

ANA MARIA JUAN LOZANO

LA INSPECCION DE HACIENDA ANTE LA CONSTITUCION

Prólogo

FERNANDO CERVERA TORREJÓN



INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES – MARCIAL PONS, EDICIONES JURIDICAS, S. A.

MADRID, 1993

INDICE GENERAL

	Páginas
PRÓLOGO, por Fernando Cervera Torrejón.....	7
Nota previa	11
Siglas utilizadas.....	13
INTRODUCCIÓN	15

PARTE PRIMERA

LA ACTUACION DE LA INSPECCION GENERAL DE LOS TRIBUTOS COMO ACTIVIDAD ADMINISTRATIVA

CAPÍTULO PRIMERO: <i>Los conceptos fundamentales de las funciones de la Inspección de los Tributos</i>	21
1. Consideraciones generales acerca de la naturaleza administrativa de los procedimientos de inspección.....	21
1.1. La actividad que discurre a través del procedimiento administrativo: las potestades funcionales	23
1.2. Las potestades funcionales como binomio poder-deber	26
1.3. La situación de los administrados frente a las potestades administrativas.	27
1.4. La exigencia de cauces formales específicos para el ejercicio de las funciones administrativas.....	28
1.5. El acto administrativo como proyección de los efectos jurídicos de la potestad	29
1.6. Incidencia de la creación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.....	29
2. El título justificativo de las potestades de la Inspección de los Tributos.....	35
2.1. La doble operatividad del fin de las potestades: fundamento constitucional y presupuesto de legalidad	35
2.2. Configuración legal de las potestades inspectoras: remisión a sus capítulos correspondientes	37
2.3. Fundamento constitucional de las actuaciones inspectoras	38

	Páginas
2.3.1. Incidencia de las fases de aplicación del sistema en los objetivos de justicia tributaria.....	39
2.3.2. Doctrina constitucional.....	40
2.3.3. Alcance de esta doctrina constitucional.....	42
2.4. Imposibilidad de realizar un juicio de legalidad por referencia al fundamento constitucional.....	43
2.5. Insuficiencia del principio de legalidad para determinar la legitimidad de la actuación administrativa.....	47
2.5.1. Los mecanismos de control del ejercicio legítimo de las potestades inspectoras: el papel de los principios generales del Derecho.....	48
2.5.2. Consideraciones acerca del proceso especial de protección de los derechos fundamentales en la materia	50

PARTE SEGUNDA

LAS FUNCIONES DE LA INSPECCION DE LOS TRIBUTOS

INTRODUCCIÓN	55
CAPÍTULO SEGUNDO: <i>La función de comprobación e investigación</i>	57
1. Cláusula de habilitación legal	57
2. La competencia en la potestad de comprobación.....	58
2.1. Delimitación de la actividad de comprobación e investigación en sentido propio	59
2.2. Los órganos titulares de competencias de comprobación	61
2.2.1. La competencia de la inspección en las actuaciones de comprobación de valores.....	61
2.2.2. Distribución histórica de las funciones entre los órganos de gestión e inspección.....	64
2.2.3. Las limitaciones legales a la potestades comprobadoras de los órganos de gestión	67
2.2.4. Ampliación de las competencias de las oficinas liquidadoras: la modificación del artículo 160 del Reglamento del I.R.P.F....	69
2.2.5. El titular de la función de comprobación en actuaciones concretas: su competencia	72
3. La extensión de la potestad	73
3.1. Alcance objetivo de la potestad de comprobación e investigación.....	73
3.1.1. Especificación del objeto de la potestad: las innovaciones reglamentarias.....	73
3.1.2. La comprobación de los deberes tributarios	76
3.2. Los principios de unicidad y globalidad de la comprobación.....	79
3.2.1. Las supuestos de quiebra de los principios de unicidad y globalidad de la comprobación.....	83

	Páginas
3.2.1.1. Proyección del principio de unicidad en el ordenamiento actual: la reiteración de actuaciones y actos de comprobación	83
A) Supuestos de integración de la comprobación...	86
• Conformidad parcial del interesado a la propuesta de la Inspección.....	87
• Desagregación del hecho imponible	88
• Suspensión de las actuaciones	89
B) La reiteración de la comprobación tributaria con efectos modificativos: posibles supuestos ..	91
• La coexistencia de la comprobación gestora e inspectora: relaciones de vinculación entre ellas	92
• La comprobación abreviada del artículo 34.b) del Reglamento General de Inspección: deficiencias sistemáticas en su regulación	95
• La facultad del Inspector Jefe de ordenar actuaciones complementarias.....	100
3.2.1.2. Las quebras del principio de globalidad	104
3.3. Alcance subjetivo de la potestad de comprobación	109
3.3.1. Los obligados tributarios	109
3.3.2. La legitimación pasiva en las actuaciones inspectoras.....	111
4. La finalidad de las actuaciones como elemento de control en el ejercicio de las potestades.....	118
4.1. La iniciación de las actuaciones de comprobación : el fin como condición de su ejercicio.....	120
4.1.1. La iniciación de oficio del procedimiento de comprobación	120
4.1.2. La renuncia a la vocación de generalidad de las comprobaciones	122
4.1.2.1. La ausencia de juicios de oportunidad en la elección de los sujetos de las actuaciones de comprobación e investigación: el efecto inverso del artículo 109 L.G.T.	124
4.1.2.2. Los planes de inspección: efectos jurídicos frente a terceros	126
4.1.2.3. La indefensión del obligado frente a la iniciación de actuaciones con motivos viciados	132
4.1.2.4. El modelo italiano: propuesta alternativa.....	133
4.2. La interdicción de la excesividad en la instrucción de las actuaciones..	140
4.2.1. La razonabilidad en la elección del modo de iniciación.....	140
4.2.2. El juicio de razonabilidad sobre el ejercicio de las facultades inspectoras. Los actos reiterativos y la consiguiente prolongación de la tramitación: vulneración de los principios de eficiencia y economía	146
4.2.3. Especial consideración a los criterios de razonabilidad y subsidiariedad en el ejercicio de la facultad de entrada y reconocimiento	152

	Páginas
4.2.3.1. Antecedentes y planteamiento general.....	152
4.2.3.2. Delimitación de los lugares cuyo acceso y reconocimiento está condicionado a la obtención de resolución judicial. Interpretación del artículo 87.2 L.O.P.J.....	159
4.2.3.3. Facultades del Juez de Instrucción en la concesión de la autorización de entrada domiciliaria	163
4.2.3.4. Aplicabilidad de un criterio de subsidiariedad respecto a la denegación del consentimiento.....	165
CAPÍTULO TERCERO: <i>La naturaleza de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación</i>	169
1. Posiciones ante la naturaleza de la actividad de comprobación.....	170
1.1. Los distintos niveles, consecuencia de las actuaciones comprobadoras e investigadoras.....	171
1.2. Función histórico-reconstructiva de la comprobación	173
2. Análisis de los principios y efectos de la actividad de comprobación	173
2.1. Aplicabilidad del sistema de garantías del artículo 24 de la Constitución a las actuaciones de la Inspección	175
2.1.1. Carácter sustancial de la comprobación en orden a la legalidad de la liquidación definitiva	178
2.1.2. Los deberes de colaboración y la carga subjetiva de la prueba. Contrastación con los derechos fundamentales a no declarar contra sí mismos y a no confesarse culpables	180
2.1.3. Desarrollo contradictorio de las actuaciones de comprobación e investigación	185
2.1.3.1. Supuesto particular en el desarrollo contradictorio de las actuaciones: la incoación de las actas con prueba preconstituida	188
2.1.3.2. Similitud del acta con prueba preconstituida con las liquidaciones sobre datos facilitados por un tercero .	191
2.1.4. El derecho a la defensa y asistencia de letrado: el asesor fiscal	192
2.1.5. Inexistencia de carga objetiva de la prueba: la aplicación de la estimación indirecta.....	197
2.1.5.1. Ubicación de la estimación indirecta en el procedimiento de gestión	197
2.1.5.2. El grado de fiabilidad exigible en la comprobación tributaria	198
2.1.5.3. Relación entre los deberes de colaboración y el grado de fiabilidad exigible.....	200
2.1.5.4. Estructura unitaria de la determinación directa y la estimación indirecta	201
2.2. La limitación de las facultades inspectoras respecto a los órganos jurisdiccionales: las medidas cautelares del artículo 35 R.G.I.	205
3. Concepto y alcance del juicio de legitimidad de los actos de comprobación tributaria	209

	Páginas
3.1. Efectos jurídicos de la presunción de legitimidad de los actos administrativos	211
3.2. La motivación en las actas de la Inspección de los Tributos	215
3.2.1. La función de la motivación en el ejercicio de las potestades regladas	216
3.2.2. Fundamento complejo de la motivación: vinculación entre motivación y posibilidades de defensa	217
3.2.2.1. La discutible identificación entre motivación y prueba	218
3.2.2.2. Las distintas categorías de los defectos de motivación	220
• Omisión de la motivación	222
• Contenido mínimo de la motivación	222
• Abstracta falta de idoneidad del razonamiento....	225
3.2.2.3. Respaldo demostrativo del contenido del acta	229
3.3. La presunción de veracidad del artículo 145.3 de la Ley General Tributaria	231
3.4. La conformidad del obligado tributario con las actas de la Inspección de los Tributos	236
3.4.1. Alcance objetivo y efectos de la conformidad en orden a la liquidación definitiva	237
3.4.2. Posiciones doctrinales sobre la naturaleza de la conformidad.	240
3.4.3. Interpretación del artículo 61.3 del R.G.I.	244
 CAPÍTULO CUARTO: <i>La función de liquidación de los órganos inspectores</i>	 255
1. Introducción	255
2. La atribución de funciones liquidadoras a la Inspección de los Tributos: breve reseña de su evolución	256
3. Justificación jurídica del fin de la especialización orgánica	261
3.1. Legalidad de la atribución de funciones liquidadoras a la Inspección de los Tributos	262
3.2. La justificación material de la acumulación de funciones: posibles vicios de inconstitucionalidad	265
3.2.1. Los argumentos de inconstitucionalidad	267
3.2.2. El principio de imparcialidad de la actividad administrativa	268
4. Conexión procedimental de las funciones de comprobación y liquidación	272
4.1. Posiciones doctrinales frente a la estructura del procedimiento de gestión	273
4.2. Jurisprudencia y doctrina administrativa en torno a la impugnabilidad de los actos y actuaciones de la Inspección de los Tributos	276
5. Facultades de liquidación del Inspector Jefe	278
5.1. Facultades de liquidación del Inspector Jefe frente a las actas firmadas en disconformidad	279
5.1.1. Práctica de la liquidación correspondiente dentro del mes siguiente al término del plazo para efectuar alegaciones	280

	Páginas
5.1.2. La facultad de ordenar actuaciones complementarias	284
5.1.3. Carácter reglado de las facultades del Inspector Jefe	288
5.2. Facultades de liquidación del Inspector Jefe frente a las actas firmadas en conformidad	289
5.2.1. Corrección de los errores materiales observados en la propuesta de liquidación	291
5.2.2. La facultad de ordenar actuaciones complementarias	294
5.2.3. Apertura del expediente del artículo 60.3 por error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas.	295
5.2.3.1. Corrección de la indebida aplicación de normas jurídicas.	295
5.2.3.2. Corrección de los "errores en la apreciación de los hechos"	301
CAPÍTULO QUINTO: <i>La función de obtención de información</i>	307
1. Introducción	307
2. Delimitación de la función de obtención de información atribuida a la Inspección de los Tributos	309
3. Fundamento y fin del deber de proporcionar información.....	312
3.1. Finalidad específica de la función de obtención de información.....	314
3.1.1. La trascendencia tributaria como presupuesto común a los dos métodos de solicitud de información: la no admisión de diferencias de graduación entre ellos.....	316
3.1.2. Intentos de determinación del concepto jurídico de "trascendencia tributaria"	319
3.2. La solidaridad como fundamento de los deberes de proporcionar información	327
4. Posibles relaciones de subsidiariedad entre las funciones de comprobación e investigación y la de obtención de información.....	330
5. Condiciones de ejercicio de las actuaciones de obtención de información: análisis del desarrollo reglamentario.....	332
6. Reconocimiento jurisprudencial de la distinción entre los procedimientos de la Inspección de los Tributos.....	340

PARTE TERCERA

PROCEDIMIENTOS DE IMPOSICION DE SANCIONES DERIVADAS DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS

CAPÍTULO SEXTO: <i>La articulación entre los procedimientos de inspección y los de imposición de sanciones tributarias</i>	347
1. Distinción cualitativa entre ambos tipos de procedimientos. La aplicación de los principios propios del ordenamiento penal al Derecho administrativo sancionador.....	347

	<u>Páginas</u>
2. Desarrollo de los procedimientos sancionadores derivados de las actuaciones inspectoras: la discutible observancia del sistema de garantías del artículo 24 de la Constitución.....	351
2.1. Procedimiento para sancionar las infracciones simples.....	352
2.1.1. Imposición de sanciones pecuniarias consistentes en multas fijas.....	352
2.1.2. Procedimiento para la imposición de sanciones no pecuniarias por infracciones simples.....	361
2.2. Imposición de sanciones derivadas de la comisión de infracciones graves.....	366
BIBLIOGRAFÍA.....	371
ÍNDICE CRONOLÓGICO DE JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA CITADA EN EL TEXTO.....	381