



www.cef.es

P.º Gral. Martínez Campos, 5
Gran de Gràcia, 171
Alboraya, 23
Ponzano, 15

info@cef.es

28010 MADRID
08012 BARCELONA
46010 VALÈNCIA
28010 MADRID

Tel. 914 444 920
Tel. 934 150 988
Tel. 963 614 199
Tel. 914 444 920

902 88 89 90

T. GESTORS ATC. ANNEX 3 TEMA 16

1. La inspecció dels tributs (II)
2. Procediment d'inspecció
 - 2.1. Iniciació i desenvolupament
 - 2.1.1. Formes d'iniciació
 - 2.1.2. Contingut de la comunicació d'inici
 - 2.1.3. Efectes de l'inici
 - 2.1.4. Objecte i abast
 - 2.1.5. Sol·licitud de l'obligat tributari d'una inspecció de caràcter general
 - 2.1.6. Desenvolupament del procediment
3. Lloc i horari de les actuacions inspectores
 - 3.1. Lloc de les actuacions inspectores
 - 3.2. Horari de les actuacions inspectores
4. Termini del procediment
5. Documentació de les actuacions de la inspecció
 - 5.1. Comunicacions
 - 5.2. Diligències
 - 5.3. Informes
 - 5.4. Actes
 - 5.4.1. Concepte
 - 5.4.2. Valor probatori
 - 5.4.3. Contingut
6. La finalització del procediment. Tramitació de les actes
 - 6.1. Tramitació de les actes
 - 6.1.1. Actes amb acord (arts. 155 LGT i 186 RGGI)
 - 6.1.2. Actes de conformitat (arts. 156 LGT i 187 RGGI)
 - 6.1.3. Actes de disconformitat (arts. 157 LGT i 188 RGGI)
 - 6.2. Formes de terminació del procediment inspector
 - 6.2.1. Formes de terminació (art. 189 RGGI)
 - 6.2.2. Classes de liquidacions derivades de les actes (art. 190 RGGI)
 - 6.2.3. Liquidació dels interessos de demora (art. 191 RGGI)



www.cef.es

P.º Gral. Martínez Campos, 5
Gran de Gràcia, 171
Alboraya, 23
Ponzano, 15

info@cef.es

28010 MADRID
08012 BARCELONA
46010 VALÈNCIA
28010 MADRID

Tel. 914 444 920
Tel. 934 150 988
Tel. 963 614 199
Tel. 914 444 920

902 88 89 90

TEMA

16

La inspecció dels tributs (II). Procediment d'inspecció. Iniciació i desenvolupament. Objecte i abast. Lloc i horari de les actuacions inspectores. Termini del procediment. Documentació de les actuacions inspectores. La finalització del procediment: tramitació de les actes

1. LA INSPECCIÓ DELS TRIBUTS (II)

La regulació de la inspecció dels tributs es preveu en la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (d'ara endavant LGT), i en el Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments de l'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 de juliol (d'ara endavant RGGI).

S'entén per òrgans d'inspecció tributària els de caràcter administratiu que exerceixin les funcions que preveu l'article 141 de la LGT, així com aquells altres que tinguin atribuïda l'esmentada condició en les normes d'organització específica (art. 166.1 RGGI).

2. PROCEDIMENT D'INSPECCIÓ

Segons l'article 145 de la LGT el procediment d'inspecció té per objecte comprovar i investigar l'adequat compliment de les obligacions tributàries i s'ha de procedir, si s'escau, a la regularització de la situació tributària de l'obligat mitjançant la pràctica d'una o de diverses liquidacions.

La comprovació té per objecte els actes, elements i valoracions consignats pels obligats tributaris en les seves declaracions.

La investigació té per objecte descobrir l'existència, si s'escau, de fets amb rellevància tributària no declarats o declarats incorrectament pels obligats tributaris.

2.1. INICIACIÓ I DESENVOLUPAMENT

2.1.1. Formes d'iniciació

El procediment d'inspecció s'inicia (art. 147 LGT):

- a) D'ofici.
- b) A petició de l'obligat tributari, en els termes que estableix l'article 149 d'aquesta llei.

Els obligats tributaris han de ser informats a l'inici de les actuacions del procediment d'inspecció sobre la seva naturalesa i el seu abast, així com sobre els seus drets i obligacions en el curs d'aquestes actuacions.

La iniciació d'ofici requereix l'acord de l'òrgan competent i es pot realitzar:

- Mitjançant una comunicació notificada a l'obligat tributari perquè comparegui en el lloc, el dia i l'hora que se li assenyali i tingui a disposició dels òrgans d'inspecció o aporti la documentació requerida. Quan se li requereixi perquè comparegui en les oficines públiques un dia determinat, entre aquest i la notificació del requeriment intervindrà un termini mínim de 10 dies.
- Sense la comunicació prèvia mitjançant compareixença. En aquest cas, les actuacions s'han d'entendre amb l'obligat tributari si estigués present i, si no hi està, amb els encarregats o responsables (art. 177 RGGI).

2.1.2. Contingut de la comunicació d'inici

Segons l'article 87.3 RGGI la comunicació d'inici ha de contenir, quan sigui procedent, el següent:

- a) Procediment que s'inicia.
- b) Objecte del procediment amb indicació expressa de les obligacions tributàries i els períodes impositius.
- c) Requeriment que, si s'escau, es formula a l'obligat tributari i termini que es concedeix per a la seva contestació.
- d) Efecte interruptiu del termini legal de prescripció.
- e) Si escau, la proposta de resolució o de liquidació quan l'Administració disposi de la informació necessària per fer-ho.
- f) Si escau, la indicació de la finalització d'un altre procediment d'aplicació dels tributs, quan l'esmentada finalització derivi de la comunicació d'inici del procediment que es notifica.

Llevat dels supòsits d'iniciació mitjançant compareixença, es concedeix a l'obligat tributari un termini no inferior a 10 dies, comptats a partir de l'endemà de la notificació de la comunicació d'inici, perquè comparegui, aporti la documentació requerida i la que consideri convenient, o efectui totes les al·legacions que tingui per oportunes (art. 87.4 RGGI).

2.1.3. Efectes de l'inici

Els efectes de l'inici del procediment serien els següents:

- a) Interrupció del termini legal del dret de l'Administració per determinar els deutes tributaris mitjançant l'oportuna liquidació i d'imposar les sancions corresponents en els termes establerts en els articles 68 i 189 de la LGT.
- b) Les declaracions o autoliquidacions tributàries que presenti l'obligat tributari una vegada iniciades les actuacions o procediments, en relació amb les obligacions tributàries i els períodes objecte de l'actuació o procediment, en cap cas han d'iniciar un procediment de devolució ni han de produir els efectes que preveuen els articles 27 i 179.3 de la LGT (art. 87.5 RGGI).
- c) Els ingressos de deutes tributaris pendents que es realitzin amb posterioritat a l'inici de l'actuació inspectora no exclouen la imposició de sancions, sense perjudici que paralitzi la meritació d'interessos de demora sobre la quantitat ingressada a partir de la data de l'ingrés (art. 87.5 del RGGI).
- d) El compliment d'altres deures de declaració (censals, d'informació, etc.) que hagin de ser objecte de l'actuació inspectora, no exclouen la imposició de sancions tributàries si tal compliment es realitza amb posterioritat a l'inici de l'actuació inspectora (art. 87.5 del RGGI).
- e) No tenen efectes vinculants per a l'Administració tributària les contestacions a les consultes formulades en el termini legalment establert que plantegin qüestions relacionades amb l'objecte o la tramitació d'un procediment, recurs o reclamació iniciat amb anterioritat (art. 89.2 de la LGT).

2.1.4. Objecte i abast

D'acord amb els articles 148 de la LGT i 178 del RGGI les actuacions del procediment inspector s'han d'estendre a una o diverses obligacions i períodes impositius o de liquidació, i poden tenir abast general o parcial.

Les actuacions del procediment d'inspecció tenen caràcter general, llevat que s'indiqui una altra cosa en la comunicació d'inici del procediment inspector.

Tenen caràcter parcial en els següents supòsits:

- a) Quan les actuacions inspectores no afectin la totalitat dels elements de l'obligació tributària en el període objecte de comprovació.
- b) Quan les actuacions es refereixin al compliment dels requisits exigits per a l'obtenció de beneficis o d'incentius fiscals o tinguin per objecte la comprovació del règim tributari aplicable.
- c) Quan tinguin per objecte la comprovació d'una sol·licitud de devolució sempre que es limiti exclusivament a constatar que s'ajusta formalment al que s'ha anotat en la comptabilitat, registres i justificants de l'obligat tributari.

Quan en el curs del procediment es posin de manifest raons que així ho aconsellin, l'òrgan competent pot acordar de forma motivada:

- La modificació de l'extensió de les actuacions per incloure-hi obligacions tributàries o períodes no compresos en la comunicació d'inici o excloure'n alguna obligació tributària o període.

- L'ampliació o la reducció de l'abast de les actuacions que s'estiguin desenvolupant respecte de les obligacions tributàries i períodes inicialment assenyalats.

2.1.5. Sol·licitud de l'obligat tributari d'una inspecció de caràcter general

Segons l'article 149 de la LGT, tot obligat tributari que estigui sent objecte d'unes actuacions d'inspecció de caràcter parcial pot sol·licitar a l'Administració tributària que aquestes actuacions tinguin caràcter general respecte al tribut i, si escau, períodes afectats, sense que tal sol·licitud interrompi les actuacions en curs.

L'obligat tributari ha de formular la sol·licitud en el termini de 15 dies des de la notificació de l'inici de les actuacions inspectores de caràcter parcial.

L'Administració tributària ha d'ampliar l'abast de les actuacions o iniciar la inspecció de caràcter general en el termini de 6 mesos des de la sol·licitud. L'incompliment d'aquest termini determina que les actuacions inspectores de caràcter parcial no interrompen el termini de prescripció per comprovar i investigar el mateix tribut i període amb caràcter general.

2.1.6. Desenvolupament del procediment

Pel que fa al desenvolupament del procediment assenyalat l'article 180 del RGGI que:

En el curs del procediment d'inspecció s'han de fer les actuacions necessàries per a l'obtenció de les dades i de les proves que serveixin per fonamentar la regularització de la situació tributària de l'obligat tributari o per declarar-la correcta.

Es pot requerir la compareixença de l'obligat tributari en les oficines de l'Administració tributària o en qualsevol altre dels llocs a què es refereix l'article 151 de la LGT.

Quan hi hagi compareixença, amb la comunicació prèvia o sense, en el domicili fiscal, oficines, dependències, instal·lacions o magatzems de l'obligat tributari, s'ha de prestar la deguda col·laboració i proporcionar el lloc i els mitjans auxiliars necessaris per a l'exercici de les funcions inspectores.

Al final de les actuacions de cada dia que s'hagin realitzat en presència de l'obligat tributari, el personal inspector que estigui duent a terme les actuacions pot fixar lloc, dia i hora per a la seva represa, que pot tenir lloc el dia hàbil següent. No obstant això, els requeriments de compareixença en les oficines de l'Administració tributària no realitzats en presència de l'obligat tributari han d'habilitar per fer-ho un termini mínim de 10 dies, comptats a partir de l'endemà de la notificació del requeriment.

Sense perjudici de l'exercici de les facultats i de les funcions inspectores, les actuacions del procediment s'han de practicar de forma que es pertorbi tan poc com es pugui el desenvolupament normal de les activitats laborals o econòmiques de l'obligat tributari.

l'article 183 RGGI estableix que quan l'òrgan d'inspecció consideri que s'han obtingut les dades i les proves necessàries per fonamentar la proposta de regularització o per considerar correcta la situació tributària de l'obligat, s'ha de notificar l'inici del tràmit d'audiència previ a la formalització de les actes de conformitat o de disconformitat.

En la mateixa notificació d'obertura del tràmit d'audiència es pot indicar el lloc, la data i l'hora per a la formalització de les actes.

3. LLOC I HORARI DE LES ACTUACIONS INSPECTORES

3.1. LLOC DE LES ACTUACIONS INSPECTORES

D'acord amb l'article 151 de la LGT les actuacions inspectores es poden desenvolupar indistintament, segons determini la inspecció:

- a) En el lloc on l'obligat tributari tingui el seu domicili fiscal, o en aquell on el seu representant tingui el seu domicili, despatx o oficina.
- b) En el lloc on es realitzin totalment o parcialment les activitats gravades.
- c) En el lloc on hi hagi alguna prova, almenys parcial, del fet imposable o del pressupòsit de fet de l'obligació tributària.
- d) A les oficines de l'Administració tributària, quan els elements sobre els que s'hagin de realitzar les actuacions puguin ser-hi examinats.
- e) En els llocs assenyalats en les lletres anteriors o en un altre lloc, quan aquestes actuacions es realitzin a través dels sistemes digitals prevists en l'article 99.9 de la Llei.

La inspecció pot comparèixer sense la comunicació prèvia a les empreses, oficines, dependències, instal·lacions o magatzems de l'obligat tributari, i s'entenen les actuacions amb aquest o amb l'encarregat o responsable dels locals.

Els llibres i altra documentació a què es refereix l'apartat 1 de l'article 142 de la LGT han de ser examinats al domicili, local, despatx o oficina de l'obligat tributari, en la seva presència o de la persona que designi, llevat que l'obligat tributari consenti el seu examen a les oficines públiques. No obstant això, la inspecció pot analitzar a les seves oficines les còpies en qualsevol suport d'aquests llibres i documents.

Quan es tracti dels registres i dels documents establerts per normes de caràcter tributari o dels justificants exigits per aquestes a què es refereix el paràgraf c) de l'apartat 2 de l'article 136 de la LGT, es pot requerir la seva presentació a les oficines de l'Administració tributària per al seu examen.

Quan l'obligat tributari sigui una persona amb discapacitat o amb mobilitat reduïda, la inspecció s'ha de desenvolupar en el lloc que sigui més apropiat a aquesta.

3.2. HORARI DE LES ACTUACIONS INSPECTORES

Els articles 152 de la LGT i 182 del RGGI determinen l'horari de les actuacions en funció del lloc en què es desenvolupin.

Les actuacions que es desenvolupin en oficines públiques es realitzaran dins del seu horari oficial d'obertura al públic i, en tot cas, dins de la jornada de treball vigent, o fora d'aquestes hores o dies, quan ho requereixin les circumstàncies d'aquestes actuacions o hi intervingui el consentiment de l'obligat tributari.

Si les actuacions es desenvolupen en els locals de l'interessat es respectarà la jornada laboral d'oficina de l'activitat que s'hi realitzi, podent realitzar-se en altres hores o dies:

- Quan hi intervingui el consentiment de l'obligat tributari.
- Quan, sense el consentiment de l'obligat tributari, es consideri necessari perquè no desapareguin, es destrueixin o s'alterin elements de proves o quan les circumstàncies del cas requereixin que les actuacions s'efectuïn amb especial celeritat.

4. TERMINI DEL PROCEDIMENT

A) Termini de les actuacions inspectores (art. 150.1 i 2 LGT).

Segons l'article 150 de la LGT les actuacions del procediment d'inspecció han de concloure en el termini de:

- a) 18 mesos, amb caràcter general.
- b) 27 mesos, quan concorri alguna de les circumstàncies següents en qualsevol de les obligacions tributàries o períodes objecte de comprovació:
 - Que la xifra anual de negocis de l'obligat tributari sigui igual o superior al que es requereix per auditar els seus comptes.
 - Que l'obligat tributari estigui integrat en un grup sotmès al règim de consolidació fiscal o al règim especial de grup d'entitats que estigui sent objecte de comprovació inspectora.

El termini de durada del procediment a què es refereix aquest apartat es pot estendre en els termes que s'assenyalen als apartats 4 i 5.

El termini del procediment inspector es compta de la data de notificació a l'obligat tributari del seu inici fins que es notifiqui o s'entengui notificat l'acte administratiu resultant del procediment. Als efectes d'entendre complerta l'obligació de notificar i de computar el termini de resolució, n'hi ha prou d'acreditar que s'ha fet un intent de notificació que contingui el text íntegre de la resolució o la posada a disposició de la notificació a la seu electrònica o a l'adreça electrònica habilitada.

En la comunicació d'inici del procediment inspector s'ha d'informar l'obligat tributari del termini que li sigui aplicable.

El termini és únic per a totes les obligacions tributàries i períodes que constitueixen l'objecte del procediment inspector, encara que les circumstàncies per determinar el termini només afectin algunes de les obligacions o períodes inclosos en aquest, excepte el supòsit de desagregació.

Als efectes del còmput del termini del procediment inspector, no és aplicable el que disposa l'apartat 2 de l'article 104 de la llei respecte dels períodes d'interrupció justificada ni de les dilacions en el procediment per causa no imputable a l'Administració.

B) Suspensió del còmput del termini (art. 150.3 LGT).

El còmput del termini del procediment inspector se suspèn des del moment en què concorri alguna de les circumstàncies següents:

- a) La remissió de l'expedient al ministeri fiscal o a la jurisdicció competent sense practicar la liquidació d'acord amb el que assenyala l'article 251 de la LGT.
- b) La recepció d'una comunicació d'un òrgan jurisdiccional en què s'ordeni la suspensió o la paralització respecte de determinades obligacions tributàries o elements d'aquestes d'un procediment inspector en curs.
- c) El plantejament per part de l'Administració tributària que estigui desenvolupant el procediment d'inspecció d'un conflicte davant les juntes arbitral.
- d) La notificació a l'interessat de la remissió de l'expedient de conflicte en l'aplicació de la norma tributària a la comissió consultiva.

- e) L'intent de notificació a l'obligat tributari de la proposta de resolució o de liquidació o de l'acord pel que s'ordena completar actuacions a què es refereix l'article 156.3.b) de la LGT.
- f) La comunicació a les Administracions afectades dels elements de fet i els fonaments de dret de la regularització en els supòsits als quals es refereix l'article 47 ter del Concert Econòmic amb la Comunitat Autònoma del País Basc, aprovat per la Llei 12/2002, de 23 de maig, i aquells supòsits de caràcter anàleg establerts en el Conveni Econòmic entre l'Estat i la Comunitat Foral de Navarra, aprovat per la Llei 28/1990, de 26 de desembre.
- g) La concurrència d'una causa de força major que obligui a suspendre les actuacions.

Llevat que concorri la circumstància que preveu la lletra e) d'aquest apartat, la inspecció no pot portar a terme cap actuació en relació amb el procediment suspès per les causes anteriors, sense perjudici que les sol·licituds efectuades prèviament a l'obligat tributari o a tercers hagin de ser contestades.

No obstant això, si l'Administració tributària aprecia que algun període, obligació tributària o element d'aquesta no estan afectats per les causes de suspensió, ha de continuar el procediment inspector respecte d'aquests i aquests poden, si s'escau, practicar la liquidació corresponent.

Només als efectes del còmput del període màxim de durada, en aquests casos, des del moment en què concorre la circumstància de la suspensió, s'han de desagregar els terminis distingint entre la part del procediment que continua i la que queda suspesa. A partir d'aquesta desagregació, cada part del procediment es regeix pels seus propis motius de suspensió i d'extensió del termini.

La suspensió del còmput del termini té efectes des que concorrin les circumstàncies assenyalades anteriorment, cosa que s'ha de comunicar a l'obligat tributari a efectes informatius, llevat que amb aquesta comunicació es pugui perjudicar la realització d'investigacions judicials, circumstància que ha de quedar prou motivada a l'expedient.

La suspensió finalitza quan tingui entrada al registre de l'Administració tributària corresponent el document del que es derivi que ha cessat la causa de suspensió, s'aconsegueixi efectuar la notificació o es constati la desaparició de les circumstàncies determinants de la força major. No obstant això, en el cas que preveu la lletra d), el termini de suspensió no pot excedir el termini màxim per a l'emissió de l'informe.

Una vegada finalitzada la suspensió, el procediment ha de continuar pel termini que resti.

C) Extensió del termini màxim de duració (art. 150.4 i 5 LGT).

L'obligat tributari pot sol·licitar abans que s'obri el tràmit d'audiència un o diversos períodes en què la inspecció no pot efectuar actuacions amb l'obligat tributari i queda suspès el termini per atendre els requeriments que se li han efectuat.

Els períodes esmentats no poden excedir en conjunt els 60 dies naturals per a tot el procediment i suposen una extensió del termini màxim de la seva durada.

L'òrgan actuant pot denegar la sol·licitud si no està prou justificada o si s'aprecia que pot perjudicar el desenvolupament de les actuacions. La denegació no pot ser objecte de recurs o reclamació economicoadministrativa.

Quan durant el desenvolupament del procediment inspector l'obligat tributari manifesti que no té o no aportarà la informació o la documentació sol·licitada o no l'aporta íntegrament en el termini concedit en el tercer requeriment, la seva aportació posterior determina l'extensió del termini màxim de durada del procediment inspector per un període de 3 mesos, sempre que l'aportació esmentada es produeixi una vegada transcorreguts almenys 9 mesos del seu inici.

No obstant això, l'extensió és de 6 mesos quan l'aportació s'efectuï després de la formalització de l'acta i determini que l'òrgan competent per liquidar acordi la pràctica d'actuacions complementàries.

Així mateix, el termini màxim de durada del procediment inspector s'estén per un període de 6 mesos quan després de deixar constància de l'apreciació de les circumstàncies determinants de l'aplicació del mètode d'estimació indirecta, s'aportin dades, documents o proves relacionats amb les circumstàncies esmentades.

D) Conseqüències de l'incompliment del termini màxim de durada (art. 150.6 LGT).

L'incompliment del termini de durada del procediment no determina la caducitat del procediment, que continua fins que s'acabi, però produeix els efectes següents:

- a) No es considera interrompuda la prescripció com a conseqüència de les actuacions inspectores desenvolupades.

La prescripció s'entén interrompuda per la realització d'actuacions amb posterioritat a la finalització del termini. L'obligat tributari té dret a ser informat sobre els conceptes i els períodes a què afectin les actuacions que s'hagin de dur a terme.

- b) Els ingressos efectuats des de l'inici del procediment fins a la primera actuació practicada amb posterioritat a l'incompliment del termini tenen el caràcter d'espontanis als efectes de l'article 27 de la LGT.

- c) No s'exigeixen interessos de demora des que es produeixi l'incompliment fins que acabi el procediment.

E) Retroacció de les actuacions (art. 150.7 LGT).

Quan una resolució judicial o economicoadministrativa apreciï defectes formals i ordeni la retroacció de les actuacions inspectores, aquestes han de finalitzar en el període que resti des del moment al que es retreguin les actuacions fins a la conclusió del termini previst a l'apartat 1, o en 6 mesos si aquest últim és superior.

5. DOCUMENTACIÓ DE LES ACTUACIONS DE LA INSPECCIÓ

Les actuacions de la inspecció dels tributs es documenten en comunicacions, diligències, informes i actes.

5.1. COMUNICACIONS

Les comunicacions són els documents a través dels que l'Administració notifica a l'obligat tributari l'inici del procediment o altres fets o circumstàncies relatius al mateix o efectua els requeriments que siguin necessaris a qualsevol persona o entitat. Les comunicacions podran incorporar-se al contingut de les diligències que s'estenguin. El contingut de les comunicacions es defineix en l'article 97 del RGGI.

5.2. DILIGÈNCIES

Les diligències són els documents públics que s'estenen per fer constar fets, així com les manifestacions de l'obligat tributari o de la persona amb què s'estenguin les actuacions. Tenen el contingut que s'indica

en l'article 98 del RGAT, sense que puguin contenir propostes de liquidacions tributàries. Els fets i les manifestacions continguts en les diligències i acceptats per l'obligat tributari es presumeixen certs i només poden rectificar-se mitjançant prova de què es va incórrer en error de fet.

L'article 34.q) de la LGT reconeix el dret al fet que les manifestacions amb rellevància tributària dels obligats tributaris es recullen en les diligències esteses en els procediments tributaris.

5.3. INFORMES

Segons l'article 99.7 de la LGT, els òrgans de l'Administració tributària han d'emetre, d'ofici o a petició de tercers, els informes que siguin preceptius conforme a l'ordenament jurídic, els que sol·licitin altres òrgans i serveis de les Administracions públiques o els poders legislatiu i judicial, en els termes previstos per les lleis, i els que resultin necessaris per a l'aplicació dels tributs.

La mateixa LGT i RGGI preveuen regula determinats informes que afecten el procediment d'inspecció:

- a) Informe per a l'aplicació del mètode d'estimació indirecta (art. 158 LGT).
- b) Informe que acompanya les actes tramitades de disconformitat (art. 157 LGT).
- c) Informe preceptiu per a la declaració del conflicte en l'aplicació de la norma tributària (art. 159 LGT).
- d) Informe per finalització del procediment inspector sense acta (189.4 RGGI).

5.4. ACTES

5.4.1. Concepte

Les actes són els documents públics que estén la inspecció dels tributs a fi de recollir el resultat de les actuacions inspectores de comprovació i d'investigació, que proposa la regularització que considera procedent de la situació tributària de l'obligat o declarant que aquesta és correcta.

5.4.2. Valor probatori

Les actes esteses per la inspecció dels tributs tenen naturalesa de documents públics i fan prova dels fets que motiven la seva formalització, llevat que s'acrediti el contrari.

Els fets acceptats pels obligats tributaris a les actes d'inspecció es consideren certs i només es poden rectificar mitjançant prova d'haver incorregut en error de fet.

5.4.3. Contingut

Les actes que documentin el resultat de les actuacions inspectores almenys han de contenir les mencions següents:

- a) El lloc i la data de la seva formalització.

- b) El nom i els cognoms o la raó social completa, el número d'identificació fiscal i el domicili fiscal de l'obligat tributari, així com el nom, els cognoms i el número d'identificació fiscal de la persona amb qui s'entenen les actuacions i el caràcter o la representació amb què hi intervé.
- c) Els elements essencials del fet imposable o pressupòsit de fet de l'obligació tributària i de la seva atribució a l'obligat tributari, així com els fonaments de dret en què es basi la regularització.
- d) Si s'escau, la regularització de la situació tributària de l'obligat i la proposta de liquidació que sigui procedent.
- e) La conformitat o disconformitat de l'obligat tributari amb la regularització i amb la proposta de liquidació.
- f) Els tràmits del procediment posteriors a l'acta i, quan aquesta sigui amb acord o de conformitat, els recursos que siguin procedents contra l'acte de liquidació derivat de l'acta, òrgan davant el que s'hagin de presentar i termini per interposar-los.
- g) L'existència o la inexistència, en opinió de l'actuari, d'indicis de la comissió d'infraccions tributàries.
- h) Les altres que s'estableixin reglamentàriament.

6. LA FINALITZACIÓ DEL PROCEDIMENT. TRAMITACIÓ DE LES ACTES

6.1. TRAMITACIÓ DE LES ACTES

Conclòs, si s'escau, el tràmit d'audiència, s'ha de procedir a documentar el resultat de les actuacions de comprovació i d'investigació en les actes d'inspecció.

Les actes d'inspecció no poden ser objecte de recurs o reclamació economicoadministrativa, sense perjudici dels que siguin procedents contra les liquidacions tributàries resultants d'aquelles.

A efectes de la seva tramitació, les actes d'inspecció poden ser amb acord, de conformitat o de disconformitat (art. 154.1 LGT).

6.1.1. Actes amb acord (arts. 155 LGT i 186 RGGI)

A) Supòsits.

Segons l'article 155.1 LGT es poden subscriure actes amb acord quan per elaborar la proposta de regularització: s'hagi de concretar l'aplicació de conceptes jurídics indeterminats, quan resulti necessària l'apreciació dels fets determinants per a la correcta aplicació de la norma al cas concret, o quan sigui necessari realitzar estimacions, valoracions o mesuraments de dades, elements o característiques rellevants per a l'obligació tributària que no es puguin quantificar de forma certa.

B) Requisits.

Per subscriure l'acta amb acord és necessària la concurrència dels requisits següents:

- a) Autorització de l'òrgan competent per liquidar, que pot ser prèvia o simultània a la subscripció de l'acta amb acord.

- b) La constitució d'un dipòsit, aval de caràcter solidari d'entitat de crèdit o societat de garantia recíproca o certificat d'assegurança de caució, de quantia suficient per garantir el cobrament de les quantitats que puguin derivar de l'acta.

C) Contingut.

A més del que disposa l'article 153 d'aquesta llei, l'acta amb acord ha d'incloure necessàriament el contingut següent:

- a) El fonament de l'aplicació, estimació, valoració o mesurament realitzat.
- b) Els elements de fet, fonaments jurídics i quantificació de la proposta de regularització.
- c) Els elements de fet, fonaments jurídics i quantificació de la proposta de sanció que, si s'escau, sigui procedent, a la que és aplicable la reducció del 50%, així com la renúncia a la tramitació separada del procediment sancionador.
- d) Manifestació expressa de la conformitat de l'obligat tributari amb la totalitat del contingut a què es refereixen els paràgrafs anteriors.
- e) La liquidació dels interessos de demora fins al dia en què es dicti o s'entengui dictada la liquidació, sense perjudici del que estableix l'article 150.3 de la LGT.

D) Tramitació.

Acord. L'acord es perfecciona mitjançant la subscripció de l'acta per l'obligat tributari o el seu representant i la inspecció dels tributs.

Notificació de la liquidació. S'entén produïda i notificada la liquidació i, si s'escau, imposada i notificada la sanció, en els termes de les propostes formulades, si transcorreguts 10 dies, comptats des de l'endemà de la data de l'acta, no s'ha notificat a l'interessat l'acord de l'òrgan competent per liquidar en què es ratifiquen els errors materials que pugui contenir l'acta amb acord.

Pagament del deute. Confirmades les propostes, el dipòsit efectuat s'aplica al pagament d'aquestes quantitats. Si s'ha presentat un aval o un certificat d'assegurança de caució, l'ingrés s'ha de fer en el termini de l'article 62.2 LGT, o en el termini o terminis fixats a l'acord d'ajornament o de fraccionament que l'Administració tributària hagi concedit amb les esmentades garanties.

Impugnació i revisió. La liquidació i la sanció derivades de l'acord només poden ser objecte d'impugnació o de revisió en via administrativa pel procediment de declaració de nul·litat de ple de dret que preveu l'article 217 d'aquesta llei, i sense perjudici del recurs que pugui procedir en via contenciosa administrativa per l'existència de vicis en el consentiment.

La falta de subscripció d'una acta amb acord en un procediment inspector no pot ser motiu de recurs o reclamació contra les liquidacions derivades d'actes de conformitat o disconformitat.

6.1.2. Actes de conformitat (arts. 156 LGT i 187 RGGI)

Quan l'obligat tributari o el seu representant manifesti la seva conformitat amb la proposta de regularització que formuli la inspecció dels tributs, s'ha de fer constar expressament aquesta circumstància a l'acta.

Amb caràcter previ a la signatura de l'acta de conformitat s'ha de concedir tràmit d'audiència a l'interessat perquè allegui el que convingui al seu dret.

S'entén produïda i notificada la liquidació tributària d'acord amb la proposta formulada a l'acta si, en el termini d'1 mes comptat des de l'endemà de la data de l'acta, no s'hagués notificat a l'interessat l'acord de l'òrgan competent per liquidar, amb algun dels continguts següents:

- a) Rectificant errors materials.
- b) Ordenant completar l'expedient mitjançant la realització de les actuacions que siguin procedents.
- c) Confirmant la liquidació proposada a l'acta.
- d) Estimant que en la proposta de liquidació hi ha hagut error en l'apreciació dels fets o indeguda aplicació de les normes jurídiques i concedint a l'interessat termini d'audiència previ a la liquidació que es practiqui.

Per imposar les sancions que puguin ser procedents com a conseqüència d'aquestes liquidacions és aplicable la reducció del 30%. L'import d'aquesta reducció s'exigeix quan s'hagi interposat recurs o reclamació contra la regularització.

Així mateix l'import de la sanció, una vegada aplicada la reducció per conformitat, es redueix el 25% si hi concorren les circumstàncies previstes en l'article 188.2 i 3 LGT.

En el cas d'actes de conformitat, els interessos de demora s'han de calcular fins al dia en què s'hagi d'entendre dictada la liquidació per transcurs del termini legalment establert sense perjudici del que estableix l'article 150.3 de la LGT (art. 191 RGGI).

Als fets i elements determinants del deute tributari respecte dels que l'obligat tributari o el seu representant van prestar la seva conformitat els és aplicable el que disposa l'apartat 2 de l'article 144 de la LGT.

6.1.3. Actes de disconformitat (arts. 157 LGT i 188 RGGI)

Quan l'obligat tributari o el seu representant no subscrigui l'acta o manifesti la seva disconformitat amb la proposta de regularització que formuli la inspecció dels tributs, es farà constar expressament aquesta circumstància en l'acta. Es podrà acompanyar un informe de l'actuari quan calgui completar la informació recollida en l'acta.

Amb caràcter previ a la signatura de l'acta de disconformitat s'ha de concedir tràmit d'audiència a l'interessat perquè allegui el que convingui al seu dret.

La disconformitat s'ha de fer constar expressament a l'acta, a la que s'ha d'adjuntar un informe de l'actuari en què s'exposin els fonaments de dret en què es basi la proposta de regularització.

En el termini de 15 dies des de la data en què s'hagi estès l'acta o des de la seva notificació, l'obligat tributari pot formular alegacions davant l'òrgan competent per liquidar.

Abans de dictar l'acte de liquidació, l'òrgan competent pot acordar la pràctica d'actuacions complementàries.

Rebudes les alegacions, l'òrgan competent ha de dictar la liquidació que sigui procedent, que ha de ser notificada a l'interessat.

En el cas d'actes de disconformitat, els interessos de demora s'han de calcular fins a la conclusió del termini establert per formular alegacions, sense perjudici del que estableix l'article 150.3 de la LGT (art. 191 RGGI).

6.2. FORMES DE TERMINACIÓ DEL PROCEDIMENT INSPECTOR

6.2.1. Formes de terminació (art. 189 RGGI)

El procediment inspector acaba mitjançant liquidació de l'òrgan competent per liquidar, per l'acte d'alteració cadastral o per les altres formes que preveu aquest article.

Quan hagi prescrit el dret de l'Administració per determinar el deute tributari, quan es tracti d'un supòsit de no subjecció, quan l'obligat tributari no estigui subjecte a l'obligació tributària o quan per altres circumstàncies no sigui procedent formalitzar una acta, el procediment acabarà mitjançant un acord de l'òrgan competent per liquidar a proposta de l'òrgan que hagi desenvolupat les actuacions del procediment d'inspecció.

Les actuacions de comprovació d'obligacions formals han d'acabar mitjançant diligència o informe, llevat que la normativa tributària estableixi una altra cosa.

6.2.2. Classes de liquidacions derivades de les actes (art. 190 RGGI)

Les liquidacions derivades d'un procediment d'inspecció tenen caràcter definitiu o provisional d'acord amb el que disposen els articles 101 de la LGT i 190 del RGGI.

Les liquidacions derivades de les actuacions de comprovació i d'investigació d'abast parcial sempre tenen el caràcter de provisionals.

Les liquidacions derivades de les actuacions de comprovació i d'investigació d'abast general tenen el caràcter de definitives, llevat dels casos a què es refereixen els apartats 2, 3 i 4 de l'article 190 del RGGI, en els que tenen el caràcter de provisionals.

6.2.3. Liquidació dels interessos de demora (art. 191 RGGI)

La liquidació derivada del procediment inspector ha d'incorporar els interessos de demora fins al dia en què es dicti o s'entengui dictada la liquidació, sense perjudici del que estableix l'article 150.3 de la LGT.

En el cas d'actes amb acord, els interessos de demora s'han de calcular fins al dia en què s'hagi d'entendre dictada la liquidació pel transcurs del termini legalment establert.

En el cas d'actes de conformitat, els interessos de demora s'han de calcular fins al dia en què s'hagi d'entendre dictada la liquidació per transcurs del termini legalment establert.

En el cas d'actes de disconformitat, els interessos de demora s'han de calcular fins a la conclusió del termini establert per formular alegacions.

Quan la liquidació resultant del procediment inspector sigui una quantitat a tornar, la liquidació d'interessos de demora s'ha d'efectuar en els termes dels articles 31 i 32 de la LGT segons es tracti d'una devolució derivada de la normativa o d'una devolució d'ingressos indeguts.

