha sido el trámite de audiencia. Yo me estoy refiriendo a que en el momento de trámite de audiencia, las alegaciones, no sabes qué decir porque no tengo claro cosas. No tengo claras las discrepancias, eso es cierto; vamos, yo creo que es evidente para todos.



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

(Precisión de la Mesa: Pues a lo mejor lo que habría que hacer es la pre-propuesta, pero aclaro, el acta no es más que una propuesta. Intervención del Sr. Ciudad: Simplemente, una cosa es la propuesta del Inspector Jefe y otra es la propuesta del contribuyente. Es decir, que en el procedimiento de comprobación limitada, sí que te especifica expresamente que hay una propuesta al contribuyente. Que quizá, estoy de acuerdo, quizá o empezamos a poner "Artículo tal, propuesta del contribuyente, sus alegaciones; ahora, al Inspector Jefe, más alegaciones", luego otras alegaciones, luego otras alegaciones... Claro, llegará un momento en que tardaremos dos años en resolver y que, en muchas ocasiones, con el diálogo normal en el curso de las actuaciones inspectoras, sin que lo diga la norma, lo hacemos. Ahora, ¿no debería poner algo más? De ahí un poco mi duda).

3.ª intervención.

a) Cuestión planteada.

Intervinientes:

Yo creo que tenemos que tener..., no he leído el Reglamento, no he tenido tiempo, pero mentalmente, desde el punto de vista jurídico estructural, yo creo que el procedimiento de inspección es único, pero tenemos que diferenciarlo, por lo menos conceptualmente, en dos grandes fases: una fase instructora, absolutamente instructora, que es la que hace el actuario; y una fase de resolución, que es la que hace el Inspector Jefe. Y cada fase de esas tiene sus propios trámites, de manera que cuando el inspector ya ha dicho alegaciones has recibido y hace la propuesta y el contribuyente, lo que se dice conformidad o disconformidad con este texto, ahí la fase de instrucción ha terminado, y ahora continúa la de resolución. Y yo creo que, incluso, no sé si se hará internamente, si el Reglamento no lo ve así —que no lo he leído— casi convendría que eso se aclarase aunque sea como norma interna de organización de la Agencia. Porque esa es la enorme confusión que viene, porque no se distingue, y está escrito, pero que conceptualmente



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

yo siempre lo he aplicado en la visa así y en los 41 años que llevó de inspector, pero esto ha sido muy bueno.

Yo creo que lo que dice es precisamente lo que pretende hacer el artículo 94, separar un poco la fase instructora. Pero a mí me hubiera gustado que este artículo 94 aclarara también que estas mismas reglas son aplicables para el recurso de reposición, porque nos estamos encontrando en ocasiones que en fase de reposición, ante el Inspector Jefe, se aportan nuevos documentos. No sé si este artículo 94 cubre eso también.

Y una segunda duda que tengo, no sé si entendéis vosotros que el artículo 191.4 del Reglamento, que regula la liquidación de intereses, deja claro, parece, que en el acta de disconformidad, cuando se incoa el acta, el actuario debe calcular los intereses hasta la finalización de la fase de alegaciones. Y creíamos, en una primera lectura en el apartado 1 del artículo 191, que decía que el Inspector Jefe luego debe liquidar intereses hasta la fecha de liquidación. Pero una vez que te terminas de leer el apartado 1, esto ya no queda tan claro, porque hace una referencia al apartado 2, en el cual se regula la liquidación de intereses solo hasta la finalización del plazo de alegaciones, y yo creo que esto nos va a traer problemas para saber hasta cuándo tenemos que liquidar. Estoy hablando ya en el acuerdo de liquidación. No sé cuál es vuestra opinión al respecto.

b) Contestación.

Sr. Ciudad:

El recurso de reposición, yo creo que no sería aplicable, porque es un procedimiento distinto que tiene su normativa distinta, y nos encontramos con el famoso problema de aportar las pruebas fuera del procedimiento instructor, ya ni siquiera de la fase de liquidación del Inspector Jefe.



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

Lo comentaba, el TEAC está manteniendo la doctrina de no admitirlas, pero ¿el Inspector Jefe podría hacer lo mismo? Pues yo creo que podría aplicar la doctrina del TEAC, ¿por qué no? Si al fin y a la postre es un recurso administrativo, ¿por qué no? Es decir, con los mismos argumentos podría decir lo mismo. Lo que pasa es que no será así en fase judicial, para eso sí que es necesario, entiendo, una coordinación perfecta con el Servicio Jurídico del Estado para contestar las pruebas, o en tu caso, formular pruebas por parte nuestra. Yo no sé si querías comentar algo más...

Moderadora

Pues sin más asuntos ya que abordar, vamos a dejar paso a la tercera fase de las jornadas. Muchas gracias a los ponentes de nuevo, y a los asistentes.