

REAL DECRETO 939/1986, DE 25 DE ABRIL, POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO GENERAL DE LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS. *

(B.O.E. núm. 115 de 14 de mayo de 1986, núm. 183 de 1 de agosto de 1986 y núm. 236 de 2 de octubre de 1986)

I

La Constitución Española dispone en el apartado primero de su artículo 31 que "todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con su capacidad económica, mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio". La realización efectiva de este valor constitucional exige la eficacia en la actuación de unos órganos fundamentales en la gestión tributaria como son los que constituyen la Inspección de los Tributos. De este modo la Inspección Tributaria tiene como razón de ser y objetivo primordial preservar la virtualidad de un mandato constitucional, encauzar la gestión de los tributos de manera que la justicia constitucional que inspira las leyes tributarias no resulte menoscabada en el plano de la realidad social como consecuencia de una deficiente aplicación de las normas jurídicas.

La Ley General Tributaria constituye la clave del ordenamiento jurídico tributario español. Ya en el momento de su promulgación el artículo 9 de este Cuerpo legal preveía la aprobación de una serie de Reglamentos ejecutivos y, entre ellos, el Reglamento de Inspección. Sin embargo, esta loable previsión no ha tenido hasta hoy cumplimiento, agravándose de este modo la relativa parquedad de la Ley a la hora de abordar la regulación de la Inspección de los Tributos. Evidentemente, la ausencia de un Reglamento de inspección no ha podido subsanarse mediante el mantenimiento de la vigencia más bien formal del viejo Reglamento aprobado por Real Orden de 13 de julio de 1926. Tampoco ha sido suficiente la promulgación sucesivamente de distintas normas que han abordado particularmente la regulación de la documentación de las actuaciones inspectoras y el régimen de las liquidaciones tributarias derivadas de las mismas, y la última de las cuales es el Real Decreto 2077/1984, de 31 de octubre.

Ha sido, pues, una necesidad sentida en todos los sectores afectados la relativa a la promulgación de un Reglamento General de la Inspección de los Tributos. Este cuerpo normativo debe tener como objetivo primero conciliar la efectividad de los valores constitucionales de justicia tributaria y, por lo tanto, la eficacia en la actuación de la Inspección en los Tributos, con las garantías asimismo constitucionales de los ciudadanos y la necesidad de un actuar de la Administración Pública que perturbe en la menor medida posible la vida de los administrados y les suponga un servicio adecuado a un moderno Estado de Derecho. Así pues, el momento de afrontar este desarrollo reglamentario había llegado hace tiempo y suponía una exigencia patente pendiente de cumplimiento. Dar debida satisfacción a tal exigencia y colmar esa laguna normativa es el propósito de este Real Decreto de aprobación del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, el cual desarrolla básicamente los artículos 140 a 146 de la Ley General Tributaria, modificados parcialmente y en fecha reciente por la Ley 10/1985, de 26 de abril.

II

La Inspección de los Tributos puede ser entendida desde una doble perspectiva, como actividad encuadrada en la gestión tributaria y como conjunto de órganos de la Administración de la Hacienda Pública que desarrollan tal actividad como consecuencia de las funciones que tienen encomendadas. El Reglamento concibe la inspección

* El Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario, en vigor desde el 29 de octubre de 2004, ha derogado los artículos 63 bis, 63 ter, 63 quáter y 66 de este Reglamento.

fundamentalmente desde una perspectiva orgánica, pero sin olvidar esa dualidad conceptual y tratando precisamente de establecer el procedimiento a observar por la Inspección de los Tributos al desarrollar las funciones típicas de inspección tributaria que tiene atribuidas.

Al tratar de las funciones de la Inspección de los Tributos es preciso analizar el artículo 140 de la Ley General Tributaria a la luz de la evolución experimentada por la gestión de los tributos en los últimos años. Todavía la Ley General Tributaria concebía la gestión tributaria basándola en liquidaciones practicadas en todo caso por la Administración y notificadas al sujeto pasivo. La evolución posterior de dicha gestión ha estado presidida por una expansión del sistema de declaraciones-liquidaciones, de modo que es el propio administrado quien materialmente realiza las operaciones de liquidación tributaria, asumiendo no sólo las tareas de cálculo, sino especialmente las de calificación jurídica que ello supone. Esta situación de la gestión tributaria es la que debe ser afrontada por la Inspección de los Tributos, diversificando sus funciones, que ya no pueden comprender simplemente la investigación de hechos imposables desconocidos para la Administración y de sencilla configuración. La Inspección de los Tributos supone una actividad esencialmente de comprobación o verificación del carácter exacto y completo de las declaraciones-liquidaciones practicadas por los administrados.

Al abordar la organización de la Inspección de los Tributos han de guardarse los principios rectores hoy de la propia organización en general de la función pública, sin perjuicio de las matizaciones exigidas por la peculiaridad del servicio de la inspección tributaria. Asimismo, el Reglamento debe suponer una regulación única para la Inspección de los Tributos, con independencia de los concretos órganos administrativos que tengan en cada caso atribuidas las competencias inspectoras. Carece de sentido la parcelación actual que supone la no aplicación de un procedimiento común y la distinción según la naturaleza del tributo cuya liquidación se practica. Debe haber un procedimiento único de la Inspección de los Tributos que sólo ha de respetar las especialidades de las actuaciones dirigidas a la represión del contrabando. Esta unicidad del procedimiento tampoco impide las particularidades precisas por razón de la especialización de los órganos administrativos o del personal que desempeña los puestos de trabajo, pero estas diferencias deben quedar relegadas a un desarrollo posterior subordinado a este Reglamento.

Finalmente, debe perfilarse el estatuto personal de los Inspectores de los tributos, y especialmente ha de cuidarse la regulación de los deberes de secreto y sigilo que les incumben. Evidentemente, todo el personal de los órganos con funciones propias de la Inspección de los Tributos está sujeto a un deber riguroso de secreto y sigilo. Sin embargo, el estricto cumplimiento de estos deberes fundamentales debe conciliarse con la comunicación de información entre órganos encargados de la gestión de los tributos, aunque pertenezcan a Administraciones Públicas distintas, y con el deber de dar cuenta de aquellos delitos públicos que puedan llegar a conocimiento de la Inspección con ocasión de sus actuaciones.

III

Las actuaciones de comprobación e investigación se configuran como las típicas y fundamentales de la Inspección de los Tributos. Tales actuaciones se regulan sin establecer, pues, una distinción radical entre la comprobación y la investigación como funciones de la Inspección; comprobación e investigación aparecen como dos vertientes o aspectos de una misma actuación inspectora dirigida a verificar en definitiva la corrección de la situación tributaria de un sujeto pasivo u obligado tributario.

El correcto funcionamiento de la Inspección de los Tributos y la seguridad y mínima incidencia en la esfera privada de los interesados requieren el carácter general de las actuaciones de comprobación e investigación. Sin embargo, razones justificadas pueden permitir e incluso hacer necesario el carácter parcial de determinadas actuaciones de comprobación e investigación. Por otra parte, estas actuaciones han de referirse no sólo a la determinación del exacto cumplimiento por los sujetos pasivos y retenedores de sus obligaciones pecuniarias para con la Hacienda Pública, sino también han de comprender la verificación de cuantas otras declaraciones o comunicaciones se exijan por razón de la gestión de los diferentes tributos, y en particular de la adecuada formulación de las declaraciones de información destinadas a recoger aquellos datos cuyo suministro a la Administración Tributaria viene exigido con carácter general de acuerdo con los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria.

Fundamentales para la eficacia en general de la Inspección de los Tributos son las actuaciones de obtención de información. El cumplimiento de su función por la Inspección supone que ésta disponga de suficiente información. Sin embargo, las actuaciones de obtención de información se conciben en un sentido estricto referidas sólo a la obtención de datos que el obligado tributario no tenía ya obligación de suministrar a la Administración Tributaria por venirle exigido así por una disposición legal o reglamentaria. Tras definir el Reglamento las actuaciones de valoración y las de informe o asesoramiento, se señala que las distintas actuaciones de la Inspección de los Tributos podrían realizarse por uno o varios actuarios o bien por equipos o unidades de inspección. No entra el Reglamento en esta cuestión puntual relativa a la organización del trabajo de la Inspección, remitiéndose a lo que disponga al respecto el Ministerio de Economía y Hacienda.

Sí se refiere el Reglamento a la planificación de las actuaciones inspectoras, la cual se concibe como criterio básico en el ejercicio de las funciones propias de la Inspección de los Tributos. En efecto, esta planificación supone no sólo el establecimiento de unos criterios generales para las actuaciones inspectoras, sino una regulación concreta acerca de qué titulares de órganos han de decidir en cada caso y de forma sucesiva o eslabonada los contribuyentes objeto de las actuaciones inspectoras. De este modo la planificación no sirve sólo a los fines de una correcta organización interna de la Inspección, sino también al principio de seguridad de los administrados en orden a los criterios seguidos para decidir quiénes han de ser destinatarios de las actuaciones inspectoras.

El lugar de las actuaciones de la Inspección de los Tributos ha de regularse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 142 y 143 de la Ley General Tributaria, modificados por la Ley 10/1985, de 26 de abril. En las actuaciones inspectoras cerca de empresarios o profesionales debe ser criterio general el desarrollo siempre de las actuaciones por la Inspección en los locales o dependencias del interesado. De este modo, tanto la Inspección puede desarrollar de modo más completo y meditado sus actuaciones, como el interesado sufre una más ligera perturbación en el desarrollo de su actividad. No obstante, previo consentimiento del interesado, existirán casos o circunstancias que justifiquen aun respecto de empresarios o profesionales, la actuación de la Inspección en sus oficinas para examinar los libros o documentación relativos a la actividad. En todo caso los registros y documentos establecidos específicamente por normas de carácter tributario y los justificantes correspondientes exigidos por éstas podrán ser examinados por la Inspección en las oficinas públicas.

Si bien el procedimiento de inspección supone una especie o modalidad del procedimiento de gestión tributaria y constituye un procedimiento especial no sujeto estrictamente a la Ley de Procedimiento Administrativo, es propósito del Reglamento

inspirar este procedimiento de la Inspección de los Tributos en el procedimiento administrativo general. En particular debe atender a éste la regulación de la representación de los obligados tributarios. El Reglamento trata en este punto también de resolver una serie de cuestiones puntuales y en particular de esclarecer los criterios de justificación de la representación voluntaria ante la Inspección de los Tributos. Por último, se inicia un reconocimiento normativo del Estatuto de aquellos profesionales que tienen encomendada la defensa de los intereses de los administrados en el curso de las actuaciones inspectoras, actuando además, en su caso, como representantes. Tales profesionales desempeñan indudablemente una función importante en el curso de este procedimiento, debiendo asumir, pues, las correspondientes responsabilidades.

Las actuaciones de comprobación e investigación y las de obtención de información se iniciarán normalmente por iniciativa de la Inspección, como consecuencia de los planes específicos de cada funcionario, equipo o unidad de inspección. Sin embargo, también pueden iniciarse como consecuencia de orden superior escrita y motivada, a petición del interesado, en determinados supuestos, o en virtud de denuncia pública. No es el procedimiento inspector el cauce adecuado para proceder a instancia de los interesados a analizar el carácter indebido de determinados ingresos ni lo necesitan los interesados para impugnar sus propias declaraciones-liquidaciones, pues ya tiene este acto su propio trámite procedimental. Por otra parte, el Reglamento aborda desde el punto de vista del procedimiento de gestión la denuncia pública, reconduciendo dicho procedimiento a una actuación inspectora típica sin injustificadas especialidades.

Por otra parte, el Reglamento perfila la línea básica de la iniciación de las actuaciones inspectoras y su desarrollo, insistiendo tanto en los trascendentes efectos de aquella iniciación como en las consecuencias que se derivan, en atención a la seguridad jurídica de los interesados, de una injustificada interrupción de las actuaciones de comprobación e investigación. Finalmente, se introduce como una modalidad de actuación de comprobación e investigación la llamada comprobación abreviada, con antecedentes en el Derecho comparado y para supuestos concretos cuya especificidad justifica la creación de la figura.

El Capítulo VI del Título Primero del Reglamento se refiere a las facultades de la Inspección de los Tributos. En primer lugar, la Inspección ha de acceder a la documentación del obligado tributario en los términos ya genéricamente previstos en la disposición adicional cuarta de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, la Inspección de los Tributos ha de basar las actuaciones de obtención de información en los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria en relación con la letra d) del artículo 140 de esta misma Ley. El deber jurídico resultante de estos preceptos resulta imprescindible para una correcta gestión de los tributos, ya que esta actividad administrativa ha de basarse en una completa información acerca de las actividades económicas de los obligados tributarios. De ahí la generalidad misma del deber, frente al que sólo pueden oponerse las tasadas excepciones previstas en la Ley y precisadas en el Reglamento. En particular, en el caso de actuaciones de obtención de información cerca de personas o Entidades dedicadas al tráfico bancario o crediticio se desarrolla lo dispuesto no sólo en la Ley General Tributaria, sino también en la Ley sobre Régimen Fiscal de Determinados Activos Financieros, tomando además como referencia inmediata el propio desarrollo de esta última.

En desarrollo de lo dispuesto en el artículo 141 de la Ley General Tributaria se regula el acceso de la Inspección a las fincas donde deban practicarse actuaciones inspectoras. Punto de referencia obligado es aquí el artículo 18 de nuestra Constitución, y ha de tenerse en cuenta también lo previsto en el apartado segundo de la disposición adicional cuarta de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Se reconocen asimismo otras facultades concretas a la Inspección en orden al adecuado desempeño de sus cometidos y se tipifican aquellos supuestos que deben ser considerados como resistencia a la actuación de la Inspección de los Tributos, sin perjuicio del significado o la naturaleza incluso penal que pueden adquirir las conductas particularmente descritas.

Las actuaciones de la Inspección han de entenderse concluidas cuando practicadas todas las pesquisas y pruebas que procedan se extiendan o formalicen las actas o diligencias que recojan el resultado de dichas actuaciones. Debe presidir las actuaciones de la Inspección el principio de pronunciarse formalmente acerca del resultado de las actuaciones inspectoras, formalizando los documentos que procedan y evitando la inseguridad del obligado tributario.

IV

La documentación de las actuaciones inspectoras goza de una tradición normativa de la que no dispone en general el procedimiento de Inspección de los Tributos. El Reglamento pretende observar los principios inspiradores de esa tradición reglamentaria precedente para evitar injustificadas alteraciones de conceptos y trámites, ya en cierto modo acuñados. No obstante, se parte del objetivo de establecer una nítida diferencia entre el acta y la diligencia como documentos principales que debe formalizar la Inspección. El acta se concibe así como un documento que se caracteriza por cuanto va a suponer necesariamente un acto administrativo cuyo contenido consista en una liquidación tributaria. No existiendo tal vocación en un documento, éste ha de consistir en una diligencia. Esta concepción no es obstáculo para que las actas puedan contener también la descripción de hechos que constituye el contenido típico de una diligencia. En cuanto a los informes, es cierto que el artículo 144 de la Ley General Tributaria no conoce este documento, y que normalmente tienen una naturaleza accesoria a las actas y diligencias que se ven completadas por estos informes. Sin embargo, la doctrina ha reconocido generalmente a los informes sustantividad propia, compatible con su carácter de ordinario complementario, y así lo hace también el Reglamento.

Particular interés reviste la regulación de los diferentes tipos de actas de inspección. En realidad, las actas se clasifican atendiendo a diferentes criterios que se superponen de modo que las actas pueden ser previas o definitivas atendiendo a la naturaleza de la liquidación consiguiente; con o sin descubrimiento de deuda, en atención al nacimiento o no de un débito tributario a cargo del obligado; de conformidad o de disconformidad, por razón de la actitud del obligado tributario. Y, asimismo, las actas pueden ser, en su caso, de prueba preconstituida. Cada acta, pues, reunirá la condición correspondiente de cada una de estas alternativas.

La tramitación de las actas y el modo de dictarse el acto de liquidación que de aquéllas se deriva va a depender del carácter del acta como de conformidad, de disconformidad o, en su caso, de prueba preconstituida. El acta de conformidad no puede en absoluto concebirse como el resultado de una transacción. Tal concepción se ve impedida no sólo, y sería bastante, por el carácter *ex lege* de la obligación tributaria, sino también por la propia razón de ser de las actuaciones inspectoras. La conformidad del obligado tributario constituye un pronunciamiento procesal acerca de la certeza de los hechos imputados por la Inspección, pudiendo comprender en cierto modo una confesión, y de la corrección de la propuesta de liquidación. A la conformidad llega el interesado como consecuencia de las pruebas aportadas por la Inspección y del juicio que le merece la calificación jurídica que la Inspección efectúa; juicio para el que el obligado tributario se halla facultado en un procedimiento administrativo que normalmente va a corregir la calificación misma hecha por aquél en su declaración-liquidación, pudiendo además contar siempre con la asistencia profesional de un experto en la materia. La conformidad no restringe además evidentemente la posibilidad que tiene el interesado de impugnar la liquidación correspondiente. Es cierto que el artículo 82 de la Ley General Tributaria establece la atenuación de las sanciones en atención a la conformidad del sujeto pasivo, retenedor o responsable. Esta circunstancia de graduación vendría justificada por la actitud del obligado tributario que la conformidad revela y que supone un cierto arrepentimiento de la infracción cometida. Si la disconformidad se planteara en términos exclusivamente de Derecho, tampoco la disconformidad debería empañar los derechos del administrado, pues o bien su disconformidad tiene un injustificable carácter dilatorio o bien la duda en Derecho que la justifica elude la negligencia constitutiva de la infracción como mínimo. En cambio, no debe olvidarse la garantía que para el administrado supone el sistema vigente de suspensión necesaria de los actos de liquidación tributaria impugnados en vía administrativa, si media garantía suficiente para el Tesoro del eventual cobro futuro.

A través de una serie de disposiciones específicas se regulan supuestos concretos de liquidaciones tributarias derivadas de actas u otros supuestos especiales. Se diferencia la estimación indiciaria, se regulan los trámites del procedimiento existiendo indicios de delito contra la Hacienda Pública, se favorece la comunicación de información entre las Administraciones Públicas que gestionan tributos, y en particular entre el Estado y las Comunidades Autónomas, se aclara la liquidación de intereses de demora y se abordan otros aspectos de interés.

V

El Reglamento queda completado con distintas disposiciones adicionales. Asimismo, las disposiciones transitorias tratan de asegurar una correcta transición de la normativa vigente a la ahora promulgada, teniendo en cuenta además la reciente reforma de la propia Ley General Tributaria. Finalmente, la disposición derogatoria trata de perfilar claramente el grupo normativo que a partir de ahora está llamado a regular las actuaciones inspectoras. Un grupo normativo encabezado por este Reglamento, el cual habrá de conciliar una vocación de permanencia en aras de la seguridad con la necesaria agilidad en el futuro para adaptarse a los cambios de la realidad social y para corregir los defectos que la experiencia de su aplicación ponga de manifiesto.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, con la aprobación de la Presidencia del Gobierno, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros del día 25 de abril de 1986,

DISPONGO:

Artículo único.

Se aprueba el Reglamento General de la Inspección de Tributos cuyo texto a continuación se inserta.

REGLAMENTO GENERAL DE LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS.

TÍTULO PRELIMINAR.

Artículo 1. La Inspección de los Tributos.

Constituyen la Inspección de los Tributos los órganos de la Administración de la Hacienda Pública que tienen encomendada la función de comprobar la situación tributaria de los distintos sujetos pasivos o demás obligados tributarios con el fin de verificar el exacto cumplimiento de sus obligaciones y deberes para con la Hacienda Pública, procediendo, en su caso, a la regularización correspondiente.

La Inspección de los Tributos podrá tener atribuidas otras funciones de gestión tributaria. Asimismo, los órganos con funciones en materia de gestión tributaria podrán efectuar la comprobación formal de los datos consignados en las declaraciones tributarias presentadas.

Artículo 2. Funciones de la Inspección de los Tributos.

Corresponde a la Inspección de los Tributos:

a) La investigación de los hechos imposables para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración y su consiguiente atribución al sujeto pasivo u obligado tributario.

b) La integración definitiva de las bases tributarias mediante el análisis y evaluación de aquéllas en sus distintos regímenes de determinación o estimación y la comprobación de las declaraciones y declaraciones-liquidaciones para determinar su veracidad y la correcta aplicación de las normas, estableciendo el importe de las deudas tributarias correspondientes.

c) Comprobar la exactitud de las deudas tributarias ingresadas en virtud de declaraciones-documentos de ingreso.

d) Practicar las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación.

e) Realizar, por propia iniciativa o a solicitud de los demás órganos de la Administración Tributaria, aquellas actuaciones inquisitivas o de información que deban llevarse a efecto cerca de los particulares o de otros organismos, y que directa o indirectamente conduzcan a la aplicación de los tributos.

f) La comprobación del valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible.

g) Verificar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la concesión o disfrute de cualesquiera beneficios, desgravaciones o restituciones fiscales, así como comprobar la concurrencia de las condiciones precisas para acogerse a regímenes tributarios especiales, principalmente los relacionados con el tráfico exterior de mercancías.

h) La información a los sujetos pasivos y demás obligados tributarios sobre las normas fiscales y acerca del alcance de las obligaciones y derechos que de las mismas se deriven.

i) El asesoramiento e informe a los órganos de la Hacienda Pública en cuanto afecte a los derechos y obligaciones de ésta, sin perjuicio de las competencias propias de otros órganos.

j) Cuantas otras funciones se le encomienden por los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda.

Artículo 3. Fuentes.

1. Las funciones, facultades y actuaciones de la Inspección de los Tributos se regirán:

- a) Por la Ley General Tributaria, en cuanto ésta u otra disposición de igual rango no preceptúe lo contrario.
- b) Por las leyes reguladoras de los distintos tributos.
- c) Por el presente Reglamento y los propios de los distintos tributos.
- d) En su caso, por las disposiciones dictadas por las Comunidades Autónomas o por las demás Haciendas territoriales en el ámbito de sus respectivas competencias.
- e) Por cuantas otras disposiciones integren el ordenamiento jurídico vigente y resulten de aplicación.

2. En todo caso, tendrán carácter supletorio la Ley de Procedimiento Administrativo, en cuanto no sea directamente aplicable, y las demás disposiciones generales de Derecho Administrativo.

Artículo 4. Atribución de las funciones inspectoras a los órganos administrativos.

1. Las funciones propias de la Inspección de los Tributos del Estado serán ejercidas por los siguientes órganos:

a) En la esfera central y respecto de todo el territorio nacional, por las Direcciones Generales de Inspección Financiera y Tributaria y de Aduanas e Impuestos Especiales, así como por el Centro de Gestión y Cooperación Tributaria, según sus respectivas competencias y las normas que regulan sus estructuras orgánicas y bajo la dirección de los órganos superiores correspondientes del Ministerio de Economía y Hacienda.

b) En la esfera de la Administración Periférica de la Hacienda Pública, por los órganos correspondientes según las normas que regulan sus competencias y estructura orgánica.

Los órganos periféricos del Centro de Gestión y Cooperación Tributaria desarrollarán las funciones propias de la Inspección de los Tributos respecto de las Contribuciones Territoriales, cuya gestión tienen encomendada. El Servicio de Vigilancia Aduanera ejercerá cuantas funciones le atribuya el ordenamiento jurídico vigente.

2. La Inspección de los Tributos del Estado desempeñará sus funciones propias respecto de los tributos estatales. Asimismo, actuará respecto de los recargos establecidos sobre tales tributos en favor de otros entes públicos, de acuerdo con la ley y sin perjuicio de las fórmulas de colaboración que se establezcan.

3. Respecto de los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas, corresponde a éstas el ejercicio de las funciones propias de la Inspección de los Tributos, a través de sus órganos competentes, aplicando las normas legales y reglamentarias que regulen las actuaciones inspectoras del Estado en materia tributaria y sin perjuicio de las actuaciones conjuntas que prevean los respectivos acuerdos de transferencia en materia de tributos cedidos respecto de las funciones en que han de concurrir la Administración Tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas respectivas.

No obstante, en cuanto al Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre.

4. La Inspección de los Tributos locales cuya gestión esté a cargo del Estado corresponderá a la Inspección de los Tributos del Estado, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración por parte de las Corporaciones Locales que establezca la normativa correspondiente. En otro caso la Inspección de los Tributos se realizará por las Corporaciones Locales, aplicando las normas legales y reglamentarias a que se refiere el artículo 3 de este Reglamento.

Artículo 5. Personal inspector.

1. Las actuaciones derivadas de las funciones señaladas en el artículo 2 de este Reglamento se realizarán por los funcionarios que desempeñen los correspondientes puestos de trabajo de los órganos con competencia para la Inspección de los Tributos. No obstante, actuaciones meramente preparatorias o de comprobación o prueba de hechos o circunstancias con trascendencia tributaria podrán encomendarse a otros empleados públicos que no ostenten la condición de funcionarios, destinados en dichos órganos de acuerdo con la Ley 30/1984, de 2 de agosto, de Medidas para la Reforma de la Función Pública.

2. El Ministerio de Economía y Hacienda determinará, en los distintos órganos con competencias inspectoras, los puestos de trabajo que supongan el desempeño de funciones propias de la Inspección de los Tributos y determinará sus características y atribuciones específicas.

3. Los funcionarios que ocupen puestos de trabajo que supongan el desempeño de funciones propias de la Inspección de los Tributos, desde la toma de posesión en los mismos, estarán investidos de los correspondientes derechos, prerrogativas y consideraciones y quedarán sujetos tanto a los deberes inherentes al ejercicio y dignidad de la función pública como a los propios de su específica condición.

Artículo 6. Derechos, prerrogativas y consideraciones del personal inspector.

1. Los funcionarios de la Inspección de los Tributos, en el ejercicio de las funciones inspectoras, serán considerados Agentes de la autoridad, a los efectos de la responsabilidad administrativa y penal de quienes ofrezcan resistencia o cometan atentado o desacato contra ellos, de hecho o de palabra, en actos de servicio o con motivo del mismo. Los Jefes del Centro respectivo o los Delegados de Hacienda darán cuenta de aquellos actos a los Servicios Jurídicos del Estado para que ejerciten la acción legal que corresponda.

2. Los Jefes de los Centros directivos correspondientes proveerán al personal inspector de un carné u otra identificación que les acredite para el desempeño de su puesto de trabajo.

3. Las autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los Jefes o Encargados de oficinas civiles o militares del Estado y de los demás entes públicos territoriales, las otras Entidades a que se refiere el artículo 112 de la Ley General Tributaria y quienes, en general, ejerzan funciones públicas, deberán prestar a los funcionarios y demás personal de la Inspección de los Tributos, a su petición, el apoyo, concurso, auxilio y protección que le sean precisos. Si así no se hiciere, se deducirán las responsabilidades a que hubiere lugar, en particular los Jefes del Centro respectivo o los Delegados de

Hacienda trasladarán, en su caso, lo actuado a los Servicios Jurídicos del Estado, para que ejerciten las acciones que procedan.

Artículo 7. Deberes.

1. La Inspección de los Tributos servirá con objetividad los intereses generales y actuará de acuerdo con los principios constitucionales de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la Ley y al Derecho.

2. En el ejercicio de sus funciones, sin merma de su autoridad y del cumplimiento de sus deberes, la Inspección de los Tributos observará la más exquisita cortesía, guardando a los interesados y al público en general la mayor consideración e informando a aquéllos, con motivo de las actuaciones inspectoras, tanto de sus derechos como acerca de sus deberes tributarios y de la conducta que deben seguir en sus relaciones con la Administración, para facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, apoyando sus razones con textos legales.

3. Los funcionarios de la Inspección de los Tributos deberán guardar sigilo riguroso y observar estricto secreto respecto de los asuntos que conozcan por razón de su cargo.

La infracción de cualquiera de los deberes de secreto o sigilo constituirá falta administrativa grave, sin perjuicio de que por su naturaleza la conducta pudiera ser constitutiva de delito.

Constituirá falta administrativa muy grave la publicación o utilización indebida de secretos oficiales, así declarados por Ley o clasificados como tales, y la infracción del particular deber de sigilo establecido en el apartado sexto del artículo 111 de la Ley General Tributaria.

4. Los resultados de cualesquiera actuaciones de la Inspección de los Tributos serán utilizados en todo caso por el órgano que haya realizado tales actuaciones en orden al adecuado desempeño de sus funciones inspectoras respecto del mismo o de otros sujetos pasivos u obligados tributarios.

Los órganos que tengan atribuidas las funciones propias de la Inspección de los Tributos se comunicarán cuantos datos conozcan con trascendencia tributaria, atendiendo a sus respectivas competencias funcionales o territoriales. Asimismo, comunicarán tales datos a cualesquiera otros órganos para los que sean de trascendencia en orden al adecuado desempeño de las funciones de gestión tributaria que tengan encomendadas.

La Inspección de los Tributos dará cuenta a la autoridad judicial, al Ministerio Fiscal o al órgano competente que proceda de los hechos que conozca en el curso de sus actuaciones y puedan ser constitutivos de delitos públicos o de infracciones administrativas, las cuales lesionen directa o indirectamente los derechos económicos de la Hacienda Pública. Del mismo modo facilitará los datos que le sean requeridos por la autoridad judicial competente con ocasión de la persecución de los citados delitos.

Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Inspección de los Tributos, en virtud de lo dispuesto en el artículo 111 de la Ley General Tributaria y en la disposición adicional primera de la Ley 14/1985, de 29 de mayo, de Régimen Fiscal de Determinados Activos Financieros, sólo podrán utilizarse para los fines tributarios encomendados al Ministerio de Economía y Hacienda de acuerdo con los párrafos primero y segundo de este mismo apartado, y, en su caso, para la denuncia de hechos que puedan ser constitutivos de delitos monetarios, de contrabando, contra la Hacienda Pública, y en general de cualesquiera delitos públicos.

5. Los funcionarios de la Inspección de los Tributos no estarán obligados a declarar como testigos en los procedimientos civiles ni en los penales, por delitos privados, cuando no pudieran hacerlo sin violar los deberes de secreto y sigilo que están obligados a guardar.

6. Todo el personal con destino en órganos o dependencias con competencias inspectoras queda sujeto al mismo deber de secreto y sigilo acerca de los hechos que conozca por razón de su puesto de trabajo, siéndole de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

Artículo 8. Registro de las actuaciones.

La Inspección de los Tributos relacionará o registrará sus actuaciones en la forma que se determine por los Centros directivos y con el detalle preciso para el debido control y constancia de las mismas.

TÍTULO PRIMERO

Actuaciones inspectoras

CAPÍTULO PRIMERO. Clases de actuaciones.

Artículo 9. Enumeración.

Las actuaciones inspectoras podrán ser:

- a) De comprobación e investigación.
- b) De obtención de información con trascendencia tributaria.
- c) De valoración.
- d) De informe y asesoramiento.

Artículo 10. Actuaciones de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones de comprobación e investigación de la Inspección de los Tributos tendrán por objeto verificar el adecuado cumplimiento por los sujetos pasivos u obligados tributarios de sus obligaciones y deberes para con la Hacienda Pública.

2. Con ocasión de estas actuaciones, la Inspección comprobará la exactitud y veracidad de los hechos y circunstancias de cualquier naturaleza consignados por los sujetos pasivos u obligados tributarios en cuantas declaraciones y comunicaciones se

exijan para cada tributo. Asimismo, investigará la posible existencia de elementos de hecho u otros antecedentes con trascendencia tributaria que sean desconocidos total o parcialmente por la Administración. Finalmente, determinará, en su caso, la exactitud de las operaciones de liquidación tributaria practicadas por los sujetos pasivos o retenedores y establecerá la regularización que estime procedente de la situación tributaria de aquéllos.

Artículo 11. Alcance de las actuaciones de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación podrán tener carácter general o parcial.

2. Tendrán carácter general cuando tengan por objeto la verificación en su totalidad de la situación tributaria del sujeto pasivo u obligado tributario, en relación con cualquiera de los tributos y deberes formales o de colaboración que le afecten dentro de los límites determinados por:

a) La competencia del órgano cuyos funcionarios realizan las correspondientes actuaciones.

b) Los ejercicios o períodos a que se extienda la actuación inspectora.

c) La prescripción del derecho de la Administración para determinar las deudas tributarias mediante la oportuna liquidación y de la acción para imponer las sanciones correspondientes a las infracciones tributarias que, en su caso, se aprecien.

3. Asimismo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y en el artículo 33 bis de este Reglamento, cuando el obligado tributario solicite que una actuación parcial tenga carácter general, la Inspección de los Tributos deberá, en el plazo de seis meses desde la solicitud, proceder a la iniciación de la comprobación de carácter general o a la ampliación del carácter de la comprobación parcial en curso, si bien, exclusivamente, en relación con el tributo y ejercicio afectados por la actuación parcial.

4. Las actuaciones de comprobación e investigación serán parciales cuando se refieran sólo a uno o varios de los tributos o deberes que afectan al sujeto pasivo u obligado tributario, o a hechos imponibles determinados o cuando de cualquier otro modo se circunscriba su objeto a límites más reducidos de los que se señalan en los apartados anteriores.

5. En principio, las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación tendrán carácter general. Podrán tener carácter parcial dichas actuaciones en los siguientes casos:

a) Cuando venga exigido por las normas legales o reglamentarias.

b) Cuando así se acuerde por el órgano competente, haciéndose constar al inicio de las actuaciones inspectoras mediante la correspondiente comunicación.

c) En el caso de las comprobaciones abreviadas a que se refiere el artículo 34 de este Reglamento.

6. Las actuaciones de comprobación e investigación de carácter general podrán limitar su objeto cuando en el curso de su ejecución se pongan de manifiesto razones

que así lo aconsejen y se acuerde por el órgano competente. Del mismo modo, a juicio de los actuarios, se podrá ampliar el ámbito de aquellas actuaciones que inicialmente tuvieran carácter parcial.

7. Cualquier actuación inspectora dirigida a regularizar una determinada situación tributaria no extingue el derecho de la Hacienda Pública a determinar y exigir otras deudas anteriores no prescritas, mediante ulteriores actuaciones.

Artículo 12. Actuaciones de obtención de información.

1. Son actuaciones de obtención de información las que tienen por objeto el conocimiento por la Inspección de los Tributos de los datos o antecedentes de cualquier naturaleza que obren en poder de una persona o Entidad y tengan trascendencia tributaria respecto de otras personas o Entidades distintas de aquélla, sin que existiera obligación con carácter general de haberlos facilitado a la Administración Tributaria mediante las correspondientes declaraciones.

2. Con independencia de lo dispuesto en el apartado anterior, cuando la Inspección de los Tributos desarrolle actuaciones de comprobación e investigación deberá obtener cuantos datos o antecedentes obren en poder del obligado tributario y puedan ser, a juicio de aquélla, de especial relevancia tributaria para otras personas y Entidades, sin perjuicio de la especial comprobación en todo caso del cumplimiento de la obligación de proporcionar tales datos cuando venga exigida con carácter general.

3. Las actuaciones de obtención de información se realizarán por la Inspección de los Tributos, bien por propia iniciativa o a solicitud de los demás órganos de la Administración Tributaria. Tales actuaciones podrán realizarse respecto de datos obrantes en poder de cualquier persona, natural o jurídica, pública o privada, y que se refieran asimismo a cualesquiera personas o Entidades, dentro de los límites establecidos por este Reglamento.

4. Las actuaciones de obtención de información podrán desarrollarse cerca de la persona o Entidad en cuyo poder se hallen los datos correspondientes, o bien mediante requerimiento hecho para que tales datos o antecedentes sean remitidos o aportados a la Inspección.

Artículo 13. Actuaciones de valoración.

1. Las actuaciones de valoración de bienes, rentas, productos, derechos y patrimonios en general, de personas y Entidades públicas o privadas, tendrán por objeto la tasación o comprobación del valor declarado de aquéllos por cualquiera de los medios admitidos por el ordenamiento jurídico vigente y en particular por el artículo 52 de la Ley General Tributaria. No se reputarán actuaciones de valoración aquellas en las cuales el valor de los bienes, rentas, productos, derechos y patrimonios en general resulte directamente de la aplicación de reglas legales o reglamentarias.

2. Estas actuaciones podrán desarrollarse por la Inspección de los Tributos por su propia iniciativa o a instancia razonada de otros órganos de la Administración Tributaria. En particular, la Inspección de los Tributos del Estado podrá practicar estas actuaciones a petición fundada de la Administración Tributaria de las Comunidades Autónomas respecto de los tributos cedidos a éstas.

3. Cuando las actuaciones de valoración se realicen a instancia de los Órganos recaudadores, será de aplicación lo dispuesto en los artículos 130 y 131 del Reglamento General de Recaudación.

4. Si los funcionarios de la Inspección de los Tributos actúan como peritos en la tasación o valoración de bienes, derechos o patrimonios, deberán tener título suficiente. A estos efectos, el Ministerio de Economía y Hacienda podrá regular la actuación como peritos de dichos funcionarios en atención a los puestos de trabajo que ocupen.

5. Cuando la Ley atribuya la facultad de valorar determinados bienes o derechos a los efectos de la gestión tributaria a ciertos órganos de la Administración Pública ajenos a la Inspección de los Tributos, ésta instará del órgano competente la valoración que se precise a través, en su caso, del Director general o del Delegado de Hacienda correspondiente.

Artículo 14. Actuaciones de informe y asesoramiento.

Sin perjuicio de las competencias propias de otros órganos de la Administración, la Inspección de los Tributos informará y asesorará, cuando así le sea solicitado, en materias de carácter económico-financiero, jurídico o técnico, según los casos, a los órganos superiores y los demás que integran los servicios centrales o periféricos del Ministerio de Economía y Hacienda, a los Organismos Autónomos y entes dependientes de éste, y a las Delegaciones del Gobierno o del propio Ministerio en Sociedades, Entidades o Empresas. De igual modo se prestará informe y asesoramiento a cualesquiera otras autoridades u organismos que lo soliciten del Centro directivo competente.

Artículo 15. Otras actuaciones.

1. Corresponde a la Inspección de los Tributos, a través de los órganos correspondientes en cada caso, la realización de estudios económicos y financieros, individuales, sectoriales o territoriales, así como de análisis técnicos, químicos, informáticos o de cualquier otra naturaleza, en cuanto puedan ser de interés para las actuaciones inspectoras.

2. La Inspección de los Tributos desarrollará en general cualesquiera otras actuaciones contempladas en este Reglamento o exigidas por las Leyes, y especialmente las que requieran el auxilio y la colaboración funcional con los demás órganos de la Administración Pública en sus diversas esferas o con los órganos de los Poderes Legislativo y Judicial, en los casos y términos previstos en las leyes.

Artículo 16. Forma de actuación.

Las actuaciones inspectoras podrán realizarse, bien por uno o varios actuarios, bien por equipos o unidades de inspección, en los términos que se establezcan por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Artículo 17. Criterios de competencia territorial de la Inspección de los Tributos.

1. Las actuaciones inspectoras se realizarán por los funcionarios, equipos o unidades de la Inspección de los Tributos en el ámbito territorial a que extienda su

competencia el órgano del que dependan. Las Direcciones Generales competentes, así como los Delegados de Hacienda especiales dentro de su circunscripción, podrán autorizar, en los casos en que se estime conveniente para el servicio, la realización de actuaciones inspectoras fuera de dichos límites territoriales.

2. Los funcionarios, equipos o unidades de la Inspección de los Tributos adscritos a una Administración de Hacienda o de Aduanas de una Delegación de Hacienda podrán actuar en todo el ámbito territorial de la correspondiente Delegación.

CAPÍTULO II. Planificación de las actuaciones.

Artículo 18. La planificación de las actuaciones inspectoras.

El ejercicio de las funciones propias de la Inspección de los Tributos se adecuará a los correspondientes planes de actuaciones inspectoras, sin perjuicio de la iniciativa de los actuarios de acuerdo con los criterios de eficacia y oportunidad.

Artículo 19. Clases de planes.

1. En el Ministerio de Economía y Hacienda se elaborará anualmente un Plan Nacional de Inspección, utilizando a tal efecto el oportuno apoyo informático, con base en criterios de oportunidad, aleatoriedad u otros que se estimen pertinentes.

2. El Plan Nacional de Inspección se formará por agregación de los planes elaborados y aprobados por las Direcciones Generales y Centros competentes del Ministerio de Economía y Hacienda. Dichos Centros directivos prepararán los planes correspondientes a partir de las propuestas de los órganos territoriales competentes y bajo la superior coordinación de los órganos superiores del Departamento de quienes dependan.

3. El Plan Nacional de Inspección establecerá los criterios sectoriales o territoriales, cuantitativos o comparativos, o bien de cualquier otra especie que hayan de servir para seleccionar a los sujetos pasivos u obligados tributarios cerca de los cuales hayan de efectuarse las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación o de obtención de información para el próximo año.

4. Aprobado el Plan Nacional de Inspección y de acuerdo con los criterios recogidos en él, los órganos que hayan de desarrollar las correspondientes actuaciones inspectoras formarán sus propios planes de inspección, los cuales se desagregarán mediante comunicación escrita en planes de cada funcionario, equipo o unidad de Inspección.

Los planes de inspección a que se refiere este apartado tendrán la extensión temporal que se determine por el Centro directivo competente.

5. Cuando, a propuesta en su caso de uno o varios Delegados de Hacienda especiales, los Directores generales o Centros competentes lo estimen oportuno, podrán aprobarse planes especiales de actuación de carácter sectorial o territorial.

6. Los planes de los órganos que han de desarrollar las actuaciones inspectoras tienen carácter reservado y no serán objeto de publicidad.

7. Las Direcciones Generales o Centros competentes, por sí o a propuesta de los órganos territoriales, podrán disponer la revisión y modificar los planes inspectores en curso de ejecución.

8. Respecto de los tributos cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas, se seguirán los planes elaborados conjuntamente por ambas Administraciones, conforme al apartado primero del artículo 16 de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, que establecerán los criterios que hayan de servir para seleccionar a los sujetos pasivos u obligados tributarios cerca de los cuales hayan de efectuarse las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación o de obtención de información para el próximo año. A partir de estos criterios generales las Comunidades Autónomas elaborarán los correspondientes planes de inspección según su respectiva estructura orgánica.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, los servicios de la Inspección de los Tributos del Estado y de las Comunidades Autónomas prepararán planes de inspección conjunta en relación con sujetos pasivos de los tributos cedidos y sobre determinados objetivos o sectores y a través de procedimientos selectivos coordinados, así como sobre contribuyentes que hayan cambiado de domicilio fiscal.

CAPÍTULO III. Lugar y tiempo de las actuaciones

Artículo 20. Lugar de las actuaciones de comprobación e investigación.

1. Las actuaciones de comprobación e investigación podrán desarrollarse indistintamente:

a) En el lugar donde el sujeto pasivo, retenedor o responsable, tenga su domicilio fiscal, o en aquel donde su representante tenga su domicilio, despacho u oficina, siempre que este último esté dentro de la demarcación territorial de la Delegación de Hacienda correspondiente al domicilio tributario del representado.

b) En el lugar donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.

c) Donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible.

d) En las oficinas de la Administración Tributaria o en las del Ayuntamiento, en cuyo ámbito o término radiquen cualquiera de los lugares a que se alude en las letras anteriores, cuando los elementos sobre los que hayan de realizarse las actuaciones puedan ser examinados en ellas.

2. La Inspección de los Tributos determinará en cada caso el lugar donde hayan de desarrollarse sus actuaciones, haciéndolo constar en la comunicación correspondiente.

Artículo 21. Criterios para establecer el lugar de determinadas actuaciones de comprobación e investigación.

1. Cuando las actuaciones de comprobación e investigación supongan el examen de los libros y la documentación que tengan relación con las actividades empresariales, profesionales o de otra naturaleza desarrolladas por el obligado tributario, deberán practicarse en los locales u oficinas del interesado donde legalmente deban hallarse los libros oficiales de contabilidad, los registros auxiliares, justificantes acreditativos de las anotaciones practicadas u otros documentos concernientes a la actividad desarrollada y cuyo examen proceda.

2. No obstante, previa conformidad del interesado o su representante, podrán examinarse en las oficinas públicas determinados documentos de aquellos a los que se refiere el apartado anterior; o bien todos ellos, únicamente si lo justifican la índole de la actividad o el volumen notoriamente reducido de la documentación a examinar.

3. Tratándose de registros y documentos establecidos específicamente por normas de carácter tributario o de los justificantes relativos exclusivamente a los

mismos, la Inspección de los Tributos podrá requerir su presentación en las oficinas públicas para proceder a su examen.

4. Cuando las actuaciones de comprobación e investigación se realicen respecto de personas que no desarrollen actividades empresariales o profesionales, la Inspección de los Tributos podrá examinar en las oficinas públicas correspondientes los documentos y justificantes necesarios para la debida comprobación de la situación tributaria de aquéllas, tratándose de documentos establecidos por normas de carácter tributario o de justificantes exigidos por éstas o que deben servir precisamente para probar hechos o circunstancias consignados en declaraciones tributarias.

5. La Inspección de los Tributos, en cuyo ámbito de competencia territorial se halle el domicilio tributario del interesado, podrá examinar cuantos libros, documentos o justificantes deban serle aportados aunque se refieran a bienes, derechos o actividades que radiquen, aparezcan o se desarrollen en un ámbito territorial distinto.

6. Del mismo modo, la Inspección de los Tributos cuya competencia territorial no corresponda al domicilio tributario del interesado podrá, no obstante, desarrollar en cualquiera de los demás lugares a que se refiere el artículo 20 de este Reglamento las actuaciones parciales que procedan en relación con aquél.

Artículo 22. Lugar de las demás actuaciones de la Inspección de los Tributos.

1. Cuando las actuaciones de obtención de información se desarrollen cerca de la persona o Entidad en cuyo poder se hallen los datos correspondientes, serán de aplicación las reglas contenidas en los artículos 20 y 21 de este Reglamento para las actuaciones de comprobación e investigación. En particular, cuando las actuaciones de obtención de información supongan el examen de libros, expedientes, registros u otros documentos relativos a la actividad pública o privada desarrollada por el obligado tributario, deberán practicarse en los locales u oficinas del interesado, salvo que éste esté conforme en aportar determinados documentos de aquéllos a las oficinas públicas.

2. Las actuaciones de valoración se realizarán en cada caso en el lugar más adecuado según su naturaleza. Asimismo, la Inspección llevará a cabo cuantas otras actuaciones procedan en cualquiera de los lugares a que se refiere el artículo 20 de este Reglamento.

Artículo 23. Tiempo de las actuaciones.

1. Cuando la Inspección de los Tributos actúe en sus dependencias o en otras oficinas públicas, lo hará normalmente dentro del horario oficial de apertura al público de las mismas y en todo caso dentro de la jornada de trabajo vigente.

2. Si la Inspección actúa en los locales del interesado, se observará la jornada laboral de oficina o de la actividad que rija en los mismos, sin perjuicio de que pueda actuarse de común acuerdo en otras horas y días.

3. *Cuando circunstancias excepcionales lo justifiquen, la Inspección podrá actuar fuera de los días y horas a que se refiere el apartado anterior, previa autorización del Delegado o Administrador de Hacienda o del Director general correspondiente. (Apartado declarado nulo por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993).*

CAPÍTULO IV. Los obligados tributarios en el procedimiento de la Inspección de los Tributos y su representación

Artículo 24. Intervención de los obligados tributarios en las actuaciones de la Inspección de los Tributos.

1. Están obligados a atender a la Inspección de los Tributos e intervendrán en el procedimiento de inspección:

a) Los sujetos pasivos de los tributos, lo sean como contribuyentes o como sustitutos.

b) Los retenedores de cuotas tributarias a cuenta de cualquier tributo.

c) La sociedad dominante del grupo a los efectos del régimen de declaración consolidada.

d) Los sucesores de la deuda tributaria.

e) Los responsables solidarios desde que sean requeridos por la Inspección para personarse en el procedimiento.

f) Quienes estén obligados por las normas vigentes a proporcionar a la Administración cualesquiera datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria.

g) Los sujetos infractores a que se refiere la letra f) del apartado tercero del artículo 77 de la Ley General Tributaria, desde que se inicien las actuaciones dirigidas a establecer su responsabilidad por las infracciones que hubieran podido cometer.

2. Todos estos obligados tributarios tendrán derecho a ser informados del alcance de la actuación que lleve a cabo la Inspección en cada caso, a la que deberán prestar la mayor colaboración en el desarrollo de su función.

3. Cuando la Inspección de los Tributos actúe cerca de Sociedades o Entidades en régimen de imputación de rendimientos o de transparencia fiscal y las actuaciones inspectoras se refieran a la comprobación de las bases imponibles, cantidades o conceptos a imputar a los socios, comuneros o partícipes, tales actuaciones se entenderán con la propia Entidad.

4. Las actuaciones de la Inspección de los Tributos respecto de un grupo de sociedades a los efectos del régimen de declaración consolidada podrán desarrollarse cerca de las sociedades dominadas. Lo anterior ha de entenderse sin perjuicio del carácter de la sociedad dominante como representante del grupo consolidado y única interesada inicialmente en el procedimiento de la Inspección de los Tributos.

5. Disuelta y liquidada una Sociedad o Entidad, y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado cuarto del artículo 89 de la Ley General Tributaria, incumbe a los liquidadores comparecer ante la Inspección si son requeridos para ello en cuanto representantes que fueron en la Entidad y custodios, en su caso, de los libros y la documentación de la misma. Si los libros y la documentación se hallasen depositados en un registro público, la Inspección podrá examinarlos en dicho registro, exigiendo si fuese precisa la presencia de los liquidadores.

Artículo 25. Presencia del obligado tributario en las actuaciones inspectoras.

1. El obligado tributario o su representante deberán hallarse presentes en las actuaciones inspectoras cuando a juicio de la Inspección sea preciso su concurso para la adecuada práctica de aquéllas.

2. A las restantes actuaciones o diligencias podrán acudir el obligado tributario o su representante siempre que lo deseen. El examen de los libros y la documentación a que se refiere el apartado primero del artículo 21 de este Reglamento deberá hacerse en presencia del obligado tributario, su representante o persona que aquél designe.

3. Los sujetos pasivos y demás obligados tributarios podrán intervenir en las actuaciones inspectoras asistidos por un asesor, quien podrá aconsejar en todo momento a su cliente, *[y cuyas manifestaciones, en presencia del obligado tributario, se considerarán formuladas por éste si no se opone a ellas de inmediato]* (declarado nulo por Sentencia. del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993).

Los asesores podrán actuar asimismo como representantes de sus clientes si éstos les otorgan el correspondiente poder.

Artículo 26. Capacidad de obrar.

1. Tendrán capacidad de obrar ante la Inspección de los Tributos las personas que la ostenten con arreglo a las normas de Derecho privado, así como los menores de

edad para las actuaciones derivadas de aquellas actividades, cuyo ejercicio les está permitido por el ordenamiento jurídico sin asistencia de las personas que ejerzan la patria potestad o su tutela o curatela.

2. Por las personas que carezcan de capacidad de obrar suficiente para actuar ante la Inspección deberán actuar sus representantes legales. Adquirida suficiente capacidad de obrar por aquellas personas, actuarán ante la Inspección incluso en orden a la comprobación de su situación tributaria anterior. Quienes ostentaron su representación legal deberán actuar asimismo a requerimiento de la Inspección, particularmente para hacer frente a sus responsabilidades como sujetos infractores.

3. Por las personas jurídicas, de naturaleza pública o privada, deberán actuar las personas que ocupen al actuar la Inspección los órganos a quienes corresponda su representación, por disposición de la Ley o por acuerdo válidamente adoptado. Quienes ocupasen tales órganos cuando se devengaron o debieron haberse cumplido las correspondientes obligaciones o deberes deberán actuar en su propio nombre, sin vincular a la Entidad, a requerimiento de la Inspección, si fuese conveniente para facilitar las actuaciones inspectoras.

4. Los copartícipes o cotitulares de las Entidades jurídicas o económicas a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria podrán designar de forma fehaciente un representante, salvo que con arreglo a Derecho haya ya una persona que ostente la representación de la Entidad. En otro caso se considerará como representante a quien aparentemente ejerza la gestión o dirección y, en su defecto, a cualquiera de los miembros o partícipes que integren o compongan la Entidad o Comunidad.

5. Las personas o Entidades no residentes en territorio español actuarán, en su caso, a través de la persona física o jurídica que hayan designado como su representante o a quien esta representación corresponda a efectos de los distintos tributos.

Artículo 27. Representación voluntaria.

1. Los obligados tributarios con capacidad de obrar suficiente podrán actuar por medio de representante, con el que se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas si no se hace manifestación en contrario.

La representación podrá ser conferida tanto por los mismos obligados tributarios como por sus representantes legales o quienes ostenten la representación propia de las personas morales; podrá ser otorgada en favor de personas jurídicas o de personas físicas con capacidad de obrar suficiente.

No podrá actuarse por medio de representante cuando la índole de las actuaciones exija la intervención personal del obligado tributario (declarado nulo por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993).

2. Para interponer recursos, desistir de ellos y renunciar derechos en nombre del interesado deberá acreditarse la representación mediante documento público o privado, con firma legitimada notarialmente, o comparecencia ante el órgano administrativo competente. El poder apud acta podrá ser conferido ante el funcionario actuante o que dirija las actuaciones al conferirse el poder.

3. Para suscribir las actas que extienda la Inspección de los Tributos y para los demás actos que no sean de mero trámite por afectar directamente a los derechos y obligaciones del obligado tributario, la representación deberá acreditarse válidamente.

En particular, se entenderá acreditada la representación en los siguientes casos:

a) Cuando su existencia se haya hecho figurar expresamente en la correspondiente declaración tributaria comprobada, a menos que después se haya revocado la representación conferida dando cuenta expresamente a la Administración.

b) Cuando la representación conferida resulte concluyentemente de los propios actos o de la conducta observada por el obligado tributario en relación directamente con las actuaciones inspectoras.

c) Si consta en documento privado el poder otorgado, respondiendo el apoderado con su firma, al aceptar la representación, de la autenticidad de la de su poderdante.

4. Para los actos de mero trámite se presumirá concedida la representación sin que sea preciso acreditarla.

Asimismo, se presumirá dada autorización en favor de quien comparece ante la Inspección para intervenir en el procedimiento sin necesitar, por la naturaleza de las actuaciones, poder de representación conferido por el obligado tributario.

5. En el documento mediante el que se acredite la representación se hará constar:

a) Nombre, apellidos, domicilio tributario y número del documento nacional de identidad o documento equivalente, en su caso, tratándose de personas físicas, o denominación, domicilio tributario, número de código de identificación y persona que actúe en su nombre, tratándose de personas morales, relativos al representado.

b) Nombre y apellidos o denominación, domicilio tributario a efectos de notificaciones y número de documento nacional de identidad o código de identificación, con expresión, en su caso, de la circunstancia de que actúe profesionalmente y descripción de la profesión correspondiente, relativos al representante.

c) El contenido de la representación, en cuanto a su amplitud y suficiencia.

d) El lugar y la fecha de su otorgamiento.

e) Las firmas del representante y del representado; tratándose de documento público no será precisa la firma del representante.

6. Cuando actúe ante la Inspección persona distinta del obligado tributario, se hará constar expresamente esta circunstancia en cuantas diligencias o actas se extiendan, uniéndose al expediente, en su caso, el documento acreditativo del poder otorgado. Si la representación se hubiese otorgado mediante documento público bastará la referencia al mismo, uniéndose al expediente copia simple o fotocopia con diligencia de cotejo realizada por el actuario.

7. Actuando el obligado tributario ante la Inspección por medio de representante, éste deberá acreditar, si fuese preciso, su representación desde el primer momento. Si no lo hiciere así, la Inspección le requerirá para que acompañe el documento correspondiente el próximo día de inspección o, de no haberlo o siendo posterior, dentro del plazo de diez días. Si el representante no acreditara entonces su representación, la Inspección podrá suspender las actuaciones haciéndolo constar en diligencia, en el caso de que carezca de valor la práctica de las mismas con aquél. En tal caso, se tendrá al obligado tributario por no personado a cuantos efectos procedan.

Artículo 28. Efectos de la representación voluntaria.

1. Las actuaciones de la Inspección de los Tributos, realizadas con quien comparezca en nombre del sujeto pasivo u obligado tributario, se entenderán efectuadas directamente con este último.

2. La revocación de la representación no supondrá la nulidad de las actuaciones practicadas con el representante antes de que se haya hecho saber esta circunstancia a la Inspección.

3. Las manifestaciones hechas por personas que hayan comparecido sin poder suficiente tendrán el valor probatorio que proceda con arreglo a Derecho.

Acreditada o presumida la representación, corresponde al representado probar la inexistencia de poder suficiente otorgado por su parte, sin que pueda alegar como fundamento de la nulidad de lo actuado aquellos vicios o defectos causados por él.

4. La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe poder bastante o se subsane el defecto dentro del plazo de los diez días.

Se entenderán subsanadas inmediatamente la falta o insuficiencia del poder del representante con el que se hubiesen practicado las actuaciones precedentes si el

obligado tributario impugna los actos derivados de las diligencias o actas de la Inspección, sin invocar tales circunstancias, o ingresa el importe de la deuda tributaria liquidada como resultado de un acta de aquélla.

CAPÍTULO V. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras.

Artículo 29. Modos de iniciación.

Las actuaciones de la Inspección de los Tributos se iniciarán:

a) Por propia iniciativa de la inspección, como consecuencia de los planes específicos de cada funcionario, equipo o unidad de inspección, o bien sin sujeción a un plan previo por orden superior escrita y motivada del Inspector-Jefe respectivo.

b) A petición del obligado tributario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y en el artículo 33 bis de este Reglamento.

Artículo 30. Iniciación de las actuaciones inspectoras.

1. Las actuaciones de la Inspección de los Tributos podrán iniciarse mediante comunicación notificada al obligado tributario para que se persone en el lugar, día y hora que se le señale, conforme a lo dispuesto en el Capítulo III del Título Primero de este Reglamento, teniendo a disposición de la Inspección o aportándole la documentación y demás elementos que se estimen necesarios. En dicha comunicación se indicará al obligado tributario el alcance de las actuaciones a desarrollar.

Cuando se requiera al interesado para que comparezca en las oficinas públicas un día determinado, entre éste y la notificación del requerimiento mediará un plazo mínimo de diez días.

2. Cuando lo estime conveniente para la adecuada práctica de sus actuaciones, y observando siempre lo dispuesto en el artículo 39 de este Reglamento, la Inspección de los Tributos podrá personarse, sin previa comunicación, en las oficinas, instalaciones o almacenes del interesado o donde exista alguna prueba al menos parcial del hecho imponible. En este caso las actuaciones se entenderán con el interesado, si estuviere presente, o bien con quien ostente su representación como encargado o responsable de la oficina, registro, dependencia, empresa, centro o lugar de trabajo.

Asimismo, cuando lo considere justificado, la Inspección de los Tributos podrá poner en conocimiento del interesado el inicio de las actuaciones inspectoras sin previa notificación de la oportuna comunicación.

3. La comunicación, debidamente notificada, o bien la presencia de la Inspección que ésta haya hecho constar y fuese conocida por el interesado, con el fin de iniciar efectivamente las actuaciones inspectoras, producirán los siguientes efectos:

a) La interrupción del plazo legal de la prescripción del derecho de la Administración para determinar las deudas tributarias mediante la oportuna liquidación e imponer las sanciones correspondientes en cuanto al tributo o tributos a que se refiera la actuación de comprobación e investigación y de la acción para imponer sanciones tributarias por el incumplimiento de cualesquiera obligaciones o deberes afectados por las actuaciones inspectoras.

b) Si el sujeto pasivo o retenedor efectúa el ingreso de deudas tributarias pendientes con posterioridad a la notificación de la comunicación correspondiente o al inicio de cualquier otro modo de las actuaciones de comprobación e investigación, dicho ingreso tendrá meramente carácter de a cuenta sobre el importe de la liquidación derivada del acta que se incoe, sin que impida la aplicación de las correspondientes sanciones sobre la diferencia entre la cuota íntegra y los recargos resultantes del acta de la Inspección y las cantidades ingresadas con anterioridad al inicio de las actuaciones inspectoras. Los intereses de demora sobre la cantidad ingresada después del inicio de tales actuaciones se calcularán hasta el día anterior a aquel en que se realizó el correspondiente ingreso y se liquidarán por la Inspección de los Tributos si no se hubiese practicado liquidación por la oficina gestora.

c) Si, con posterioridad al inicio de las actuaciones de comprobación e investigación, el sujeto pasivo presenta una declaración no estando obligado a practicar operaciones de liquidación tributaria, aquélla no servirá a los efectos previstos en la letra a) del artículo 101 de la Ley General Tributaria, entendiéndose el procedimiento de liquidación ya iniciado al respecto por la Administración en virtud de la actuación inspectora, plasmándose en las correspondientes liquidaciones derivadas de las actas que se incoen.

d) Cuando el obligado tributario no hubiese cumplido su deber de colaboración antes de iniciarse las actuaciones inspectoras, las declaraciones presentadas con posterioridad para subsanar dicho incumplimiento no impedirán la imposición de las sanciones que procedan en atención a las infracciones cometidas, sin que sea de aplicación lo dispuesto en la letra e) del artículo 82 de la Ley General Tributaria.

e) Se tendrán por no formuladas las consultas que se planteen por el interesado ante la Administración de la Hacienda Pública, en cuanto se relacionen con la materia sobre la que ha de versar la actuación inspectora.

4. Cuando la Inspección actúe fuera de las oficinas públicas, manifestando su condición, los actuarios deberán acreditar su personalidad, si son requeridos para ello.

La Inspección, al inicio de las actuaciones o en cualquier momento del procedimiento y a solicitud del obligado tributario, deberá instruir a éste acerca del

significado de aquéllas, del procedimiento a seguir, de sus derechos y de las obligaciones y deberes que ha de observar para con la Inspección de los Tributos.

Artículo 31. Plazo general de duración de las actuaciones inspectoras.

Las actuaciones de comprobación, investigación y las de liquidación se llevarán a cabo en un plazo máximo de doce meses contados desde la fecha en que se notifique al obligado tributario el inicio de tales actuaciones hasta la fecha en que se dicte el acto administrativo que resulte de las mismas, salvo que se acuerde la ampliación de dicho plazo en la forma prevista en el artículo 31 ter de este Reglamento.

A efectos de este plazo, no se computarán las dilaciones imputables al obligado tributario ni los períodos de interrupción justificada en los términos que se especifican en el artículo 31 bis de este Reglamento.

Artículo 31 bis. Cómputo del plazo. Interrupciones justificadas y dilaciones imputables al contribuyente.

1. El cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, así como de las de liquidación, se considerará interrumpido justificadamente cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Petición de datos o informes a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones locales o a otras Administraciones tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países, por el tiempo que transcurra entre su petición o solicitud y la recepción de los mismos, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos o informes que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de doce meses.

b) Remisión del expediente al Ministerio Fiscal, por el tiempo que transcurra hasta que, en su caso, se produzca la devolución de dicho expediente a la Administración tributaria.

c) Cuando concurra alguna causa de fuerza mayor que obligue a la Administración a interrumpir sus actuaciones, por el tiempo de duración de dicha causa.

2. A su vez, se considerarán dilaciones imputables al propio obligado tributario, el retraso por parte de éste en la cumplimentación de las solicitudes de información, requerimientos o comparencias formuladas o solicitadas por la inspección dentro del ámbito de sus competencias, así como el aplazamiento o retraso de las actuaciones solicitado por el propio contribuyente en los casos en que se considere procedente. Las solicitudes que no figuren íntegramente cumplimentadas no se tendrán por recibidas a efectos de este cómputo hasta que no se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al interesado. A efectos de dicho cómputo, el retraso debido a dilaciones imputadas al contribuyente se contará por días naturales.

3. El contribuyente tendrá derecho, si así lo solicita, a conocer el estado de tramitación de su expediente y el cómputo de las circunstancias reseñadas en los

apartados anteriores, incluyendo las fechas de solicitud y de recepción de los informes correspondientes.

En los supuestos de interrupción justificada, se harán constar, sin revelar los datos identificativos de las personas o autoridades a quienes se ha solicitado información, las fechas de solicitud y recepción, en su caso, de tales informaciones. Sin perjuicio de ello, cuando el expediente se encuentre ultimado, en el trámite de audiencia, previo a la propuesta de resolución, el contribuyente podrá conocer la identidad de tales personas u organismos.

4. La interrupción del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras no impedirá la práctica de las que durante dicha situación pudieran desarrollarse.

Artículo 31 ter. Ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras.

1. El plazo a que se refiere el artículo 31 podrá ser ampliado, previo acuerdo del Inspector-Jefe, por un plazo no superior al inicialmente previsto, cuando concurra, en cualquiera de los ejercicios o tributos a que se refiere la actuación, alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que se trate de actuaciones que revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia a la vista del volumen de operaciones de la persona o entidad, la dispersión geográfica de sus actividades o su tributación como grupos consolidados, o en régimen de transparencia fiscal internacional.

A estos efectos, y sin perjuicio de su necesaria apreciación a la vista de las circunstancias del caso concreto objeto de comprobación, podrá considerarse que las actuaciones revisten especial complejidad cuando se produzca alguno de los siguientes supuestos:

1º. Cuando el volumen de operaciones de la persona o entidad sea igual o superior al requerido para la obligación de auditar sus cuentas.

2º. Cuando el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales de la persona o entidad, la desaparición de los libros o registros contables o su falta de aportación por el contribuyente determine una mayor dificultad en la comprobación que requiera de la ampliación del plazo.

3º. Cuando se compruebe la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y dichas actuaciones requieran la realización de comprobaciones a diversos sujetos pasivos en el ámbito de diferentes Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

4º. Cuando el obligado tributario realice actividades fuera del ámbito territorial de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda a su domicilio fiscal, que requieran la realización de actuaciones de comprobación de la inspección fuera de dicho ámbito territorial.

b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el contribuyente ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades, empresariales o profesionales, que realice.

A estos efectos, podrá considerarse que el contribuyente ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realiza, cuando la inspección disponga de datos que pongan de manifiesto la realización por el obligado tributario de cualquier actividad empresarial o profesional respecto de la que no presentó declaración, o de actividades empresariales o profesionales distintas de las declaradas por el mismo.

Se considerará como actividad distinta de la declarada, aquélla que hubiera dado lugar a la tributación por el Impuesto sobre Actividades Económicas en grupo distinto a aquél que corresponda al del epígrafe en que se encuentra dado de alta el contribuyente, o cuando se desarrolle la actividad descubierta en una unidad de local no declarada a efectos de dicho impuesto, así como cuando la actividad hubiera dado lugar a la inscripción en un Código de actividad y de establecimiento en el ámbito de los Impuestos Especiales, distinto de aquél en que se encuentre dado de alta el obligado tributario.

2. A efectos de la ampliación del plazo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación, la apreciación de la concurrencia de alguna de las circunstancias mencionadas en los apartados anteriores se realizará por el funcionario, equipo o unidad que esté desarrollando la actuación de que se trate. La propuesta de ampliación se dirigirá por escrito al Inspector-Jefe, ponderando la importancia de las circunstancias reseñadas en orden a la necesidad de ampliar el plazo. Cuando sea el Inspector-Jefe el que aprecie la concurrencia de dichas circunstancias, dictará acuerdo en tal sentido. En ambos casos, se concederá al interesado, previamente, un plazo de diez días para que alegue lo que considere oportuno.

El acuerdo del Inspector-Jefe será motivado, se notificará al interesado y no será susceptible de recurso, sin perjuicio de que se pueda plantear la procedencia o improcedencia de la ampliación del plazo, con ocasión de los recursos y reclamaciones que, en su caso, se interpongan contra la liquidación que finalmente se dicte.

3. El acuerdo del Inspector-Jefe no podrá dictarse en tanto no hayan transcurrido al menos seis meses desde el inicio de las actuaciones, al objeto de que, durante dicho plazo, pueda apreciarse la necesidad de ampliar su duración. A estos efectos, no se tomarán en consideración las interrupciones justificadas ni las dilaciones imputables al interesado que concurran en la actuación.

Artículo 31 quater. Efectos del incumplimiento de los plazos.

Iniciadas las actuaciones de comprobación e investigación, deberán proseguir hasta su terminación, de acuerdo con su naturaleza y carácter aun cuando haya transcurrido el plazo legalmente previsto.

No obstante lo anterior, la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras anteriores y de las de liquidación, producida por causas no imputables al obligado tributario, en la forma prevista en el apartado 3 del artículo 32, o

el incumplimiento del plazo previsto para la finalización de las actuaciones, producirá el efecto de que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones realizadas hasta la interrupción injustificada o hasta la finalización del plazo de duración de las mismas.

Los ingresos pendientes realizados después de la interrupción injustificada o del incumplimiento del plazo previsto para la finalización de las actuaciones, sin nuevo requerimiento previo, comportarán el abono de los correspondientes recargos o intereses de demora, de conformidad con lo previsto en el apartado 3 del artículo 61 de la Ley General Tributaria, sin que proceda la imposición de sanción por la ausencia inicial de dicho ingreso. Las demás declaraciones o comunicaciones presentadas fuera de sus plazos reglamentarios se entenderán realizadas espontáneamente a cuantos efectos procedan.

Artículo 32. Desarrollo de las actuaciones inspectoras.

1. La inspección podrá requerir la comparecencia del obligado tributario los días que resulten precisos para el desarrollo de sus actuaciones, en lugar y hora que se estime conveniente a tal efecto.

Cada día, la inspección practicará las actuaciones que estime oportunas. Al término de las actuaciones de cada día, la inspección podrá fijar el lugar, día y hora para su reanudación; ésta podrá tener lugar desde el día hábil siguiente. Los requerimientos de comparecencia en las oficinas públicas no realizados en presencia del obligado tributario deberán habilitar para ello un período mínimo de diez días.

2. Asimismo, podrá personarse en los locales de la empresa u otras dependencias de la misma para la práctica de las actuaciones que se estimen pertinentes.

3. Las actuaciones inspectoras se considerarán interrumpidas de forma injustificada cuando no se hayan practicado durante seis meses seguidos, salvo que ello sea consecuencia de la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el artículo 31 bis.

4. La Inspección de los Tributos deberá practicar sus actuaciones procurando siempre perturbar en la menor medida posible el desarrollo normal de las actividades laborales, empresariales o profesionales del obligado tributario.

Cuando las actuaciones se desarrollen en las oficinas o locales del obligado tributario, deberá ponerse a disposición de la inspección un lugar de trabajo adecuado, así como los medios auxiliares necesarios.

Artículo 32 bis. Comparecencia del obligado tributario.

1. El obligado tributario, requerido al efecto por escrito, deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, teniendo a disposición de la Inspección o aportándole la documentación y demás elementos solicitados.

2. Cuando la inspección se persone sin previo requerimiento en el lugar donde hayan de practicarse las actuaciones, el obligado tributario deberá atenderla si se hallase

presente. En su defecto, deberá colaborar con la Inspección cualquiera de las personas a que se refiere el apartado 2 del artículo 30 de este Reglamento y, en su caso, la inspección requerirá en el mismo momento y lugar para la continuación de las actuaciones inspectoras en el plazo procedente que se señale, sin perjuicio de las medidas cautelares que proceda adoptar.

3. La inspección podrá exigir que se le acredite la identidad, carácter y facultades de la persona o personas con cuyo concurso y asistencia se vayan a realizar las actuaciones.

Si compareciera persona sin facultades suficientes para intervenir en las actuaciones, la inspección lo hará constar y considerará al obligado tributario como no personado, pudiendo, no obstante, entregar al compareciente requerimiento al efecto o exigir inmediatamente si procediera la presencia de persona adecuada.

4. Cuando el obligado tributario pueda alegar justa causa que le impida comparecer en el lugar, día y hora señalados, podrá solicitar un aplazamiento por escrito dentro de los tres días siguientes a la recepción de la notificación correspondiente. En el supuesto de que esta circunstancia acaeciera transcurrido el citado plazo de tres días, se podrá, en su caso, solicitar el aplazamiento, con la máxima antelación posible a la fecha señalada para la comparecencia. En tales casos, se señalará nueva fecha para la comparecencia, debiendo en todo caso el obligado tributario adoptar cuantas medidas de él dependan y le permitan atender adecuadamente a la inspección.

Artículo 33. Permanencia de los funcionarios en las actuaciones inspectoras.

1. Las actuaciones de comprobación e investigación se llevarán a cabo, en principio, hasta su conclusión, por los funcionarios, equipos o unidades de la Inspección de los Tributos que las hubiesen iniciado, salvo cese, traslado, enfermedad o bien otra justa causa de sustitución, atendiendo especialmente al carácter específico de las actuaciones a desarrollar, y sin perjuicio de la facultad de cualquier superior jerárquico de asumir tales actuaciones cuando proceda.

2. Los funcionarios de la Inspección de los Tributos deberán abstenerse de intervenir en el procedimiento, comunicándolo a su superior inmediato, cuando concurra cualquiera de los motivos a que se refiere el artículo 28 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. Podrá promoverse la recusación en el procedimiento de la Inspección de los Tributos en los términos previstos en el artículo 29 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Artículo 33 bis. Solicitud de comprobación de carácter general.

1. Todo obligado tributario que esté siendo objeto de una actuación de comprobación e investigación de carácter parcial llevada a cabo por la Inspección de los Tributos podrá solicitar que dicha actuación tenga carácter general respecto del tributo y

ejercicio afectados por la misma, sin que tal solicitud interrumpa las actuaciones en curso.

2. El obligado tributario deberá efectuar la solicitud en un plazo de quince días contados desde la notificación del inicio de las actuaciones inspectoras de carácter parcial, mediante escrito dirigido al Inspector-Jefe correspondiente o haciéndolo constar expresamente al actuario, quien deberá recoger esta manifestación en diligencia.

3. Recibida la solicitud de comprobación de carácter general, el Inspector-Jefe acordará si ésta se llevará a cabo como ampliación de la ya iniciada o si, por el contrario, dará lugar al inicio de otra actuación distinta. En este caso, el Inspector-Jefe deberá señalar el funcionario, equipo o unidad a quien se atribuye la nueva comprobación, la cual deberá iniciarse en el plazo de seis meses contados desde la recepción de la solicitud.

4. A efectos de determinar el plazo de duración, a que se refiere el artículo 31 de este Reglamento, de las actuaciones de comprobación de carácter general, contempladas en el apartado anterior, deberá tenerse en cuenta lo siguiente:

a) Si la Inspección de los Tributos hubiese concluido las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial antes del inicio de las actuaciones de comprobación de carácter general y siempre en el plazo de seis meses a que se refiere el apartado anterior, el plazo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación de carácter general se computará a partir del inicio de las mismas.

b) Si la Inspección de los Tributos no hubiese concluido las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial, una vez concluido el mencionado plazo de seis meses, tales actuaciones pasarán a tener carácter general respecto del tributo y ejercicio afectados por aquéllas, computándose, en tal caso, el plazo de duración de las mismas desde el inicio de las actuaciones de carácter parcial.

Si la actuación de carácter parcial hubiese finalizado antes de transcurridos seis meses desde la solicitud del contribuyente, pero en dicho plazo no se hubiese iniciado la de carácter general, el inicio de ésta con posterioridad determinará que, a efectos del cómputo del plazo general a que se refiere el artículo 31 de este Reglamento, se considere iniciada al día siguiente del transcurso del referido plazo de seis meses.

Artículo 33 ter. Alegaciones del interesado y audiencia previa a la formalización de las actas.

1. En cualquier momento anterior al trámite de audiencia, el interesado podrá aducir alegaciones y aportar documentos u otros elementos de juicio, que serán tenidos en cuenta por el órgano competente al redactar la correspondiente propuesta de resolución.

2. En todo caso, y con carácter previo a la formalización de las actas, se dará audiencia al interesado para que pueda alegar lo que convenga a su derecho en relación con la propuesta que se vaya a formular.

Con ocasión de este trámite, el contribuyente podrá obtener, a su costa, copia de los documentos que figuren en el expediente y que hayan de ser tenidos en cuenta a la hora de dictar la resolución.

Los interesados, en un plazo no inferior a diez días ni superior a quince, podrán alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes.

Artículo 34. Comprobación abreviada.

Las actuaciones de comprobación e investigación podrán efectuarse con carácter abreviado en los siguientes casos:

a) Cuando la Inspección de los Tributos estime justificado realizar la comprobación utilizando únicamente los datos y antecedentes que obren ya en poder de la Administración Tributaria.

b) Cuando simplemente se constate la existencia de un débito tributario vencido y no autoliquidado e ingresado en su totalidad en los plazos reglamentarios, deducido de la contabilidad, registros o documentos contables o extracontables del sujeto pasivo o retenedor, sin perjuicio de la posterior comprobación completa de la situación tributaria de aquél.

Lo dispuesto en este artículo se entiende sin perjuicio de las facultades de los órganos gestores para corregir los errores que adviertan al controlar las declaraciones tributarias practicando las liquidaciones provisionales que procedan, y para dictar liquidaciones provisionales de oficio con arreglo a la Ley.

Artículo 35. Medidas cautelares.

1. La inspección podrá, de acuerdo con la ley, adoptar las medidas de precaución y garantía que juzgue adecuadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren los libros, documentos, registros, programas informáticos y archivos en soporte magnético y demás antecedentes sujetos a examen o se niegue posteriormente su existencia y exhibición.

Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercaderías o productos sometidos a gravamen, así como de archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

A tales efectos, la inspección podrá recabar de las Autoridades competentes y sus agentes el auxilio y colaboración que considere precisos.

La adopción de estas medidas deberá documentarse adecuadamente, mediante inventario de los documentos u objetos precintados, depositados o incautados.

2. Las medidas cautelares habrán de ser proporcionadas al fin que se persiga o al daño que se pretenda evitar. En ningún caso se adoptarán aquéllas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán si desaparecen las circunstancias que justificaron su adopción.

CAPÍTULO VI. Facultades de la Inspección de los Tributos.

Artículo 36. Examen de la documentación del interesado.

1. En las actuaciones de comprobación e investigación, los obligados tributarios deberán poner a disposición de la Inspección, conservados como ordena el artículo 45 del Código de Comercio, su contabilidad principal y auxiliar, libros, facturas, correspondencia, documentos y demás justificantes concernientes a su actividad empresarial o profesional, incluidos los programas y archivos en soportes magnéticos, en caso de que la empresa utilice equipos electrónicos de proceso de datos. Deberán también aportar a la Inspección cuantos documentos o antecedentes sean precisos para probar los hechos y circunstancias consignados en sus declaraciones, así como facilitar la práctica de las comprobaciones que sean necesarias para verificar su situación tributaria.

2. Para el desarrollo de dichas actuaciones, la Inspección de los Tributos podrá utilizar los medios que considere convenientes, entre los que podrán figurar:

a) Declaraciones del interesado por cualquier tributo.

b) Contabilidad del sujeto pasivo, retenedor u obligado tributario, comprendiendo tanto los registros y soportes contables como los justificantes de las anotaciones realizadas y las hojas previas o accesorias de dichas anotaciones, así como los contratos y documentos con trascendencia tributaria. Los estados contables deberán ir acompañados de los desgloses y comentarios precisos para la adecuada comprensión de la información financiera.

c) Datos o antecedentes obtenidos directa o indirectamente de otras personas o Entidades y que afecten al sujeto pasivo o retenedor.

d) Datos o informes obtenidos como consecuencia del deber de colaboración y del derecho de denuncia.

e) Información obtenida de otros órganos u organismos administrativos.

f) Cuantos datos, informes y antecedentes pueda procurarse legalmente.

3. La Inspección podrá analizar directamente la documentación y los demás elementos a que se refiere este artículo, exigiendo, en su caso, la visualización en pantalla o la impresión en los correspondientes listados de datos archivados en soportes informáticos. Asimismo, podrá tomar nota por medio de sus agentes de los apuntes contables y demás datos que se estimen precisos y obtener copias a su cargo, incluso en soportes magnéticos, de cualquiera de los datos o documentos a que se refiere este artículo.

4. Cuando la Inspección requiera al obligado tributario para que aporte datos, informes u otros antecedentes que no resulten de la documentación que ha de hallarse a disposición de aquélla ni de los justificantes de los hechos o circunstancias consignados en sus declaraciones, se le concederá un plazo no inferior a diez días para cumplir con su deber de colaboración.

Artículo 37. Requerimientos de la Inspección de los Tributos para la obtención de información.

1. De acuerdo con el artículo 111 de la Ley General Tributaria toda persona natural o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

Asimismo, en virtud de lo dispuesto en el artículo 112 de la Ley General Tributaria, las autoridades, Entidades públicas y quienes, en general, ejerzan funciones públicas estarán obligados a suministrar a la Administración Tributaria cuantos datos y antecedentes con trascendencia tributaria ésta les recabe. Igual deber atañe a los Partidos Políticos, Sindicatos y Asociaciones Empresariales.

2. En particular, conforme a la letra d) del artículo 140 de la Ley General Tributaria, la Inspección de los Tributos podrá requerir individualmente a cualquier persona o Entidad para que facilite datos, informes o antecedentes obrantes en su poder y concernientes a otras personas o Entidades, que hayan de facilitarse a la Administración con arreglo especialmente a lo dispuesto en los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado segundo del artículo 12 de este Reglamento, cuando la Inspección de los Tributos inicie una actuación de obtención de información acerca de una persona o Entidad, el requerimiento escrito o la autorización para personarse sin él deberá ser otorgado por el Inspector-Jefe del correspondiente órgano o dependencia con funciones inspectoras. Este podrá ejercer su competencia de acuerdo con lo dispuesto en el apartado segundo del artículo 41 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

4. Las actuaciones de obtención de información podrán iniciarse inmediatamente o incluso sin previo requerimiento escrito, cuando lo justifique la índole de los datos a obtener y la Inspección se limite a examinar aquellos documentos, elementos o justificantes que han de estar a disposición de la Inspección. En otro caso, se concederá a las personas o Entidades requeridas un plazo no inferior a diez días para aportar la información solicitada o dar las facilidades necesarias a la Inspección para que sea obtenida directamente por ella, incurriendo en otro caso en infracción tributaria simple. En el curso de sus actuaciones de obtención de información la Inspección ostentará las facultades a que se refiere el artículo 36 de este Reglamento.

5. Nadie podrá negarse a facilitar la información que se le solicite, salvo que sea aplicable:

a) El secreto del contenido de la correspondencia, así como en general el secreto de las comunicaciones, salvo resolución judicial.

b) El secreto de los datos que se hayan suministrado a la Administración para una finalidad exclusivamente estadística.

c) El secreto del protocolo notarial relativo a los instrumentos públicos a que se refieren los artículos 34 y 35 de la Ley de 28 de mayo de 1862 y los relativos a cuestiones matrimoniales, con excepción de las referentes al régimen económico de la sociedad conyugal.

d) El secreto profesional concerniente a los datos privados no patrimoniales que los profesionales no oficiales conozcan por razón del ejercicio de su actividad, cuya revelación atente al honor o a la intimidad personal y familiar de las personas. Nunca se entenderán comprendidos en el secreto profesional la identidad de los clientes y los datos relativos a los honorarios satisfechos por ellos como consecuencia de los servicios recibidos.

Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional a efectos de impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

e) El deber de los defensores y asesores de guardar secreto de aquellos datos confidenciales de los que hayan tenido conocimiento como consecuencia de la prestación de sus servicios profesionales, así como el deber de los Abogados y Procuradores de observar lo dispuesto en los artículos 437 y 438 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Tendrán la consideración de asesores quienes, con arreglo a Derecho, desarrollen una actividad profesional reconocida que tenga por objeto la asistencia jurídica, económica o financiera. No serán, en particular, confidenciales los datos relativos a las relaciones patrimoniales recíprocas entre cliente y asesor.

f) El secreto profesional en el ejercicio de la libertad de información de acuerdo con el apartado primero del artículo 20 de la Constitución, y con lo que se establezca por Ley.

6. A efectos del apartado primero del artículo 8º. de la Ley Orgánica 1/1982, de 5 de mayo, serán autoridades competentes:

a) Los Directores generales, titulares de órganos a que se refiere la letra a) del apartado primero del artículo 4 de este Reglamento, cuando las actuaciones se realicen por órganos con competencia en todo el territorio nacional que de aquéllos dependan.

b) Los Delegados de Hacienda especiales y los demás Delegados de Hacienda, cuando las actuaciones se desarrollen por órganos con competencia regional o inferior, respectivamente.

7. La Inspección de los Tributos, a través de las autoridades a que se refiere el apartado anterior, podrá solicitar de los Juzgados y Tribunales que le faciliten cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de que conozcan, respetando, en todo caso, el secreto de las diligencias sumariales.

Artículo 38. Actuaciones de obtención de información acerca de personas o Entidades dedicadas al tráfico bancario o crediticio.

1. Las personas físicas o jurídicas que desarrollen actividades bancarias o crediticias, tales como Bancos, Cajas de Ahorro y Cooperativas de Crédito, están obligadas a proporcionar a la Administración Tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria deducidos de sus relaciones económicas o financieras con otras personas.

2. En particular, tales personas o Entidades estarán obligadas, a requerimiento de la Inspección de Tributos, a facilitar los movimientos de cuentas corrientes, de depósitos de ahorro y a plazo, de cuentas de préstamo y crédito y de las demás operaciones activas y pasivas de dichas instituciones con cualquier obligado tributario.

3. En los casos de cuentas indistintas o conjuntas a nombre de varias personas o Entidades o de comunidades, sean o no voluntarias, en los depósitos de titularidad plural y supuestos análogos, la petición de información sobre uno de los cotitulares implicará la disponibilidad de todos los datos y movimientos de la cuenta, depósito u operación, pero la Administración Tributaria no podrá utilizar la información obtenida frente a otro titular sin seguir previamente los trámites que sean precisos del correspondiente procedimiento de colaboración.

4. Únicamente en el caso de actuaciones de obtención de información de la Inspección de los Tributos que exijan el conocimiento de los movimientos de las cuentas u operaciones a que se refiere el apartado segundo de este artículo será necesaria la previa autorización del Director general correspondiente o del Delegado de Hacienda.

A estos efectos, el órgano actuante de la Inspección de los Tributos acompañará a la solicitud de la preceptiva autorización previa un informe ampliatorio que comprenda los motivos que justifiquen la actuación acerca de la persona o Entidad bancaria o crediticia.

El Director general correspondiente o el Delegado de Hacienda, en su caso, resolverá en el plazo de quince días a partir del siguiente a aquel en que recibieran la solicitud.

5. El requerimiento deberá precisar las cuentas u operaciones objeto de investigación, los sujetos pasivos afectados y el alcance de la misma en cuanto al período de tiempo a que se refiere.

Los datos solicitados podrán referirse a los saldos activos o pasivos de las distintas cuentas; a la totalidad o parte de sus movimientos, durante el período de tiempo a que se refiera el requerimiento, y a las restantes operaciones que se hayan producido. Asimismo, las actuaciones podrán extenderse a los documentos y demás antecedentes relativos a los datos solicitados.

El requerimiento precisará también el modo cómo vayan a practicarse las actuaciones, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo.

6. Aprobada la resolución correspondiente y autorizado por la autoridad competente el requerimiento, éste se notificará a la persona o Entidad requerida.

Las actuaciones podrán desarrollarse bien solicitando de la persona o Entidad requerida que aporte los datos o antecedentes objeto del requerimiento mediante la certificación correspondiente, o bien personándose en la oficina, despacho o domicilio de la persona o Entidad para examinar los documentos que sean necesarios.

La persona o Entidad requerida deberá aportar los datos solicitados en el plazo de quince días. Este mismo plazo habrá de transcurrir como mínimo entre la notificación del requerimiento y la iniciación de las actuaciones en las oficinas de la persona o Entidad.

7. El requerimiento, debidamente autorizado, se notificará al sujeto pasivo o retenedor afectado, quien podrá hallarse presente cuando las actuaciones se practiquen en las oficinas de la persona o Entidad bancaria o crediticia.

8. La Inspección de los Tributos podrá solicitar de los interesados la aportación de certificaciones o extractos de las personas o Entidades de carácter financiero con las que operen, cuando sean necesarios para probar o justificar los hechos consignados en sus declaraciones tributarias. Si los interesados no atendiesen este requerimiento, podrá procederse a solicitar la información de la persona o Entidad correspondiente con arreglo a lo dispuesto en este artículo.

Artículo 39. Entrada y reconocimiento de fincas.

1. La Inspección de los Tributos podrá entrar en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación o bien se produzcan hechos imponibles o exista alguna prueba de los mismos, siempre que lo juzgue conveniente para la práctica de cualesquiera actuaciones y, en particular, para reconocer los bienes,

despachos, instalaciones o explotaciones del interesado, practicando cuantas actuaciones probatorias conexas sean necesarias.

2. Se precisará autorización escrita, firmada por el Delegado o Administrador de Hacienda territorialmente competente, o por el Director general correspondiente, cuando la entrada y reconocimiento se intenten *[fuera del horario usual de funcionamiento o desarrollo de la actividad]* (declarado nulo por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993) o respecto de fincas o lugares donde no se desarrollen actividades de la Administración Pública o bien de naturaleza empresarial o profesional.

La misma autorización será precisa cuando el interesado o la persona bajo cuya custodia se encuentren las fincas se opusieran a la entrada de la Inspección, sin perjuicio, en todo caso, de la adopción de las medidas cautelares que procedan. Los interesados deberán siempre, sin más trámite, permitir el acceso de la Inspección a sus oficinas donde hayan de tener a disposición de aquélla durante la jornada laboral aprobada para cada empresa su contabilidad y demás documentos y justificantes concernientes a su negocio. Del mismo modo, los Jefes de las unidades administrativas correspondientes permitirán el acceso de la Inspección a los registros, despachos, dependencias u oficinas de entes integrados en cualesquiera Administraciones Públicas.

3. Cuando la entrada y reconocimiento se refieran al domicilio particular de una persona física será precisa la obtención del oportuno mandamiento judicial, si no mediare consentimiento del interesado. *[Si la misma finca se destina a casa-habitación y al ejercicio de una actividad profesional o económica con accesos diferentes y clara separación entre las partes destinadas a cada fin, se entenderá que la entrada a las habitaciones donde se desarrolle una actividad profesional o económica no lo es al domicilio particular.*

A estos efectos, se considerará domicilio particular no sólo la vivienda que sirva de residencia habitual a una persona física, sino, asimismo, cualquier vivienda o lugar que sirva efectivamente de morada] (declarado nulo por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993).

4. Se considerará que el interesado o el custodio de las fincas prestan su conformidad a la entrada o reconocimiento cuando ejecuten los actos normalmente necesarios que de ellos dependan para que aquellas operaciones puedan llevarse a cabo. No obstante, cuando la entrada y reconocimiento se refieran a un domicilio particular se requerirá expresamente del interesado si consiente el acceso, advirtiéndole de sus derechos.

Artículo 40. Otras facultades de la Inspección de los Tributos.

1. En los puertos, estaciones de ferrocarril y de transportes terrestres y en los aeropuertos, en los mercados centrales, mataderos, lonjas y lugares de naturaleza análoga, se permitirá libremente la entrada de la Inspección a sus estaciones, muelles y

oficinas para la toma de datos de facturaciones, entradas y salidas, pudiendo requerirse a los empleados para que certifiquen la exactitud de los datos y antecedentes tomados.

2. La Inspección de los Tributos está asimismo facultada:

a) Para recabar información de los trabajadores o empleados sobre cuestiones relativas a las actividades laborales en que participen.

b) Para realizar mediciones o tomar muestras, así como obtener fotografías, croquis o planos. Estas operaciones podrán ser realizadas por la propia Inspección [*o por persona o personas designadas por ella*] (*declarado nulo por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993*).

c) Para recabar el dictamen de peritos. A tal fin en los órganos con funciones propias de la Inspección de los Tributos podrá prestar sus servicios personal facultativo.

d) Para exigir la exhibición de objetos determinantes de la exacción de un tributo.

e) Para verificar los sistemas de control interno de la empresa, en cuanto pueda facilitar la comprobación de la situación tributaria del interesado.

f) *Para requerir al interesado la traducción de cualesquiera documentos con trascendencia probatoria a efectos tributarios redactados en una lengua no española (declarado nulo por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993).*

Artículo 41. Resistencia a la actuación de la Inspección de los Tributos.

1. Se considerará obstrucción o resistencia a la actuación inspectora toda conducta del obligado tributario con quien se entiendan las actuaciones, su representante o mandatario, que tienda a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones inspectoras.

2. En particular, constituirán obstrucción o resistencia a la actuación inspectora:

a) La incomparecencia reiterada del obligado tributario, salvo causa justificada, en el lugar, día y hora que se le hubiesen señalado en tiempo y forma para la iniciación de las actuaciones, su desarrollo o terminación, en los términos previstos en el artículo 32 de este Reglamento.

b) La negativa a exhibir los libros, registros y documentos de llevanza y conservación obligatorias.

c) La negativa a facilitar datos, informes, justificantes y antecedentes relacionados con el obligado tributario y que expresamente le sean demandados, así como al reconocimiento de locales, máquinas, instalaciones y explotaciones relacionados con hechos impositivos o su cuantificación.

d) Negar indebidamente la entrada de la Inspección en las fincas y locales o su permanencia en los mismos.

e) Las coacciones o la falta de la debida consideración a la Inspección, sin perjuicio de las demás responsabilidades que quepa exigir.

CAPÍTULO VII. Terminación de las actuaciones inspectoras.

Artículo 42. Terminación.

Las actuaciones inspectoras se darán por concluidas cuando, a juicio de la Inspección, se hayan obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos de gestión que proceda dictar, bien considerando correcta la situación tributaria del interesado o bien regularizando la misma con arreglo a Derecho.

Artículo 43. Formalización.

Cuando proceda concluir las actuaciones inspectoras, se procederá, sin más, a documentar el resultado de las mismas conforme a lo dispuesto en el Título II de este Reglamento, entendiéndolas así terminadas.

TÍTULO II

Documentación de las actuaciones inspectoras

Artículo 44. Normas generales.

Las actuaciones de la Inspección de los Tributos se documentarán en diligencias, comunicaciones, informes y actas previas o definitivas.

Tales documentos no son de obligada formalización por la Inspección, sino en los términos establecidos por este Reglamento.

Los actuarios podrán también tomar cuantas notas o apuntes estimen convenientes en papeles de su uso personal exclusivo.

CAPÍTULO PRIMERO. Comunicaciones, diligencias e informes.

Artículo 45. Comunicaciones.

1. Son comunicaciones los medios documentales mediante los cuales la Inspección de los Tributos se relaciona unilateralmente con cualquier persona, en el ejercicio de sus funciones.

2. En las comunicaciones, la Inspección de los Tributos podrá poner hechos o circunstancias en conocimiento de los obligados tributarios interesados en las actuaciones, así como efectuar a éstos los requerimientos que procedan.

Las comunicaciones podrán incorporarse al contenido de las diligencias que se extiendan.

3. Las comunicaciones, una vez firmadas por la Inspección, se notificarán a los interesados con arreglo a Derecho. Salvo lo dispuesto para las actuaciones de obtención de información, las comunicaciones serán firmadas por el mismo actuario que las remita.

4. En las comunicaciones se hará constar el lugar y la fecha de su expedición, la identidad de la persona o Entidad y el lugar a los que se dirigen, la identificación y la firma de quien las remita, y los hechos o circunstancias que se comunican o el contenido del requerimiento que a través de la comunicación se efectúa.

Cuando la comunicación sirva para hacer saber al interesado el inicio de actuaciones inspectoras, se hará constar en ella la interrupción de la prescripción que su notificación, en su caso, suponga.

5. Las comunicaciones se extenderán por duplicado, conservando la Inspección un ejemplar.

Artículo 46. Diligencias.

1. Son diligencias los documentos que extiende la Inspección de los Tributos, en el curso del procedimiento inspector, para hacer constar cuantos hechos o circunstancias con relevancia para el servicio se produzcan en aquél, así como las manifestaciones de la persona o personas con las que actúa la Inspección.

2. Las diligencias no contienen propuestas de liquidaciones tributarias y pueden bien ser documentos preparatorios de las actas previas o definitivas o bien servir para constancia de aquellos hechos o circunstancias determinantes de la iniciación de un procedimiento diferente del propiamente inspector, incorporándose en documento independiente la mera propuesta de la Inspección con este fin.

3. En las diligencias constarán el lugar y la fecha de su expedición, así como la dependencia, oficina, despacho o domicilio donde se extiendan; la identificación de los funcionarios o agentes de la Inspección de los Tributos que suscriban la diligencia; el nombre y apellidos, número del documento nacional de identidad y la firma, en su caso, de la persona con la que se entiendan las actuaciones, así como el carácter o representación con que interviene; la identidad del obligado tributario a quien se refieran las actuaciones y, finalmente, los propios hechos o circunstancias que constituyen el contenido propio de la diligencia.

Las diligencias podrán extenderse sin sujeción necesariamente a un modelo preestablecido. No obstante, cuando fuere posible, se extenderán en papel de la Inspección de la correspondiente Delegación de Hacienda o, en su caso, Dirección General.

4. De las diligencias que se extiendan se entregará siempre un ejemplar a la persona con la que se entiendan las actuaciones. Si se negase a recibirlo, se le remitirá por cualquiera de los medios admitidos en Derecho.

Cuando dicha persona se negase a firmar la diligencia, o no pudiese o supiese hacerlo, se hará constar así en la misma, sin perjuicio de la entrega del duplicado correspondiente en los términos previstos en el párrafo anterior.

Cuando la naturaleza de las actuaciones inspectoras, cuyo resultado se refleje en una diligencia, no requiera la presencia de una persona con la que se entiendan tales actuaciones, la diligencia será firmada únicamente por los actuarios y se remitirá un ejemplar de la misma al interesado con arreglo a Derecho.

Artículo 47. Contenido de las diligencias.

1. Deberán constar en diligencia los elementos de los hechos imposables o de su valoración y los demás que determinan la cuantía de las cuotas tributarias que, no debiendo de momento generar liquidación tributaria alguna, sea conveniente documentar para su incorporación al respectivo expediente administrativo.

2. Las diligencias recogerán, asimismo, los resultados de las actuaciones de obtención de información a que se refiere el artículo 12 de este Reglamento, así como la iniciación de las actuaciones inspectoras en el supuesto a que se refiere el apartado segundo del artículo 30 de este Reglamento.

3. En particular, la Inspección hará constar en diligencia para permitir la incoación del correspondiente expediente administrativo:

a) Las acciones u omisiones constitutivas de infracciones tributarias simples, a efectos de su sanción por los órganos competentes.

b) Los hechos que conozca la Inspección, a través de cualquiera de sus órganos, y sean de trascendencia tributaria para otros órganos de la Administración del Estado o para otras Administraciones Públicas.

c) Los hechos, circunstancias y elementos a que se refiere el apartado segundo del artículo 3 del Real Decreto 1919/1979, de 29 de junio, por el que se regula el procedimiento especial de declaración de fraude de ley en materia tributaria, cuando dicho procedimiento se inicie como consecuencia de actuaciones inspectoras.

d) La identidad de quienes sean responsables solidarios o puedan serlo subsidiariamente de la deuda tributaria, así como las circunstancias y antecedentes determinantes de tal responsabilidad.

e) Los hechos y circunstancias que permitan la incoación del expediente de revisión a que se refiere el artículo 154 de la Ley General Tributaria.

f) Los hechos determinantes de la incoación de un expediente de cambio de domicilio tributario.

g) Las acciones u omisiones que pudieran ser constitutivas de delitos públicos y llegue a conocer, en su caso, la Inspección en el curso de sus actuaciones.

h) Los hechos que pudieran infringir la legislación de carácter financiero, cuyo cumplimiento corresponde verificar a la Inspección Financiera, dependiente de la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria.

i) La adopción de medidas cautelares en el curso del procedimiento inspector, así como la índole de éstas.

j) Los hechos que resulten de actuaciones relativas a expedientes de devolución de ingresos indebidos.

Artículo 48. Informes.

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

a) Sean preceptivos conforme al ordenamiento jurídico.

b) Le soliciten otros órganos y servicios de la Administración o los Poderes Legislativo y Judicial en los términos previstos por las leyes.

c) Resulten necesarios para la aplicación de los tributos, en cuyo caso se fundamentará la conveniencia de emitirlos.

2. En particular, la Inspección deberá emitir informe:

a) Para completar las actas de disconformidad o de prueba preconstituida que incoe.

b) Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias o proceda la utilización de métodos indiciarios.

c) Cuando se promueva la iniciación del procedimiento especial de declaración de fraude de ley en materia tributaria.

d) Para recoger los resultados de la comprobación de las regularizaciones o actualizaciones efectuadas por la empresa.

e) Cuando se solicite autorización para iniciar actuaciones de obtención de información acerca de personas o Entidades que desarrollen actividades bancarias o crediticias y que afecten a movimientos de cuentas u operaciones conforme a lo dispuesto en el artículo 38 de este Reglamento.

f) Para completar aquellas diligencias que recojan hechos que pudieran ser constitutivos de infracción tributaria simple, detallando las circunstancias que pudieran servir para graduar en su caso la sanción correspondiente.

g) Con el fin de recoger la propuesta de determinación de la cifra relativa de negocios para su ulterior asignación o de la proporción de tributación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con los regímenes forales de Concierto o Convenio.

3. Cuando otros órganos o servicios de la Administración o los Poderes Legislativo y Judicial soliciten informe de la Inspección, se emitirá, tramitándose, en su caso, a través de la Dirección General competente o de la Delegación de Hacienda que corresponda.

En particular, se solicitará informe a la Inspección:

a) Cuando se reclame el correspondiente expediente por el Tribunal Económico-Administrativo competente ante el que se haya solicitado la condonación graciable de sanciones impuestas con ocasión de actuaciones inspectoras, de acuerdo con el artículo 128 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas. Se solicitará, asimismo, informe por los órganos económico-administrativos cuando se interponga directamente reclamación contra la liquidación tributaria resultante de un acta de conformidad.

b) Cuando se solicite por una persona o Entidad que desarrolle actividades empresariales el aplazamiento o fraccionamiento del pago de deudas tributarias y el órgano competente para concederlo lo considere preciso en orden al aseguramiento de aquéllas. En este caso, el informe versará acerca de la situación económico-financiera y patrimonial de la empresa.

Asimismo, habrá de acompañar informe de la Inspección al expediente que se remita al órgano judicial competente o al Ministerio Fiscal, cuando se hayan apreciado indicios de posible delito contra la Hacienda Pública.

4. Siempre que el actuario lo estime necesario para la aplicación de los tributos podrá emitir informe, justificando la conveniencia de hacerlo. Asimismo, los Jefes de los órganos o unidades con funciones propias de la Inspección, cuando lo juzguen conveniente para completar actuaciones inspectoras, podrán disponer que se emita informe por los actuarios o emitirlo ellos mismos a la vista del expediente.

La Inspección de los Tributos podrá emitir informe para describir la situación de los bienes o derechos del sujeto pasivo, retenedor o responsable al objeto de facilitar la gestión recaudatoria del cobro de las deudas tributarias liquidadas.

5. Cuando los informes de la Inspección complementen la propuesta de liquidación contenida en un acta, recogerán, especialmente, el conjunto de hechos y los Fundamentos de Derecho que sustenten aquélla.

CAPÍTULO II. Actas

Artículo 49. Actas de Inspección.

1. Son actas aquellos documentos que extiende la Inspección de los Tributos con el fin de recoger los resultados de sus actuaciones de comprobación e investigación,

proponiendo, en todo caso, la regularización que estime procedente de la situación tributaria del sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta en concepto de cuota, recargos e intereses de demora o bien 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 tales liquidaciones.

2. En las actas de la Inspección que documenten el resultado de sus actuaciones se consignarán:

a) El lugar y la fecha de su formalización.

b) La identificación personal de los actuarios que la suscriben.

c) El nombre y apellidos, número de documento nacional de identidad y la firma de la persona con la que se entienden las actuaciones y el carácter o representación con que interviene en las mismas; así como, en cualquier caso, el nombre y apellidos o la razón o denominación social completa, el número de identificación fiscal y el domicilio tributario del interesado.

d) La fecha de inicio de las actuaciones y el criterio seguido en el cómputo del plazo de duración de las mismas cuando excedan de doce meses.

e) Los elementos esenciales del hecho imponible y de su atribución al sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta, con expresión de los hechos y circunstancias con trascendencia tributaria que hayan resultado de las actuaciones inspectoras o referencia a las diligencias donde se hayan hecho constar.

f) Asimismo, se hará constar si el interesado ha presentado o no, al amparo del artículo 21 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, alegaciones y, en el caso de que las hubiera efectuado, deberá realizarse una valoración de las mismas.

g) En su caso, la regularización de la situación tributaria del interesado que los actuarios estimen procedente, con expresión de la deuda tributaria debida por el sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta o responsable solidario, en concepto de cuota, recargos e intereses de demora.

h) La conformidad o disconformidad del sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta o responsable tributario.

i) La expresión de los trámites inmediatos del procedimiento incoado como consecuencia del acta y, cuando el acta sea de conformidad, de los recursos que

procedan contra el acto de liquidación derivado de aquélla, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos.

j) En su caso, se hará constar la ausencia de motivos para proceder a la apertura de procedimiento sancionador, en el supuesto de que, a juicio del actuario, no esté justificada su iniciación.

A estos efectos, y si transcurridos los plazos previstos en el apartado 2 del artículo 60 de este Reglamento en relación con las actas de conformidad, y en el apartado 4 del mismo, respecto de las actas de disconformidad, no se hubiera ordenado la iniciación de procedimiento sancionador, el mismo no podrá iniciarse con posterioridad al transcurso de tales plazos, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley General Tributaria en materia de revisión de actos administrativos.

3. Cuando sea empresario o profesional el sujeto pasivo, retenedor u obligado a efectuar ingresos a cuenta y respecto de los tributos para los que sea trascendente, deberá hacerse constar en el acta la situación de los libros o registros obligatorios del interesado, con expresión de los defectos o anomalías advertidos o, por el contrario, que del examen de los mismos cabe deducir racionalmente que no existe anomalía alguna que sea sustancial para la exacción del tributo de que se trate.

4. En relación con cada tributo o concepto impositivo, podrá extenderse una única acta respecto de todo el período objeto de comprobación, al objeto de que la deuda resultante del conjunto de los ejercicios integrantes de dicho período pueda determinarse mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos ejercicios.

5. La Inspección de los Tributos extenderá sus actas en los modelos oficiales aprobados al efecto por la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Si, por su extensión, no pudieran recogerse en el modelo de acta todas las circunstancias que deban constar en ella, se reflejarán en anexo a las mismas; el anexo formará parte del acta a todos los efectos y se formalizará en modelo oficial.

Artículo 50. Actas previas.

1. Las actas que extiende la Inspección de los Tributos pueden ser previas o definitivas. Son actas previas las que dan lugar a liquidaciones de carácter provisional, a cuenta de las definitivas que posteriormente se puedan practicar.

2. Procederá la incoación de un acta previa:

a) Cuando, en relación con un mismo tributo e idéntico período, el sujeto pasivo, retenedor o responsable, acepte sólo parcialmente la propuesta de regularización de su situación tributaria efectuada por la Inspección de los Tributos. En este caso, se documentará en primer lugar y en un acta previa el resultado de las actuaciones a las que el interesado preste conformidad expresa, instruyéndose acta de disconformidad por los demás conceptos. En cada una de las actas se hará referencia a la formalización de la otra.

La liquidación derivada del acta previa tendrá el carácter de a cuenta de la que como complementaria o definitiva se derive del acta de disconformidad que simultáneamente se incoe.

También podrá utilizarse el acta previa de conformidad simultáneamente con la definitiva de disconformidad en los casos en que el interesado se muestre conforme con la cuota regularizada y disconforme con la liquidación de alguno o de todos los demás elementos determinantes de la deuda tributaria.

b) Cuando el hecho imponible pueda ser desagregado a efectos de las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación o cuando por su fraccionamiento territorial deba serlo en los distintos lugares en que se materialice.

c) Cuando la Inspección no haya podido ultimar la comprobación o investigación de los hechos o bases imponibles y sea necesario suspender las actuaciones, siendo posible la liquidación provisional.

d) En los supuestos de comprobación abreviada previstos en el artículo 34 de este Reglamento, salvo que a juicio de la Inspección pueda practicarse liquidación definitiva.

3. Tendrán, asimismo, el carácter de previas:

a) Las actas que se incoen por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio en tanto no se hayan comprobado las declaraciones-liquidaciones del mismo año natural por ambos impuestos.

b) Las actas que se extiendan cuando la base del tributo objeto de comprobación se determine en función de las bases establecidas para otros, o en ella se computen rendimientos objeto de retención, y unas u otros no hayan sido comprobados con carácter definitivo, salvo que dichos rendimientos se consideren debidamente acreditados.

c) Las actas que se formalicen en relación con los socios de una Sociedad o Entidad en régimen de transparencia fiscal, en tanto no se ultime la comprobación de la situación tributaria de la Entidad.

d) Las actas formalizadas para recoger separadamente los resultados de actuaciones de comprobación e investigación motivadas por una denuncia pública, cuando esta pieza separada deba servir en su caso para iniciar el expediente de reconocimiento al denunciante de derechos que la normativa vigente le reconozca.

4. Cuando la Inspección extienda un acta con el carácter de previa deberá hacerlo constar expresamente, señalando las circunstancias determinantes de su incoación con tal carácter y los elementos del hecho imponible o de su valoración a que se haya extendido ya la comprobación inspectora.

5. Las actas previas se tramitarán atendiendo a que el sujeto pasivo, retenedor o responsable haya o no manifestado su conformidad a la propuesta de liquidación contenida en el acta.

Artículo 51. Actas sin descubrimiento de deuda.

1. Son actas sin descubrimiento de deuda aquellas de las que se deriva una liquidación sin deuda a ingresar por el sujeto pasivo o retenedor.

2. Las actas sin descubrimiento de deuda pueden ser de comprobado y conforme o suponer una regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo o retenedor.

Artículo 52. Actas de comprobado y conforme.

1. Si la Inspección estimase correcta la situación tributaria del sujeto pasivo o retenedor, lo hará constar en acta, en la que detallará los conceptos y períodos a que la conformidad se extiende. Dicha acta se denominará de comprobado y conforme.

Se extenderá acta de comprobado y conforme por todos los períodos impositivos o de declaración o las declaraciones tributarias a que la conformidad se extienda y respecto de cada tributo o concepto objeto de comprobación.

2. Tales actas de comprobado y conforme podrán extenderse en presencia del interesado o de su representante o enviarse por correo certificado con acuse de recibo.

3. Las actas de comprobado y conforme se tramitarán como las de conformidad.

No obstante, el interesado podrá manifestar su disconformidad por entender que no era correcta la liquidación por él formulada. En este caso, el acta de comprobado y conforme, excepcionalmente, se tramitará como un acta de disconformidad. Si el acta se le ha enviado al sujeto pasivo por correo, podrá formular las alegaciones que estime pertinentes dentro de los quince días siguientes a su recepción, tramitándose en otro caso el acta como de conformidad, a partir siempre de la fecha de su notificación.

Artículo 53. Actas sin descubrimiento de deuda con regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo o retenedor.

1. Cuando de la regularización que estime procedente la Inspección de la situación tributaria de un sujeto pasivo o retenedor no resulte deuda tributaria alguna en favor del Tesoro, se extenderá acta, haciéndose constar en ella la conformidad o disconformidad del interesado, y tramitándose el acta conforme a dicha manifestación.

2. Cuando de dicha regularización resulte una cantidad a devolver al interesado, la liquidación derivada del acta que se incoe servirá para que la Administración inicie de inmediato el correspondiente expediente de devolución de ingresos indebidos. El crédito a favor del interesado tendrá la consideración de reconocido, liquidado y notificado a los efectos previstos en el artículo 65 del Reglamento General de Recaudación.

Cuando de las actas que documenten los resultados de una misma actuación de comprobación e investigación resulten liquidaciones de distinto signo relativas a un mismo sujeto pasivo o retenedor, una vez éstas firmes, el Delegado de Hacienda, a petición del interesado, acordará en todo caso durante el período voluntario de recaudación la compensación de las deudas y créditos hasta donde alcancen aquéllas. La compensación acordada no perjudicará la concesión de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, en su caso, restante.

Artículo 54. Clases de actas a efectos de su tramitación.

Las actas de la Inspección de los Tributos serán de conformidad o de disconformidad según que el interesado haya aceptado íntegramente o no la propuesta de liquidación practicada en el acta por la Inspección.

En todo caso, las actas de la Inspección de los Tributos serán firmadas por ambas partes, entregándose un ejemplar al interesado. Cuando éste se niegue a suscribir el acta o a recibir un ejemplar de la misma, el acta se tramitará como de disconformidad. Si el interesado no sabe o no puede firmar el acta, el actuario hará constar esta circunstancia. La firma de las actas por la Inspección se ajustará a lo dispuesto en el artículo 63 de este Reglamento.

Artículo 55. Actas de conformidad.

1. Cuando ante los criterios expuestos y pruebas aportadas por la Inspección de los Tributos el sujeto pasivo, retenedor o responsable solidario preste su conformidad a la propuesta de liquidación practicada en el acta por la Inspección, ésta lo hará constar así en ella y el interesado se tendrá por notificado de su contenido.

2. Cuando el acta sea de conformidad y con descubrimiento de deuda, el interesado deberá ingresar el importe de la deuda tributaria bajo apercibimiento de su exacción en vía de apremio en caso de falta de pago, en los plazos previstos en el

apartado segundo del artículo 20 del Reglamento General de Recaudación. Será fecha determinante del cómputo de estos plazos aquella en que se entienda producida la liquidación derivada del acta.

Con el ejemplar del acta se hará entrega al interesado de los documentos de ingreso precisos para efectuar el pago de la deuda tributaria.

Artículo 56. Actas de disconformidad.

1. Cuando el sujeto pasivo, retenedor u obligado a ingresar a cuenta o responsable se niegue a suscribir el acta o suscribiéndola no preste su conformidad a la propuesta de regularización contenida en la misma, se incoará el correspondiente expediente administrativo que se tramitará por el órgano actuante de la Inspección de los Tributos, quedando el interesado advertido en el ejemplar que se le entregue de su derecho a presentar ante dicho órgano las alegaciones que considere oportunas dentro del plazo de los quince días siguientes a la fecha en que se haya extendido el acta o a su recepción.

2. Si la persona con la cual se realizan las actuaciones se negare a firmar el acta, la Inspección lo hará constar en ella, así como la mención de que se le entrega un ejemplar duplicado. Si dicha persona se negare a recibir el duplicado del acta, el Inspector lo hará constar igualmente y, en tal caso, el correspondiente ejemplar le será enviado al interesado, en los tres días siguientes, por alguno de los medios previstos en las disposiciones vigentes.

3. En las actas de disconformidad se expresarán con el detalle que sea preciso los hechos y, sucintamente, los fundamentos de derecho en que se base la propuesta de regularización, los cuales serán objeto de desarrollo en un informe ampliatorio elaborado por la Inspección, del cual se dará traslado al sujeto pasivo, retenedor u obligado a ingresar a cuenta o responsable de forma conjunta con las actas. También se recogerá en el cuerpo del acta de forma expresa la disconformidad manifestada por el interesado o las circunstancias que le impiden prestar la conformidad, sin perjuicio de que en su momento pueda alegar cuanto convenga a su derecho.

Artículo 57. Actas con prueba preconstituida.

1. Cuando exista prueba preconstituida del hecho imponible, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 146 de la Ley General Tributaria, podrá extenderse acta sin la presencia del obligado tributario o su representante.

Existirá prueba preconstituida del hecho imponible cuando éste pueda reputarse probado, según las reglas de valoración de la prueba contenidas en los artículos 114 a 119 de la Ley General Tributaria.

En el acta se expresarán, con el detalle necesario, los hechos y medios de prueba empleados y a la misma se acompañará, en todo caso, informe del actuario.

2. Con carácter previo a la formalización del acta, se notificará al obligado tributario la iniciación del correspondiente procedimiento y se abrirá un plazo, no inferior a diez días ni superior a quince, en el que se le pondrá de manifiesto el expediente, para que el interesado pueda alegar lo que a su derecho convenga y presentar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

Artículo 58. Lugar de formalización de las actas.

La Inspección podrá determinar que las actas sean extendidas y firmadas bien en la oficina, local de negocio, despacho o vivienda del sujeto pasivo, retenedor o responsable, bien en las oficinas de la Administración Tributaria o del Ayuntamiento en cuyo término hayan tenido lugar las actuaciones.

CAPÍTULO III

Tramitación de las diligencias y actas y liquidaciones tributarias derivadas de las últimas

Artículo 59. Tramitación de las diligencias.

1. Las diligencias que extienda la Inspección de los Tributos para hacer constar hechos o circunstancias, conocidos en el curso del procedimiento inspector y relativos al obligado tributario en las mismas actuaciones inspectoras, se incorporarán al respectivo expediente de inmediato.

2. Las diligencias que reflejen los resultados de actuaciones inspectoras de obtención de información se entregarán por los actuarios, conforme a las directrices recibidas, para el análisis de la información obtenida.

3. Las diligencias que extienda la Inspección de los Tributos para permitir la incoación del correspondiente procedimiento o expediente al margen del propio procedimiento inspector se entregarán por el actuario, equipo o unidad de inspección en el plazo de cinco días, adoptando el Inspector-Jefe las medidas precisas para que se incoen los expedientes que procedan o se dé traslado de las diligencias por el conducto adecuado a las Administraciones u órganos competentes.

4. Cuando una diligencia recoja acciones u omisiones que puedan ser constitutivas de infracciones tributarias simples, se procederá, en su caso, a la iniciación del correspondiente expediente sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo previsto en el Capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario.

Artículo 60. Liquidaciones tributarias derivadas de las actas.

1. De acuerdo con la letra c) del artículo 140 de la Ley General Tributaria, la Inspección de los Tributos practicará las liquidaciones tributarias resultantes de las actas que documenten los resultados de sus actuaciones de comprobación e investigación.

Corresponderá al Inspector-Jefe del órgano o dependencia, central o territorial, desde el que se hayan realizado las actuaciones inspectoras dictar los actos administrativos de liquidación tributaria que procedan. No obstante, el Ministro de Economía y Hacienda podrá disponer que por necesidades del servicio determinados Inspectores-Jefes puedan realizar directamente actuaciones inspectoras, en particular de comprobación e investigación, no pudiendo en tales casos dictar asimismo las liquidaciones tributarias y los demás actos administrativos que procedan. Tales actos administrativos se dictarán, en los términos establecidos en este Reglamento, por otro Inspector-Jefe que se determine al efecto.

2. Cuando se trate de actas de conformidad, se entenderá producida la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada en el acta si, transcurrido el plazo de un mes desde la fecha de ésta, no se ha notificado al interesado acuerdo del Inspector-Jefe competente por el cual se dicta acto de liquidación rectificando los errores materiales apreciados en la propuesta formulada en el acta, se inicia el expediente administrativo a que se refiere el apartado siguiente, o bien se deja sin eficacia el acta incoada y se ordena completar las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses.

En este último supuesto, el resultado de las actuaciones complementarias se documentará en acta, la cual se tramitará con arreglo a su naturaleza.

3. Si el Inspector-Jefe observase en la propuesta de liquidación formulada en el acta error en la apreciación de los hechos en que se funda o indebida aplicación de las normas jurídicas, acordará de forma motivada iniciación del correspondiente expediente administrativo, notificándolo al interesado dentro del plazo de un mes a que se refiere el apartado anterior.

El interesado podrá formular las alegaciones que estime convenientes, dentro de los quince días siguientes a la notificación del acuerdo adoptado. Transcurrido el plazo de alegaciones, en los quince días siguientes se dictará la liquidación que corresponda.

4. Cuando el acta sea de disconformidad, el Inspector-Jefe, a la vista del acta y su informe y de las alegaciones formuladas, en su caso, por el interesado, dictará el acto administrativo que corresponda dentro del mes siguiente al término del plazo para formular alegaciones.

Asimismo, dentro del mismo plazo para resolver, el Inspector-Jefe podrá acordar que se complete el expediente en cualquiera de sus extremos, practicándose por la Inspección las actuaciones que procedan en un plazo no superior a tres meses. En este caso, el acuerdo adoptado se notificará al interesado e interrumpirá el cómputo del plazo para resolver. Terminadas las actuaciones complementarias, se documentarán según

proceda a tenor de sus resultados. Si se incoase acta, ésta sustituirá en todos sus extremos a la anteriormente formalizada y se tramitará según proceda; en otro caso, se pondrá de nuevo el expediente completo de manifiesto al interesado por un plazo de quince días, resolviendo el Inspector-Jefe dentro del mes siguiente.

5. Derogado.

6. Los Inspectores-Jefes podrán delegar las facultades a que se refieren los apartados anteriores en los términos que se establezcan por el Ministerio de Economía y Hacienda.

Asimismo, por el Ministerio de Economía y Hacienda:

a) Se desarrollará lo dispuesto en este artículo adaptándolo a la estructura y funciones de los distintos órganos centrales y territoriales con competencias en el ámbito de la Inspección de los Tributos.

b) Se especificarán los titulares de los órganos con competencias inspectoras que han de tener la consideración de Inspectores-Jefes, a los efectos de este Reglamento.

Artículo 61. Recursos y reclamaciones contra las liquidaciones derivadas de las actas de Inspección.

1. Las liquidaciones tributarias producidas conforme a la propuesta contenida en un acta de conformidad y los demás actos de liquidación dictados por la Inspección de los Tributos serán reclamables en vía económico-administrativa, previo el recurso de reposición ante el Inspector-Jefe, si el interesado decidiera interponerlo.

No podrán impugnarse las actas de conformidad, sino únicamente las liquidaciones tributarias, definitivas o provisionales, resultantes de aquéllas.

2. En ningún caso podrán impugnarse por el obligado tributario los hechos y los elementos determinantes de las bases tributarias respecto de los que dio su conformidad, salvo que pruebe haber incurrido en error de hecho.

Si el interesado hubiese comparecido mediante representante e impugnase la liquidación derivada de un acta por falta o insuficiencia del poder o alegase esta circunstancia acerca de un acta de disconformidad, la liquidación o el acta serán válidas si las actuaciones inspectoras se han practicado observando lo dispuesto en el artículo 27 de este Reglamento.

Artículo 62. Valor probatorio de las actas y diligencias de la Inspección.

1. Las actas y diligencias extendidas por la Inspección de los Tributos tienen naturaleza de documentos públicos.

2. Las actas y diligencias formalizadas con arreglo a las leyes hacen prueba, salvo que se acredite lo contrario, de los hechos que motiven su formalización y resulten de su constancia personal para los actuarios.

Los hechos consignados en las diligencias o actas y manifestados o aceptados por los interesados se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por éstos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho.

3. Los actos administrativos cuyo contenido consista en una liquidación tributaria derivada de un acta de la Inspección de los Tributos gozan de presunción de legalidad, conforme al artículo 8 de la Ley General Tributaria, y por ello son inmediatamente ejecutivos, aunque pueden suspenderse sus efectos cuando así lo acuerde el órgano competente, si contra ellos se interpone recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, de acuerdo con las disposiciones correspondientes.

Artículo 63. Firma de las diligencias y actas por los funcionarios y demás personal de la Inspección.

1. Las diligencias de la Inspección de los Tributos serán suscritas por los funcionarios o el personal que practique las actuaciones de las que resulten los hechos o circunstancias que se reflejan en aquéllas, o bien por el Jefe del Equipo o Unidad o el actuario designado al efecto que intervenga en la práctica de tales actuaciones dirigiendo las mismas.

2. Las actas de la Inspección de los Tributos serán firmadas:

a) Por el funcionario o los funcionarios que conjuntamente hayan realizado las correspondientes actuaciones de comprobación e investigación.

b) Por el actuario o los actuarios que desempeñen un puesto de trabajo de nivel jerárquico superior cuando las actuaciones las hayan realizado en colaboración con distintos funcionarios o personal. En su caso, los resultados de lo instruido individualmente por cada actuario se documentarán en diligencia, suscribiéndose finalmente el acta en base al conjunto de las actuaciones así practicadas.

CAPÍTULO III BIS. Imposición de sanciones tributarias.

Artículo 63 bis. Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias graves. *(Derogado por el Real Decreto 2063/2004).*

1. Cuando en el curso del procedimiento de comprobación e investigación se hubieran puesto de manifiesto hechos o circunstancias que pudieran ser constitutivas de infracciones tributarias graves, se procederá a la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo previsto en el Capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario y, en particular, cuando proceda, por lo previsto en el artículo 34 del citado Real Decreto para la tramitación abreviada.

A estos efectos, se iniciarán tantos expedientes sancionadores como actas de inspección se hayan incoado, de conformidad con lo previsto en el artículo 49 de este Reglamento, sin perjuicio de que, cuando exista identidad en los motivos o circunstancias que determinan la apreciación de la infracción, puedan acumularse en su iniciación e instrucción, no obstante su resolución individualizada, con vistas a los recursos que, bien contra la resolución de estos expedientes sancionadores, bien contra las liquidaciones derivadas de las correspondientes actas de inspección, se pudieran interponer.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, será competente para acordar la iniciación del expediente sancionador el funcionario, equipo o unidad que hubiera desarrollado la actuación de comprobación e investigación, o aquél que se

designe por el Inspector-Jefe, mediante autorización que éste podrá conceder, en ambos casos, en cualquier momento del procedimiento de comprobación e investigación.

3. La tramitación e instrucción de la propuesta de resolución del expediente podrá encomendarse al funcionario, equipo o unidad a que se refiere el apartado anterior o a otro funcionario, equipo o unidad distinto en función de las necesidades del servicio o de las circunstancias del caso. En el caso de actuaciones encomendadas a un equipo o unidad, la propuesta será suscrita por el Jefe del mismo.

4. Será competente para resolver el expediente sancionador el Inspector-Jefe.

5. La intervención como representante en el procedimiento sancionador requerirá su acreditación a tal efecto en la forma prevista en el apartado 3 del artículo 27 de este Reglamento.

6. A efectos de la documentación del expediente sancionador, se incorporarán formalmente al mismo mediante diligencia los datos, pruebas o circunstancias que obren o que hayan sido obtenidos en el expediente instruido con ocasión de las actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria del presunto infractor.

7. Si el contribuyente, de acuerdo con lo previsto en el artículo 21 del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario, hubiera prestado su conformidad a la propuesta de regularización relativa a la cuota tributaria, recargos e intereses de demora que se le hubiera formulado, en la resolución del expediente sancionador se aplicará una reducción del 30 por 100 del importe de la sanción que, finalmente, se imponga.

8. Con ocasión de la sustanciación del trámite de audiencia, el presunto infractor deberá manifestar de forma expresa su conformidad o disconformidad con la propuesta de resolución del expediente sancionador que se le formule, advirtiéndosele de que, de no pronunciarse expresamente al respecto, se considerará que ha manifestado su disconformidad.

Si el contribuyente presta su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada la resolución, por el Inspector-Jefe, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en el curso de dicho plazo el Inspector-Jefe rectifique los errores apreciados en la propuesta o la deje sin eficacia y ordene completar las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses o que, en el curso de tal plazo, dicte resolución expresa confirmando la propuesta de resolución.

En el caso de que el Inspector-Jefe rectifique la propuesta, se notificará dicha rectificación al interesado dentro del mismo plazo de un mes a contar desde la fecha en

que éste manifestó su conformidad con la propuesta originaria, haciendo constar el derecho del interesado a formular las alegaciones que estime pertinentes en el plazo de los quince días siguientes a la notificación del acuerdo adoptado. Transcurrido el plazo de alegaciones sin que éstas se hayan producido o si el contribuyente presta su conformidad a la rectificación realizada por el Inspector-Jefe, la resolución se considerará dictada por éste, en los términos recogidos en el acuerdo de rectificación, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto.

En caso de disconformidad del contribuyente con la propuesta de resolución, el Inspector-Jefe dictará resolución motivada, sin perjuicio de que con carácter previo pueda ordenar que se amplíen las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses.

9. En el supuesto de que el contribuyente interponga recurso de reposición o reclamación económico-administrativa contra la liquidación resultante del acta de regularización de su situación tributaria relativa a la cuota, recargos e intereses de demora, firmada en conformidad, quedará sin efecto la reducción por conformidad inicialmente aplicada.

10. Contra el acuerdo de imposición de sanciones cabrá la interposición de recurso de reposición o reclamación económico-administrativa.

11. La ejecución de las sanciones tributarias quedará automáticamente suspendida, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan, sin necesidad de aportar garantía, si contra las mismas se interpone en tiempo y forma recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, sin que puedan aquéllas ejecutarse hasta que sean firmes en vía administrativa.

Artículo 63 ter. Imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples. *(Derogado por el Real Decreto 2063/2004).*

1. Cuando los hechos o antecedentes puestos de manifiesto por la Inspección de los Tributos pudiesen ser constitutivos de una infracción tributaria simple, se procederá, en su caso, a la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador, cuya tramitación y resolución se regirá por lo dispuesto en el Capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, serán órganos competentes para acordar la iniciación del expediente sancionador y para su resolución los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la esfera central, y los Delegados Especiales y Delegados de dicha Agencia, así como los Administradores y Administradores de Aduanas e Impuestos Especiales de la misma y los Delegados del Ministerio de Economía y Hacienda, en la esfera territorial. En cuanto a la tramitación e instrucción del expediente, la misma podrá encomendarse al

actuario que desarrolló las actuaciones en cuyo procedimiento se pusieron de manifiesto los hechos o actuaciones que pudiesen ser constitutivos de infracción tributaria simple.

3. En lo relativo a la regulación de la representación, los recursos procedentes contra el acuerdo de imposición de sanción y la suspensión de la ejecución de la misma, se estará a lo dispuesto en el artículo 63 bis de este Reglamento.

Artículo 63 quater. Imposición de sanciones no pecuniarias por la comisión de infracciones tributarias simples o graves. *(Derogado por el Real Decreto 2063/2004).*

1. Cuando en el curso de las actuaciones desarrolladas por la Inspección de los Tributos se pudiesen de manifiesto hechos o circunstancias que, recogidas en una diligencia o en un acta, pudiesen determinar la imposición de sanciones no pecuniarias por infracciones tributarias simples o graves, se procederá a la iniciación, en su caso, del correspondiente expediente sancionador, cuya tramitación y resolución se registrará por lo previsto en el Capítulo V del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, los actuarios propondrán la iniciación del expediente sancionador mediante moción dirigida al Inspector-Jefe, quien, si lo estima procedente, lo elevará, en su caso, al órgano competente para acordar la iniciación del mismo, acompañada de testimonio de la diligencia o del acta extendida y de los demás antecedentes.

3. A los efectos de lo previsto en el apartado 1, serán órganos competentes para acordar y resolver el expediente sancionador los que correspondan de los contemplados en el artículo 27 del Real Decreto por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario, en función de la naturaleza de la sanción propuesta.

4. En todo caso, la iniciación del expediente de imposición de las sanciones no pecuniarias se realizará, en su caso, una vez que haya adquirido firmeza la resolución del expediente administrativo del que se derive aquél.

5. En lo relativo a la regulación de la representación, la interposición de recursos o reclamaciones contra la sanción impuesta y la suspensión de la ejecución de la misma, se estará a lo dispuesto en el artículo 63 bis de este Reglamento.

CAPÍTULO IV. Disposiciones especiales.

Artículo 64. Estimación indirecta de bases.

1. El régimen de estimación indirecta de bases tributarias será subsidiario de los regímenes de determinación directa o estimación objetiva singular de bases, así como del régimen de estimación objetiva singular de cuotas en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se aplicará cuando la Administración no pueda conocer los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de las cuotas o rendimientos por alguna de las siguientes causas:

a) Que el sujeto pasivo o retenedor no haya presentado sus declaraciones o las presentadas no permitan a la Administración la estimación directa u objetiva de las bases o rendimientos.

b) Que el sujeto pasivo o retenedor ofrezca resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora.

c) Que el sujeto pasivo o retenedor haya incumplido sustancialmente sus obligaciones contables.

d) *Que por causa de fuerza mayor se haya producido la desaparición de los libros y registros contables o de los justificantes de las operaciones anotadas en los mismos (declarado nulo por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993).*

2. En particular, se entiende que existe incumplimiento sustancial de las obligaciones contables:

a) Cuando el interesado incumpla la obligación de llevanza de la contabilidad o de los registros establecidos por las disposiciones fiscales.

Se presumirá la omisión de los libros y registros contables cuando no se exhiban a requerimiento de la Inspección de los Tributos.

b) Cuando la contabilidad no recoja fielmente la titularidad de las actividades, bienes o derechos.

c) Cuando los registros y documentos contables contengan omisiones, alteraciones o inexactitudes que oculten o dificulten gravemente la exacta constatación de las operaciones realizadas.

d) Cuando aplicando las técnicas o criterios generalmente aceptados a la documentación facilitada por el interesado no pueda verificarse la declaración o determinar con exactitud las bases o rendimientos objeto de comprobación.

e) Cuando la incongruencia probada entre las operaciones contabilizadas y las que debieran resultar del conjunto de adquisiciones, gastos u otros aspectos de la actividad permita presumir, con arreglo al apartado segundo del artículo 118 de la Ley General Tributaria, que la contabilidad es incorrecta.

3. Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias, la Inspección de los Tributos acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los sujetos pasivos, retenedores o beneficiarios de las desgravaciones, informe razonado sobre:

a) Las causas determinantes de la aplicación del régimen de estimación indirecta.

b) Situación de la contabilidad y registros obligatorios del interesado.

c) Justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases o rendimientos, de entre los señalados en el artículo 50 de la Ley General Tributaria.

d) Cálculos y estimaciones efectuadas en base a los medios efectivamente elegidos, incluso técnicas de muestreo.

4. El acta incoada incorporará la correspondiente propuesta de liquidación y se tramitará según su naturaleza.

5. Contra la liquidación tributaria resultante del acta, el interesado podrá interponer reclamación económico-administrativa, previo recurso de reposición, en su caso. En la reclamación o recurso interpuesto el interesado podrá alegar cuanto estime conveniente a su derecho y plantear la procedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta.

Artículo 65. Métodos indiciarios.

1. Podrán utilizarse métodos indiciarios para la determinación total o parcial de la base imponible en los regímenes de estimación directa u objetiva singular, cuando las normas reguladoras de los distintos tributos establezcan presunciones o señalen criterios de valoración de determinados elementos de la base imponible, que exijan la realización de operaciones de cuantificación fundadas en signos, índices o módulos.

2. Cuando la Inspección de los Tributos haya de utilizar estos métodos indiciarios deberá adjuntar en todo caso al acta incoada informe razonado acerca de la justificación del empleo de tales métodos y de los criterios o módulos utilizados.

3. Cuando la estimación indiciaria comprenda actuaciones de valoración, será de aplicación lo dispuesto respecto de las mismas en este Reglamento.

Artículo 66. Delitos contra la Hacienda Pública. *(derogado por el Real Decreto 2063/2004).*

1. Cuando la Inspección de los Tributos aprecie la existencia de acciones u omisiones que pudieran ser constitutivas de los delitos contra la Hacienda Pública regulados en el Código Penal, pasará el tanto de culpa al órgano judicial competente o remitirá las actuaciones al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento sancionador de carácter administrativo por los mismos hechos mientras el Ministerio Fiscal no devuelva las actuaciones o, en su caso, la autoridad judicial no dicte sentencia o auto de sobreseimiento firmes.

2. Si los hechos pudieran ser constitutivos del delito previsto en el artículo 349 del Código Penal, la Inspección hará constar en diligencia los hechos y circunstancias determinantes a su juicio de la posible responsabilidad penal.

Si el presunto delito se hallase tipificado en el artículo 350 bis del Código Penal, la Inspección dictará, en su caso, los actos de liquidación que procedan, pero se abstendrá de iniciar el procedimiento para la imposición de sanciones por infracciones simples constituidas por los mismos hechos. La Inspección se limitará a hacer constar en diligencia tales hechos o circunstancias.

La sanción de la autoridad judicial excluirá la imposición de sanción administrativa practicando únicamente la Inspección las liquidaciones que procedan en base a los hechos que los Tribunales hayan considerado probados, incluyendo los intereses de demora por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practiquen las liquidaciones.

Si la autoridad judicial no apreciase la existencia de delito, la Inspección continuará el expediente en base a los hechos que los Tribunales hayan considerado probados. Para ello la Inspección dictará las liquidaciones que procedan, incluyendo la sanción correspondiente, o bien iniciará el expediente para la imposición de sanción por infracción simple.

3. La Inspección de los Tributos pasará el tanto de culpa al órgano judicial competente o remitirá las actuaciones al Ministerio Fiscal a través de los Directores generales o Delegados de Hacienda especiales correspondientes, según la naturaleza del órgano actuante.

Los Delegados de Hacienda especiales y los Directores generales remitirán las actuaciones o acordarán de forma motivada la continuación de las actuaciones administrativas.

La remisión del expediente interrumpirá los plazos de prescripción para la práctica de las liquidaciones administrativas y la imposición de sanciones tributarias.

4. La Inspección de los Tributos auxiliará a la autoridad judicial practicando cuantas diligencias ésta le encomiende.

5. Cuando el procedimiento por delitos contra la Hacienda Pública se inicie sin haber intervenido la Inspección de los Tributos, una vez se presente la autoridad judicial para formar sumario cesarán las actuaciones que pudiera estar desarrollando la Inspección por los mismos hechos, poniendo a disposición de aquélla los documentos resultantes de lo actuado.

Artículo 67. Actuaciones de colaboración.

1. Cuando la Inspección de los Tributos del Estado incoe un acta por el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, en virtud de lo dispuesto en el apartado tercero del artículo 12 de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, dicha acta se remitirá directamente por la Inspección al órgano competente de la Inspección de la Comunidad Autónoma respectiva, por el cual se ejercerán las funciones a que se refiere el artículo 60 de este Reglamento.

2. Cuando la Inspección de los Tributos del Estado conozca hechos o circunstancias con trascendencia tributaria para otras Administraciones, lo hará constar en diligencia de acuerdo con la letra b) del apartado tercero del artículo 47 de este Reglamento.

Dicha diligencia se remitirá directamente al órgano competente de la Administración Pública correspondiente.

3. Asimismo, cuando la Inspección de una Comunidad Autónoma conozca hechos o circunstancias de idéntica naturaleza actuará conforme a lo previsto en el apartado anterior respecto a la Administración Pública interesada.

4. Los resultados de las actuaciones de la Inspección de los Tributos del Estado realizadas a requerimiento de una Comunidad Autónoma fuera del territorio de ésta se documentarán en diligencia o en acta, según proceda. El acta tendrá el carácter de previa cuando recoja elementos desagregados del hecho imponible y se tramitará conforme a lo previsto de modo general en este Reglamento. De dicha acta y de la liquidación, en su caso parcial, que de ella resulte se dará traslado a la Comunidad Autónoma interesada.

Artículo 68. Beneficios fiscales.

1. Si la Inspección de los Tributos advierte que realmente no concurrieron en su momento los requisitos comprobados definitivamente en el expediente para la concesión de un determinado beneficio fiscal, iniciará el expediente de revisión que proceda de acuerdo con los artículos 153 (*declarado nulo, en cuanto hace referencia a este artículo 153, por Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1993*), 154 ó 159 de la Ley General Tributaria.

2. La concesión o disfrute de beneficios fiscales de cualquier naturaleza mediante acuerdo o resolución expresa e individualizada se entenderá provisional cuando esté condicionada al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el expediente. Salvo disposición expresa en contrario de una ley, si la Inspección comprueba que no han concurrido tales condiciones o requisitos, practicará de inmediato las liquidaciones que procedan, reputándose revocado o no concedido dicho beneficio fiscal.

3. En sus actuaciones de comprobación e investigación, la Inspección verificará la correcta aplicación por los sujetos pasivos en sus declaraciones-liquidaciones de cualesquiera reducciones, deducciones, exenciones u otros beneficios fiscales y practicará las liquidaciones que procedan.

Artículo 69. Liquidación de los intereses de demora.

1. De acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 58 de la Ley General Tributaria, se exigirán intereses de demora por el tiempo transcurrido entre la finalización del plazo voluntario de pago y el día en que se practique la liquidación que regularice la situación tributaria.

2. La Inspección de los Tributos incluirá estos intereses de demora en las propuestas de liquidación consignadas en las actas y en las liquidaciones tributarias que practique.

3. A estos efectos, si el acta fuese de conformidad, el día en que se entiende practicada la liquidación se determinará de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 60 de este Reglamento.

Tratándose de actas de disconformidad, se liquidarán intereses de demora hasta el día en que el Inspector-Jefe, de acuerdo con lo previsto en el artículo 60 de este Reglamento, practique la liquidación que corresponda o, si ésta no se hubiera practicado en el plazo previsto en el apartado 4 de dicho artículo, hasta el día en que finalice dicho plazo.

Artículo 70. Actuaciones de valoración.

1. Las actuaciones de valoración realizadas como trámite en un procedimiento ajeno a la Inspección se documentarán a través de un informe, extendiéndose también las diligencias que procedan.

2. Si en el curso de actuaciones de comprobación e investigación han de efectuarse otras de valoración, éstas se documentarán de acuerdo con el apartado anterior, incorporándose sus resultados a las actas que procedan por las primeras, sin perjuicio del derecho del interesado a manifestar su disconformidad respecto de la propuesta de liquidación formulada en el acta, instando entonces la corrección de los

valores incorporados, así como a impugnar las liquidaciones correspondientes alegando cuanto convenga a su derecho y en particular la improcedencia de las valoraciones realizadas.

Artículo 71. Actuaciones de comprobación e investigación con responsables solidarios.

1. Se podrá extender acta para recoger la propuesta de liquidación dirigida a exigir el pago de la deuda tributaria directamente del responsable solidario:

a) Cuando éste haya tenido intervención o conocimiento inmediato del hecho imponible y hayan podido practicarse con él las actuaciones dirigidas a determinar la deuda tributaria.

b) Cuando la Inspección ya conozca los hechos y disponga de los elementos de prueba precisos para determinar la deuda tributaria y establecer el supuesto de responsabilidad, incluso por haberlos obtenido cerca del sujeto pasivo o retenedor.

2. Las actas de conformidad y las liquidaciones resultantes de las distintas actas de la Inspección suscritas con el sujeto pasivo o retenedor se notificarán a los responsables solidarios, cuyas circunstancias consten con arreglo a lo dispuesto en la letra d) del apartado tercero del artículo 47 de este Reglamento. Si las actas se hubiesen extendido ante un responsable solidario, la notificación anterior se practicará respecto del sujeto pasivo o retenedor y, en su caso, los demás responsables solidarios.

3. Las actuaciones dirigidas a exigir el pago de la deuda tributaria directamente de cualquiera de los responsables solidarios no serán obstáculo para las que posteriormente se dirijan contra los demás o contra el mismo sujeto pasivo o retenedor, mientras no resulte cobrada la deuda tributaria por completo.

4. Cada uno de los obligados solidariamente frente a la Hacienda Pública podrá utilizar, cuando se le reclame el pago de la deuda tributaria, todos los motivos de impugnación que deriven de la liquidación practicada o de la misma responsabilidad a él exigida.

Artículo 72. Comprobación de grupos de sociedades en régimen de declaración consolidada.

Ultimada por la Inspección de los Tributos una actuación de comprobación e investigación respecto de un grupo de sociedades en régimen de declaración consolidada, el órgano actuante de aquélla practicará la liquidación que proceda conforme a lo dispuesto en el Capítulo III del Título II de este Reglamento y determinará así la base y la cuota consolidadas.

Las liquidaciones tributarias resultantes de las actas incoadas se le practicarán al grupo de sociedades en su condición de sujeto pasivo, sin perjuicio de la condición de la sociedad dominante como representante del grupo y sujeto infractor por las infracciones tributarias cometidas en el régimen de declaración consolidada.

Artículo 73. Sujetos pasivos carentes de suficiente capacidad de obrar y otros supuestos especiales de infracciones tributarias.

1. Cuando la Inspección de los Tributos aprecie la existencia de infracciones simples o graves al comprobar la situación tributaria de un sujeto pasivo que al cometerse tales infracciones carecía de suficiente capacidad de obrar en el orden tributario, se incoará expediente sancionador separado en relación con el representante legal, si lo hubiese, del incapaz, en su condición de sujeto infractor.

2. Constará en acta la propuesta correspondiente en orden a sancionar las infracciones graves apreciadas en los supuestos previstos en los apartados primero y segundo del artículo 88 de la Ley General Tributaria, así como cuando sea sujeto infractor una persona o Entidad distinta del sujeto pasivo o retenedor.

Quando se proponga la imposición de sanciones o se liquiden deudas tributarias en relación con una persona o Entidad, pero como consecuencia del resultado de actuaciones inspectoras cerca de un tercero, aquélla no habrá sido interesada en estas actuaciones, pero en el período de alegaciones o al impugnar los correspondientes actos administrativos podrá interponer todos los motivos de impugnación que estime procedentes, incluso los referentes a la conformidad con el ordenamiento jurídico de los actos dictados con aquel tercero.

3. Constará en acta, que se tramitará según su naturaleza, la propuesta de la Inspección para la imposición de las sanciones especiales a que se refiere el apartado primero del artículo 20 de la Ley de Impuestos Especiales.

4. La Inspección de los Tributos recogerá en diligencias los hechos constitutivos, en su caso, de las infracciones tipificadas en el artículo 35 de la Ley de Impuestos Especiales. Estas diligencias reflejarán las circunstancias previstas y se tramitarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 105 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Decreto 2442/1985, de 27 de diciembre. Para el descubrimiento de estas infracciones la Inspección gozará tanto de las facultades previstas en general en este Reglamento como de las que le otorga especialmente el artículo 104 del citado Reglamento de los Impuestos Especiales.

Artículo 74. Procedimiento para la imposición de sanciones no consistentes en multa. Derogado.

Artículo 75. Subvenciones.

1. Cuando, en el curso de sus actuaciones, la Inspección compruebe que se falsearon las condiciones exigidas en su momento para la concesión de una subvención con cargo a los Presupuestos Generales del Estado o se ocultaron aquellas que hubiesen impedido su reconocimiento, o bien que en el desarrollo de una actividad subvencionada se han incumplido las condiciones establecidas alterándose los fines para los que la subvención fue concedida, lo hará constar en las correspondientes diligencias, proponiendo, en su caso, la incoación de los expedientes o el ejercicio de las acciones que procedan con arreglo al ordenamiento vigente. La Inspección podrá extender también las comunicaciones e informes que sean convenientes.

2. Cuando los hechos pudieran ser constitutivos del delito tipificado en el artículo 350 del Código Penal, la Administración pasará el tanto de culpa al órgano judicial competente o remitirá las actuaciones al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir procedimiento sancionador alguno mientras el Ministerio Fiscal no devuelva las actuaciones o, en su caso, la autoridad judicial no dicte sentencia o auto de sobreseimiento firmes.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera.

El procedimiento sancionador de las infracciones administrativas de contrabando se regirá por su legislación específica.

Segunda.

Los Inspectores de los Tributos, cuando actúen en el ámbito de aplicación de los Impuestos de Aduanas, tendrán el carácter de autoridad, de modo igual que los Jefes de las Dependencias Regionales de Aduanas e Impuestos Especiales, los Administradores de Aduanas y de Puertos Francos y los Interventores de Territorios Francos.

Tercera.

Este Reglamento ha de entenderse sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa reguladora de los regímenes forales de Concierto o Convenio.

Cuarta.

En el caso del procedimiento de comprobación preferente a que se refiere el artículo 344 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, durante el plazo a que se refiere el apartado cuarto de dicho precepto, la Inspección emitirá informe si estima correcta la declaración de rentas obtenidas. En otro caso, la Inspección incoará las actas que procedan, que se tramitarán con arreglo a lo dispuesto en este Reglamento.

Cuando las actuaciones no puedan concluirse por causa imputable al representante o a la Entidad no residente, la Inspección hará constar en diligencia tal circunstancia, quedando interrumpido el plazo señalado en el párrafo anterior.

Quinta.

Los Inspectores-Jefes dictarán cuantos actos administrativos de liquidación o de otra naturaleza se deriven de la presentación de una denuncia pública con arreglo a la normativa vigente.

Sexta.

Las notificaciones de la Inspección de los Tributos que no se practiquen en el curso de las mismas actuaciones se realizarán en la forma prevista en el artículo 80 de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás disposiciones generales de Derecho Administrativo que sean de aplicación. En particular, dichas notificaciones podrán practicarse por un funcionario o por personal de la Administración de la Hacienda Pública siempre que quede constancia de la recepción, de la fecha y de la identidad del acto notificado. Si la notificación se realizase por medio de oficio o carta remitidos a través de los servicios públicos postales se procederá en la forma prevista en el artículo 207 del Reglamento de los Servicios de Correos, aprobado por Decreto 1653/1964, de 14 de mayo.

Cuando no conste el domicilio de la persona o Entidad que deba ser notificada o por haberlo cambiado se ignore el paradero de aquélla, la notificación se hará fijándola en el sitio público de costumbre, si lo hubiere, e insertando el acto notificado en el "Boletín Oficial" de la Provincia. También podrá acordarse que se publique el acto notificado en el "Boletín Oficial del Estado" o en otros diarios oficiales si se juzga necesario.

Séptima.

Derogado el Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre, sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias, al que hacía referencia.

Octava.

Las actuaciones inspectoras relativas al Impuesto sobre Sucesiones se regirán por lo dispuesto en este Reglamento.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera.

Lo dispuesto en este Reglamento será de aplicación a las actuaciones de la Inspección de los Tributos posteriores a su entrada en vigor y en particular a los documentos que se formalicen después de dicha fecha.

La tramitación de las actas incoadas y de los expedientes iniciados al margen de las actuaciones inspectoras por diligencias formalizadas antes de la vigencia de este Reglamento se efectuará con arreglo a las disposiciones concernientes hasta entonces en vigor.

La aplicación de las reglas anteriores se efectuará con independencia de la fecha de iniciación de las actuaciones inspectoras y de los períodos a que se extiendan las mismas.

Segunda.

Los expedientes de estimación indirecta de bases imponibles iniciados a partir de la vigencia de este Reglamento se tramitarán con arreglo a lo dispuesto en el mismo

Tercera.

En aquellos supuestos en que resulten aún de aplicación las normas de la Ley General Tributaria vigentes hasta la entrada en vigor de la Ley 10/1985, de 26 de abril, de modificación parcial de aquélla, las correspondientes actas y diligencias de la Inspección de los Tributos se tramitarán con arreglo a lo dispuesto en este Reglamento sin perjuicio de las siguientes especialidades:

a) Las referencias efectuadas a las infracciones graves deberán entenderse hechas a las de omisión o defraudación según proceda.

b) En las actas se recogerán los criterios de graduación de las sanciones utilizados, con arreglo a lo dispuesto en el Decreto 545/1976, de 24 de febrero.

c) Las sanciones propuestas serán objeto de condonación automática cuando el sujeto pasivo, retenedor o responsable, preste su conformidad a la propuesta de regularización que se formule. Cuando el interesado interponga recurso de reposición o reclamación económico-administrativa contra una liquidación tributaria que comprenda una sanción objeto de condonación automática, al recibir el recurso o remitir el expediente al Tribunal la Inspección dictará acto administrativo de liquidación exigiendo la parte condonada de la sanción.

d) Los intereses de demora se exigirán hasta la fecha del acta.

e) No serán de aplicación los preceptos de este Reglamento relativos a la imposición de sanciones no consistentes en multa o consistentes en multa pecuniaria proporcional no graduable.

Cuarta.

La gestión de la desgravación fiscal a la exportación continuará desarrollándose con arreglo al procedimiento regulado en el artículo 13 del Decreto 1255/1970, de 16 de abril.

Quinta.

Tendrán el carácter de previas las actas incoadas respecto del Impuesto sobre el Lujo en tanto no haya sido objeto de comprobación la cifra de ventas de la empresa a efectos de los impuestos generales sobre ventas o sobre los beneficios empresariales.

DISPOSICIÓN FINAL.

El presente Reglamento entrará en vigor el día 1 de junio de 1986.

Además de las que procedan por autorizaciones contenidas en el articulado de este Reglamento, el Ministro de Economía y Hacienda deberá dictar cuantas disposiciones sean necesarias para la aplicación de aquél, previa aprobación de la Presidencia del Gobierno en los términos previstos en el apartado segundo del artículo 130 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA.

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en las disposiciones transitorias anteriores y desde la entrada en vigor del presente Reglamento quedarán derogadas cuantas disposiciones del mismo o inferior rango se opongan a lo dispuesto en él.

2. En particular, quedan derogadas en cuanto pudieran estar, vigentes las siguientes disposiciones:

A) La Real Orden de 13 de julio de 1926, con las modificaciones introducidas por la Real Orden de 19 de noviembre del mismo año, por la que se aprobó el Reglamento de la Inspección, salvo lo dispuesto en los artículos 73, 74, 88 y 89.

- La Real Orden de 23 de septiembre de 1927, sobre habilitación de horas en la Inspección de algunas industrias, a efectos de la Contribución Industrial.

- La Real Orden de 23 de septiembre de 1927, sobre modo de iniciar su actuación los Inspectores del Tributo y acta de invitación.

- La Real Orden de 4 de febrero de 1928, sobre inspección en establecimientos dependientes de los ramos de Guerra y Marina.

- La Orden de 15 de junio de 1934, sobre ejercicio de la Inspección de los Tributos.

- El Decreto de 5 de diciembre de 1941, sobre coordinación de los servicios de Sello y Timbre con el Impuesto de Derechos Reales.

- La Orden de 31 de marzo de 1943, sobre actas de invitación a las Corporaciones Locales.

- El Decreto de 26 de mayo de 1943, sobre coordinación de la Inspección de los Tributos.

- La Orden de 10 de abril de 1954, sobre normas de inspección.

- La Orden de 18 de diciembre de 1954, sobre actas de invitación.

- La Orden de 14 de febrero de 1958, sobre régimen de coordinación de la Inspección de los Tributos.

- El Decreto 2137/1965, de 8 de julio, sobre actuaciones de la Inspección, y la Orden de 16 de agosto de 1965.

- La Orden de 13 de julio de 1966, sobre actas de rectificación en el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.

- La Orden de 31 de mayo de 1968, por la que se desarrollaban los artículos 21 y 22 del Decreto-Ley de 27 de noviembre de 1967.

- La Orden de 20 de mayo de 1969, sobre inspección de la Tasa Fiscal por rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.

- El Decreto 2062/1974, de 4 de julio, sobre funcionamiento de la Inspección de Aduanas, y la Orden de 10 de abril de 1975.

- El Decreto 1920/1976, de 16 de julio, sobre régimen de determinadas liquidaciones tributarias, así como la Orden de 22 de noviembre de 1976.

- El Real Decreto 2077/1984, de 31 de octubre, sobre régimen de determinadas actuaciones de la Inspección de los Tributos y de las liquidaciones tributarias derivadas de las mismas.

B) La Orden de 23 de diciembre de 1971, sobre inspección de los Impuestos sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- La Orden de 28 de febrero de 1976, sobre tramitación de actas de constancias de hechos en relación con los Impuestos sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

- La Orden de 31 de enero de 1977, por la que se aprueban los modelos de actas de la Inspección en los Impuestos sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

C) Los artículos 296 y 297, así como los apartados primero, segundo y tercero del artículo 162 y el apartado segundo del artículo 266 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre.

D) El apartado cuarto del artículo 9º del Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre, sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias.

- Los artículos 4, 7, 8, 10, 11, 12, 13, 14, 18 y 19 del Real Decreto 1547/1982, de 9 de julio, por el que se desarrolló parcialmente la Ley 34/1980, de reforma del procedimiento tributario.

3. Se entenderán en particular modificados con arreglo a lo dispuesto en este Reglamento:

A) Los artículos 168, 169 y 344 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

B) Los artículos 83 y 84 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto 3494/1981, de 29 de diciembre.

C) Los apartados primero y segundo del artículo 4º del Real Decreto 2631/1985, de 18 de diciembre, sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias.