

BLOQUE VI. TEMA 8.

LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS: ÓRGANOS, FUNCIONES Y FACULTADES.

DOCUMENTACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS. ESPECIAL REFERENCIA A LAS ACTAS Y SUS TIPOS.

I. LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS: ÓRGANOS, FUNCIONES Y FACULTADES.

La Inspección de los Tributos **está constituida por el conjunto de órganos** que tienen encomendadas, entre otras, las **funciones de comprobar e investigar Hechos Imponibles** para regularizar la situación tributaria de los OT mediante la práctica de las oportunas liquidaciones.

Además, para conseguir una adecuada aplicación de los tributos, la Inspección puede realizar otras actuaciones entre las que destacan las de **obtención de información**.

Para el cumplimiento de los fines expuestos, cuenta con una serie de **medios, facultades y prerrogativas**, de las que, en general, no disponen otros órganos de la Administración tributaria.

El procedimiento de inspección tributaria, se regula en **Cap IV Tít III, arts.141 a 159 LGT** y Regl Gral 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, **RD 1065/2007, arts 166 a 197** .

A) ÓRGANOS.

La determinación de los órganos a los que se atribuyen funciones inspectoras corresponde a cada Administración Tributaria (AT) en desarrollo de sus facultades de organización.

Únicamente se exige que las disposiciones que regulen la competencia territorial sean objeto de **publicación** en el Boletín Oficial correspondiente (**LGT art.83 y 84**).

Son órganos de inspección tributaria aquellos de carácter administrativo que ejerzan las funciones previstas en el **art 141 LGT**, así como aquellos otros que tengan atribuida dicha condición en las normas de organización específica.

En el ámbito de competencias del Estado, el ejercicio de competencias inspectoras corresponderá a:

- a) Los órganos con **funciones inspectoras de la AEAT**:
 - o Como Órganos Centrales
 - a) El Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.
 - b) La Delegación Central de Grandes Contribuyentes.
 - c) El Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.
 - d) El Departamento de Gestión Tributaria, en determinados procedimientos.
 - o Como Órganos Periféricos:
 - a) Las Delegaciones Especiales de la AEAT. A través de las Dependencias Regionales de Inspección y las Dependencias Regionales de Aduanas e IIEE, integrados por los correspondientes equipos y unidades de inspección.
- b) **Los órganos de la DG Catastro** que tengan atribuida la inspección catastral de acuerdo con el TRLCI RD Leg 1/2004 de 5 de mar, sin perjuicio de las actuaciones de inspección conjunta que puedan realizarse con las EELL.

En el ámbito territorial se organiza en Áreas de Inspección de las Gerencias Territoriales de la DG del Catastro.

B) FUNCIONES.

Art. 141 LGT: "La inspección tributaria consiste en el ejercicio de **las funciones administrativas** dirigidas a:

- a) La investigación de supuestos de hecho de Obligaciones Tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración.**
- b) La comprobación de las declaraciones presentadas por los Obligados Tributarios.**
- c) Las actuaciones de obtención de información, (arts 93 y 94 LGT).**
- d) La comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, cuando sea necesaria para la determinación de las Obligaciones Tributarias (OT), de aplicación los arts 134 y 135 LGT.**
- e) La comprobación de los requisitos para la obtención de **beneficios** fiscales.**
- f) La información a los Obligados Tributarios con motivo de las actuaciones inspectoras.**
- g) La práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones.**
- h) La realización de actuaciones de comprobación limitada.**
- i) El asesoramiento e informe a órganos de la Administración pública,**
- j) La realización de las intervenciones tributarias permanentes o no permanentes.**
- k) Las demás que se establezcan en otras disposiciones.**

C) FACULTADES.

Para el cumplimiento de estas funciones, el **art. 142 LGT y arts. 171 a 173 RGAT** regulan las facultades de la Inspección de los Tributos.

Estas facultades son (142 LGT):

1.- EXAMEN DE LA DOCUMENTACIÓN DEL INTERESADO (ART. 142 LGT).

Art 142.1 LGT: Las actuaciones inspectoras se realizarán mediante el **examen de documentos, libros, contabilidad, ficheros, facturas, justificantes, y correspondencia con trascendencia tributaria**

2.- ENTRADA EN FINCAS PARTICULARES (ARTS 142.2 DE LA LGT Y 172 DEL RGAT).

Artículo 142.2 LGT:"los funcionarios que desarrollen funciones de inspección de los tributos **podrán entrar** en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos **en que se desarrollen actividades sometidas a gravamen.**

Si la persona bajo cuya custodia se encontraren los lugares mencionados **se opusiera** a la entrada de los funcionarios de la inspección, se precisará **la autorización escrita de la autoridad administrativa** que reglamentariamente se determine.

Cuando en el ejercicio de las actuaciones inspectoras sea necesario entrar **en el domicilio constitucionalmente protegido del OT**, deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna **autorización judicial.**

Si se produce la **revocación del consentimiento del OT** para la permanencia en los lugares en los que se estén desarrollando las actuaciones, los funcionarios de inspección, antes de la finalización de estas, podrán adoptar las medidas cautelares reguladas en el art. 146 de la LGT.

3.- OBLIGACIÓN DE ATENDER A LOS ÓRGANOS DE INSPECCIÓN (ART. 142.3 LGT).

142.3 LGT Los OTs **deberán atender a la inspección** y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

El OT que hubiera sido requerido por la inspección **deberá personarse**, por sí o por medio de representante, **excepcionalmente, y de forma motivada**, la inspección podrá requerir la comparecencia personal del OT cuando la naturaleza de las actuaciones a realizar así lo exija.

4.- AGENTES DE LA AUTORIDAD (ART. 142.4 LGT): Los funcionarios que desempeñen funciones de inspección serán considerados agentes de la autoridad y deberán acreditar su condición, fuera de las oficinas públicas. Las autoridades públicas prestarán la protección y el auxilio necesario a los funcionarios para el ejercicio de las funciones de inspección.

6.- OTRAS FACULTADES (ART. 173 DEL RGAT). El personal inspector está facultado para: La obtención de mediciones, planos, exigir la traducción de documentos o verificar el sistema de control interno de la empresa.

D) PROCEDIMIENTO INSPECTOR (No viene como epígrafe, conveniente exponer sólo principal)

El procedimiento inspector se regula en el **Capítulo IV del Título III de la LGT.**

ART 146.1 LGT. En el procedimiento de inspección se podrán adoptar medidas cautelares para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de Obligaciones Tributarias o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición.

Las medidas podrán consistir en el precinto, depósito o incautación de las mercancías sometidas a gravamen, así como de libros, registros, documentos, archivos, locales o equipos informáticos que puedan contener la información de que se trate.

También se pueden adoptar las medidas cautelares del artículo **81 LGT** destinadas al aseguramiento del cobro (medidas cautelares de recaudación)

1.-INICIACIÓN 147 LGT

las actuaciones se iniciarán:

- 1º de **oficio**, regla general, o bien,
- 2º **a petición del interesado** cuando concurren las circunstancias del art.149 LGT (extensión de actuaciones).

2.- EFECTOS DE LA INICIACIÓN:

- a) la interrupción del de prescripción del derecho a liquidar y de las sanciones.
- b) las declaraciones presentadas tras el inicio no se considerarán espontáneas,
- c) Los ingresos efectuados tras el inicio no evitarán las sanciones pero se tendrán en cuenta para los intereses de demora.
- d) se tendrán por no planteadas las consultas formuladas tras el inicio de las actuaciones.

3.- DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO: PLAZO, ALEGACIONES Y TRÁMITE DE AUDIENCIA

a) PLAZO artículo 150 LGT

Las actuaciones del procedimiento inspector deben concluir, en un **plazo máximo de 18 meses.**

El plazo será de 27 meses cuando concorra alguna de las circunstancias del artículo 150.1.b) LGT (cifra anual de negocios que determine obligación de auditar o que el obligado esté integrado en el régimen de consolidación fiscal).

El incumplimiento del plazo de duración no determina la caducidad pero producirá los siguientes efectos:

- a) se entenderá no producida la interrupción de la prescripción como consecuencia del inicio de tales actuaciones.

- b) los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento se considerarán espontáneos y las declaraciones presentadas fuera de plazo se entenderán espontáneas.
- c) Por el exceso del plazo de duración no exigirán intereses de demora.

b) ALEGACIONES Y TRÁMITE DE AUDIENCIA

Los Obligados Tributarios podrán presentar **alegaciones** en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia así como a **ser oídos en el trámite de audiencia**, con carácter previo a la firma de las actas, por un plazo no inferior a 10 días ni superior a 15 días.

Se puede prescindir del **trámite de audiencia previo** cuando se suscriban actas con acuerdo, cuando el interesado renuncie al trámite o cuando no sean tenidos en cuenta otros hechos o pruebas que las aducidas por los obligados.

II. DOCUMENTACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS.

El **art 143 LGT**, establece que las actuaciones de la Inspección de los Tributos se documentarán en **comunicaciones, diligencias, informes y actas**.

Los tres primeros son documentos que afectan cualquier procedimiento de aplicación de los tributos, mientras que las actas **son documentos propios del procedimiento inspector**.

1. COMUNICACIONES (Arts. 99.7 LGT). Son los documentos a través de los cuales la AT **notifica** al Obligado Tributario el **inicio del procedimiento**, u otros hechos o circunstancias relativos al mismo o efectúa los **requerimientos** que sean necesarios.

Pueden incorporarse al contenido de las diligencias.

2. DILIGENCIAS (Arts. 99.7 LGT) Son los **documentos públicos** que se extienden para hacer constar **hechos**, así como **las manifestaciones** del OT o persona con la que se entiendan las actuaciones, los resultados de las actuaciones de obtención de información, la representación en comparecencia personal.

No podrán contener propuestas de liquidación.

Las diligencias, que **no exigen ningún modelo preestablecido**, se deberán extender al menos **dos ejemplares**, firmados por el funcionario y por la persona con la que se entiendan las actuaciones, a quien se entregará un ejemplar.

3. INFORMES (Arts. 99.7 LGT)

La Inspección de los Tributos emitirá, **de oficio o a petición de terceros**, los informes que:

1. Sean **preceptivos** conforme al ordenamiento jurídico.
2. Le **soliciten otros órganos** administrativos o los poderes **legislativo y judicial**.
3. Resulten **necesarios para la aplicación de los tributos**.

III ESPECIAL REFERENCIA A LAS ACTAS Y SUS TIPOS.

A) CONCEPTO 143.2 LGT

Las actas son los documentos públicos que extiende la inspección de los tributos con el fin de recoger el resultado de las actuaciones inspectoras, **proponiendo** la regularización que estime procedente de la situación tributaria del obligado o declarando correcta la misma.

Las actas son documentos directamente preparatorios de las liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, incorporando una propuesta de liquidación.

En cuanto a su valor probatorio, las actas tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.

Los hechos aceptados por los obligados en las actas se presumen ciertos y sólo pueden rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho.

B) CONTENIDO 153 LGT Las actas deberán contener, al menos:

- a. Lugar y fecha de su formalización.
- b. Identificación de los actuarios.
- c. Nombre o razón social, NIF y domicilio fiscal del Obligado Tributario y del representante.
- d. Fecha de inicio de las actuaciones, y el criterio seguido en el cómputo del plazo.
- e. Los elementos esenciales del hecho imponible, así como los fundamentos de derecho en que se base la regularización.
- f. Si el interesado ha presentado o no alegaciones, realizando una valoración de las mismas.
- g. En su caso, la regularización de la situación tributaria del obligado y la propuesta de liquidación que proceda.
- h. La conformidad o disconformidad del OT con la propuesta de liquidación.
- i. Los trámites del procedimiento posteriores al acta.
- j. La existencia o inexistencia de indicios de la comisión de infracciones tributarias.
- k. El carácter provisional o definitivo de la liquidación.
- l. Si el Obligado fuese Empresario o Profesional, la situación de los libros o registros obligatorios, con expresión de los defectos o anomalías detectados

C) CLASIFICACIÓN. 154 LGT

Las actas, a efectos de su tramitación, se clasifican en:

- 1º Actas **con acuerdo.**
- 2º Actas **de conformidad.**
- 3º Actas **de disconformidad.**

1. ACTAS CON ACUERDO 155 LGT (Modelo A-11). Pretenden **reducir la litigiosidad** mediante acuerdos previos entre la Inspección.

Estos acuerdos, son de carácter **procedimental sobre la forma correcta de aplicar la norma tributaria** de existir las causas habilitantes para ello, y **no constituyen una excepción a la indisponibilidad** del crédito tributario.

Los supuestos en los que pueden tramitarse las actas con acuerdo son los siguientes:

- a) Cuando deba concretarse la aplicación de **conceptos jurídicos indeterminados.**
- b) Cuando resulte necesaria **la apreciación de los hechos determinantes** para la correcta aplicación de la norma.

- c) Cuando sea precisa la **realización de estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, que no puedan cuantificarse de forma cierta.**

Para la **firma de un acta con acuerdo** deben concurrir **dos requisitos**:

- a) Autorización expresa** previa o simultánea a la suscripción del acta del inspector jefe.
b) Constitución de depósito o aval para garantizar el cobro de las cantidades que puedan derivarse del acta.
Se puede prescindir del Trámite de Audiencia previo, de acuerdo con lo previsto en el **art 99.8 LGT.**

Una vez firmada el acta, se entenderá dictada y notificada **la liquidación, si transcurridos 10 días**, no se ha notificado al Obligado Tributario una liquidación del Inspector Jefe rectificando los errores materiales.

Efectos

El contenido del acta con acuerdo **se entenderá íntegramente aceptado** por el obligado y por la Administración tributaria.

Las sanciones que se impongan pueden gozar de una reducción del 50 %, condicionada al pago total de la deuda y sanción, y a que no se interponga recurso contencioso administrativo.

2. ACTAS DE CONFORMIDAD (Mod A-01) 156 LGT

Las actas son de conformidad **cuando el interesado acepta íntegramente la propuesta de regularización** que practica la Inspección. Tal conformidad debe constar expresamente en el acta.

Tramitación de actas de conformidad 156 LGT

Con carácter previo a la firma del acta se concederá trámite de audiencia al interesado para que alegue lo que convenga a su derecho.

Cuando el OT manifieste su conformidad con la propuesta de regularización, se hará constar expresamente esta circunstancia en el acta.

La nota distintiva de las actas de conformidad es que la **liquidación** se entiende practicada y **notificada de manera presunta**:

156.3 LGT: Se entenderá producida y notificada la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta del acta si, en el plazo de un mes, no se hubiera notificado al interesado acuerdo del Inspector Jefe (órgano competente para liquidar) rectificando errores materiales, ordenando completar el expediente, o confirmando la liquidación propuesta en el acta.

Efectos:

Los hechos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el OT presten su conformidad, **se presumen ciertos** y sólo pueden rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho.

La conformidad también tiene consecuencias respecto del **procedimiento sancionador**.

En **primer lugar**, la conformidad determina la reducción de la sanción en un 30%, más un 25% adicional si se efectúa el ingreso sin recurso o reclamación.

En **segundo lugar**, el OT puede renunciar a la tramitación separada del expediente sancionador.

3 ACTAS DE DISCONFORMIDAD (Mod A-02) 157 LGT

Son aquellas en las que el OT o su representante no suscriben el acta o manifiestan su disconformidad con la propuesta de regularización que formule la inspección de los tributos.

Tramitación de actas de disconformidad 157 LGT

Con carácter previo a la firma del acta se concederá trámite de audiencia al interesado para que alegue lo que convenga a su derecho.

Cuando el OT no suscriba el acta o manifieste su disconformidad con la propuesta de regularización, **se hará constar esta circunstancia en el acta**, a la que se acompañará un informe del actuario.

En el plazo de 15 días desde la fecha en que se haya extendido el acta o desde la notificación de la misma, el OT podrá formular alegaciones.

Recibidas las alegaciones, el órgano competente dictará la liquidación que proceda, que será notificada al interesado.

En estas labores el Inspector Jefe puede estar **asesorado por la Oficina Técnica** que se encarga de la resolución de recursos y actas de disconformidad en apoyo del Inspector Jefe.