

PRACTICA 2

SUPUESTO 3

El hermano de Don Contributivo, D. Progresivo, es titular de una actividad económica acogida al régimen de estimación objetiva del IRPF. Un buen día recibe una comunicación de inicio de actuaciones de comprobación de su actividad dirigida por la Unidad de Módulos de la Administración de la AEAT competente. El hermano de D. Contributivo le comenta que les negará la entrada en su establecimiento cuando se personen, pues entiende que se trata de un órgano de gestión sin competencia para realizar actuaciones inspectoras.

Cuestiones:

- ¿Se trata de un órgano de gestión sin competencias inspectoras?

En primer lugar hay que decir que los órganos gestores si son órganos con competencias inspectoras aunque en base a una comprobación abreviada, es decir, que tras ella sólo cabe la liquidación provisional.

El preámbulo de la Resolución de 24 de Junio de 1999 sobre Presidencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, expone como órganos de gestión tributaria territoriales a las unidades de módulos. Así también el art. 2.5.1 de la misma determina que le corresponde a estos órganos las actuaciones de comprobación y el apartado 7º.3 letra b de este artículo determina que esta función se refiere a contribuyentes en régimen de estimación objetiva tal y como D. Progresivo tiene acogida su actividad. El Anexo segundo de esta misma Resolución viene a decir lo mismo.

- ¿Deberá exhibir el contribuyente, en su caso, documentación contable?

El art. 110 LGT establece que la comprobación tributaria se realizará mediante el examen de documentos, esos documentos en este caso concreto son los del art. 86.1 de la Ley de Renta que el contribuyente debe conservar durante el plazo de prescripción. El art. 65.6 del Reglamento del IRPF determina que estos documentos para los contribuyentes en régimen de estimación objetiva son las facturas y justificantes documentales. En principio la ley no pide documentación contable y por otro lado los órganos gestores tienen limitada la facultad de pedir documentos a los que obren en su poder, pero a partir de la ley de 2001 podrán los órganos gestores pedir todos los documentos y libros que exijan las normas tributarias.

SUPUESTO 4

Don Contributivo recibe la visita de un inspector de tributos que inicia actuaciones de comprobación abreviada indicándole que las mismas tienen carácter parcial. Tras examinar su documentación contable durante varias jornadas a lo largo de un mes, el inspector levanta acta previa en la que se formula propuesta de liquidación por IRPF e IVA de un periodo impositivo no prescrito. D. Contributivo no presta su conformidad al acta y en el posterior tramite de alegaciones, aduce que la inspección no puede realizar comprobaciones abreviadas, pues estas se reservan al órgano de gestión.

Cuestiones:

1. ¿Es cierto lo alegado por el contribuyente?

Lo alegado por el contribuyente no es cierto pues los órganos inspectores si pueden realizar comprobaciones abreviadas. El art.34 del Reglamento de Inspección de los Tributos determina dos situaciones en las cuales pueden realizarse comprobaciones abreviadas por estos órganos:

- cuando la inspección tributaria lo estime justificado
- Cuando exista un débito vencido y no ingresado, deducido de la contabilidad.

Estas comprobaciones podrán ser después objeto de liquidación definitiva.

¿Debería tener alcance general la actuación inspectora?

No, ya que el sujeto pasivo no lo ha solicitado. En primer lugar el art. 11.4.b del RIT dice que podrán tener alcance parcial si el órgano lo acuerda y en este caso así a sido notificado al sujeto pasivo al principio d las actuaciones inspectoras. En segundo lugar el art. 28 LDGC establece la opción por parte del sujeto pasivo de pedir que la comprobación tenga carácter general pero este no es el caso.

- Comparar el alcance de las actuaciones de comprobación abreviada que realizan órganos de gestión y órganos de inspección.

Organos de Gestión: comprobación abreviada, tras ella sólo cabe la liquidación provisional, no pueden realizar comprobaciones definitivas. Esto supone que van a poder comprobar con:

Medios = el limite hasta el 2001 era el de la contabilidad, la diferencia con los inspectores es que no se pueden mover de su oficina.

Alcance = es muy reducido.

Organos de Inspección: estos comprueban y liquidan, su comprobación puede ser abreviada o definitiva al igual que su liquidación. Tienen más movilidad a la hora de inspeccionar pudiendo acudir al lugar mismo de la inspección y no tienen ningún limite a la hora de revisar documentos.

SUPUESTO 5

D. Contributivo se encuentra incurso en vía de apremio por cierta deuda tributaria no ingresada en periodo voluntario. El órgano recaudador requirió a D. Contributivo para que manifestara bienes y derechos en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria. Sin embargo, tras efectuar los correspondientes embargos, el órgano de recaudación entendió que los bienes trabados eran insuficientes, dirigiendo sendos requerimientos a las entidades bancarias que operan en el pueblo de D. Contributivo para que informaran acerca de sus cuentas. Entiende D. Contributivo por su parte que tales actuaciones de obtención de información están reservadas a los órganos de inspección, por lo que piensa impugnar tales trabas que se deriven de la información obtenida. Aduce además que la STC 195/1994 declaró inconstitucional la atribución a los órganos de recaudación de potestades para obtener información de las entidades bancarias.

Cuestiones:

- ¿ Se trata en efecto de actuaciones reservadas a los órganos de la inspección de los tributos?

No, el art. 133 LGT dice que podrán los órganos de recaudación investigar y comprobar en la misma medida que los órganos de inspección. De esa manera nos remite a los artículos 110 a 113 que determina los requisitos con los que la administración puede obtener esa información. El art. 133 LGT establece que para autorizar que esas investigaciones se refieran a origen y destino de los movimientos o cheques, será el director del Departamento de Recaudación o el Delegado competente de la AEDT.

- ¿Puede acudir directamente la administración a tal tipo de actuaciones sin requerir de nuevo a D. Contributivo para que manifieste otros bienes y derechos integrantes de su patrimonio?

El art. 115 in fine del RGR se establece la posibilidad de ampliar el embargo cuando los bienes no se consideren suficientes. El siguiente apartado dice simplemente que si no son suficientes se continuará recabando información de bienes de las fuentes a las que se refiere el art. 113.1 de este Reglamento. Este art. 113.1 antes citado en su apartado c) dice la que se pueda obtener de entidades... obligadas por ley y en el apartado e) cualquier otra información que pueda obtenerse mediante indagación por los medios que el Jefe de la Unidad Administrativa de Recaudación estime adecuados. Por lo que queda claro que no es necesario ningún requerimiento en este sentido.

- ¿Que se dice en la mencionada sentencia?

La sentencia 195/1994 se refiere a una cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sala tercera de lo Contencioso-administrativo del TS con relación a dos artículos de la LGT, concretamente el 111.3 y el 128.5 en la redacción dada por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1992. La cuestión se basa en que esta ley ha sobrepasado los límites de su función en cuanto la redacción que ha a los artículos citados.

En cuanto al art. 128.5 las dudas recaen en la posibilidad de que los órganos de recaudación puedan requerir a las entidades o a las personas físicas o jurídicas dedicadas al tráfico bancario o crediticio la información a la que se refiere el art. 111.3. Este último artículo y como segunda cuestión produce dudas en cuanto a especificado que la información podrá referirse al origen y destino de los movimientos o de los cheques, autorizándolo al Director General o al órgano competente de la Administración Tributaria.

El TC establece la inconstitucionalidad de estos preceptos en los apartados reseñados en base al art. 134 CE que establece cual será la función de la Ley de Presupuestos: incluir la totalidad de gastos e ingresos del sector público, la consignación del importe de los beneficios fiscales y de forma negativa no podrá crear tributos y sólo podrá modificarlos cuando una ley sustantiva así lo prevea. Determina el Tribunal y así lo refuerza con la STC 76/1992 que las materias incluidas en los artículos 128.5 y 111.3 LGT no guardan directa relación con las previsiones de ingresos y gastos o con los criterios de política económica en que se substancien y que no son complemento necesario para la mejor ejecución del presupuesto.

SUPUESTO 6

D. Contributivo firmó de conformidad un acta de inspección de los tributos. En el curso de las actuaciones se vio obligado a exhibir las facturas de su actividad y la documentación contable, en la que se apreció la falta de contabilización de algunos ingresos. La propuesta de liquidación incluía una mayor cuota por IRPF más los correspondientes intereses de demora, habiéndosele informado de que la conformidad comportaría una reducción de la sanción que procediera. En este mismo momento el inspector actuario le comunicó la iniciación del procedimiento sancionador por la presunta comisión de una infracción tributaria grave tipificada en el art. 79.a LGT. Una vez tramitado el expediente sancionador por el mismo inspector actuario que efectuó las actuaciones de comprobación, D. Contributivo recibe notificación de la sanción impuesta por el inspector jefe competente para dictar la liquidación resultante de dichas actuaciones.

Cuestiones:

- ¿Se han respetado las normas sobre competencia para instruir y resolver el procedimiento sancionador? ¿Vulnera el art. 63.bis.3 del RGIT el principio de separación entre fase instructora y decisoria que recoge el art. 134.2 LRJAPYAC?

No, el art. 26 RDPS establece que los órganos competentes

serán los que tengan que dictar los actos para que se practiquen las liquidaciones de los tributos, que son los órganos inspectores. El art. 35 de este mismo RD establece esta diferencia cuando dice que el órgano competente dictará resolución a la vista de la propuesta formulada por el funcionario que hubiese instruido el

procedimiento.

El art. 63.bis.3 no vulnera lo establecido en el art. 134.2 LRJPA y PAC, ya que el RGIT se refiere a la fase de instrucción en sus vertientes de tramitar el procedimiento e instruirlo, y la LRJAP se refiere a las dos fases tanto instructora como sancionadora. La fase de instrucción supone realizar actuaciones para determinar la existencia de responsabilidades susceptibles de sanción y formular propuesta de resolución, mientras que en la fase decisoria contendrá la fijación de la sanción que se impone.

¿Pueden incorporarse al procedimiento sancionador los hechos, datos y circunstancias obtenidos en el procedimiento de comprobación? ¿Qué

- juicio le merece esto desde la óptica del derecho fundamental a la presunción de inocencia y a no autoinculparse?

Sí. El art. 63.bis.3 RGIT establece que se podrán incorporar mediante diligencias, así mismo el art. 34.2 LDGC determina que deberán incorporarse al expediente antes del trámite de audiencia al interesado.

Mi opinión es que el procedimiento sancionador se inicia una vez se ha comprobado la situación del contribuyente y se ha determinado la infracción que siempre podría haber sido resuelta por el contribuyente durante el procedimiento de comprobación, ya que se le ofrece un trámite de audiencia y la posibilidad de subsanar la infracción. Además existe una ley de DGC que permite esta incorporación, por lo que creo que quedan salvaguardados esos derechos del contribuyente.

SUPUESTO 7

D. Contributivo ha decidido imponer una reclamación económico-administrativa contra una liquidación provisional dictada por el servicio de gestión de la administración de la AEAT competente y quiere pedir la suspensión del acto administrativo. Sin embargo, no está muy seguro de poder obtener un aval bancario, pues tiene reconocida fama de deudor insolvente.

Cuestiones:

- ¿Deberá aportar aval bancario inexcusablemente para conseguir la suspensión?

El art. 30 LGDC establece que será necesario el aval si lo determina la normativa vigente a menos que proceda la suspensión sin garantía. El art. 75.1 del RPREA establece la obligación de garantía para la suspensión del acto.

- Es siempre el mismo el órgano competente para resolver sobre la suspensión?

El art. 163 LGT establece como órganos de conocimiento a los de la jurisdicción económico-administrativa, con la sola excepción de aquellos que están reservados para su resolución por el Ministro de Hacienda. El art. 3 del RPREA establece los órganos competentes para conocer y resolver.

- ¿Puede solicitarse la suspensión una vez iniciado el procedimiento de apremio?

El art. 177.4 RGI establece que si la deuda está incurrida en un procedimiento de apremio deberá existir garantía, por lo que parece decir que si podrá suspenderse en apremio

SUPUESTO 8

D. Contributivo interpuso reclamación económico-administrativa contra el acto de imposición de una sanción

tributaria. Desestimada la reclamación por el TEAR, le queda la posibilidad de interponer recurso Contencioso-administrativo ante el TSJ.

Cuestiones:

- Cuándo interpuso la reclamación ¿Debió solicitar la suspensión para evitar la ejecución del acto sancionador?

El art. 35 de la LDGC y el 81.3 LGT establecen que la ejecución de sanciones quedará suspendida automáticamente si se presenta en tiempo y forma el recurso, por lo que no hace falta que pida la suspensión si ha presentado bien el recurso.

- ¿Debe comunicar a los órganos de gestión la interposición de la reclamación?

El RPREA y la Resolución 1/1996 de la Secretaria de Estado de Hacienda y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración tributaria establecen la comunicación a los órganos gestores por parte del órgano recaudador que haya recibido la solicitud de suspensión los cinco primeros días de cada mes.

- ¿Debe solicitar la suspensión en vía contenciosa para evitar la ejecución del acto sancionador?
- ¿Deberá comunicar al órgano recaudador la interposición del recurso en vía judicial?
- En el caso de que la sanción devenga firme ¿Deberá abonar intereses de demora por el tiempo en el que se haya mantenido suspendida?

El art. 74.12 RPREA establece que se satisfarán intereses de demora (interés legal del dinero incrementado en un 25%) por todo el tiempo que durase la suspensión, más una sanción del 5% de aquella en los casos que el tribunal apreciase temeridad o mala fe.