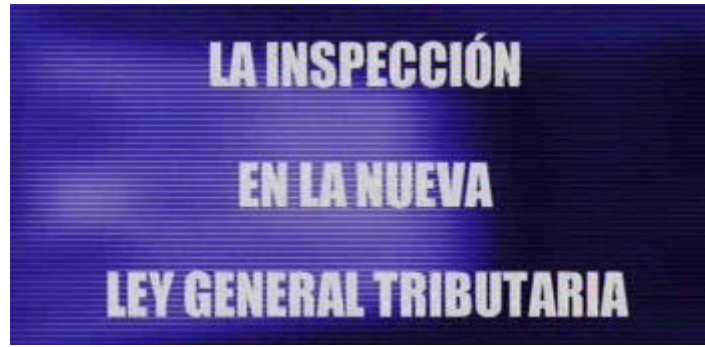


## JORNADA SOBRE



(Ley 58/2003)

organizada por la  
FUNDACIÓN PARA LA PROMOCIÓN DE LOS ESTUDIOS FINANCIEROS

Celebrada en Madrid el día 12 de mayo de 2004

**Primera parte:**  
***“LAS ACTAS DE INSPECCIÓN”***

(Transcripción de la grabación realizada  
durante la celebración de la jornada)

## **LA INSPECCIÓN EN LA NUEVA LEY GENERAL TRIBUTARIA**

El día 12 de mayo de 2004, en el Hotel Eurobuilding de Madrid, tuvo lugar una Jornada organizada por la FUNDACIÓN PARA LA PROMOCIÓN DE LOS ESTUDIOS FINANCIEROS en la que destacados profesionales de la Administración Tributaria y la Universidad abordaron algunos de los aspectos que, en relación con la Inspección de los Tributos, ofrece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La Jornada fue presentada por D. Antonio Corral Escofet Vicepresidente del Patronato y moderada por D Enrique Giménez-Reyna Rodríguez, Presidente del Consejo de Estudios de la Fundación. La clausura corrió a cargo de D. José María López Geta, Presidente del Patronato de la Fundación.

### **SUMARIO:**

1. PRESENTACIÓN
2. LAS ACTAS DE INSPECCIÓN
  1. **"Valoración de la reforma y articulación del procedimiento inspector"**.  
Ponente: D. Mariano Fortuny Zaforteza, Inspector de Hacienda del Estado
  2. **"Terminación de las actuaciones inspectoras"**.  
Ponente: D. Abelardo Delgado Pacheco, Inspector de Hacienda del Estado (Exc.)
  3. **"Requisitos y motivación de las actas"**.  
Ponente: D. Javier Martín Fernández, Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
  4. **Coloquio - "Las Actas de Inspección"**

## 1. PRESENTACIÓN

### D. Antonio Corral Escofet. Vicepresidente del Patronato de la Fundación

Buenos Días amigos, José María López Geta, Presidente del Patronato de la fundación para la promoción de Estudios Financieros nos han convocado hoy a esta jornada sobre la Inspección de la nueva Ley General Tributaria, creo que el tema es lo suficientemente atractivo y de tanta actualidad, como para que una fundación de estas características dedique una jornada para su análisis y reflexión. Dejo a Enrique Jiménez-Reina, Presidente del Consejo de Estudios, la presentación puntual de estos coloquios y me vais a permitir de forma breve efectuar una serie de reflexiones y comentarios sobre la nueva etapa que es ni más ni menos el presente y el futuro de esta Fundación.



Asentado en el ámbito intelectual la consideración del derecho financiero como rama autónoma del ámbito del derecho público.

Los fundadores han considerado oportuno el proceder a una renovación generacional en la composición del patronato de la Fundación. Y así en la configuración del nuevo patronato y del Consejo de Estudios que se constituyó a tal efecto, se ha procedido a la incorporación de



personas que no pertenecen al exclusivo ámbito de la Inspección de Hacienda como ha venido siendo tradicional, si no que por el contrario pertenecen al mundo universitario que tanto ha venido aportar en los últimos años al desarrollo de autonomía del derecho financiero y tributario, según los propios fundadores abrir la fundación a otros sectores como el universitario, el tradicional de la inspección de Hacienda, el sector privado el sector de la asesoría fiscal, etc. que sin perder de vista los objetivos marcados en el acto fundacional sirvan para adaptarnos a los nuevos tiempos contribuyendo mediante el análisis y la crítica al desarrollo del derecho financiero.

Creo sinceramente que en la sociedad civil actual española, fundaciones como esta, están llamadas a cumplir un importante papel de crítica y poder constructivo propiciando el estudio, la investigación, así como de actividades y encuentros como el que vamos a desarrollar a lo largo de esta jornada.

El próximo año celebramos el 25 aniversario de la creación de la Fundación y en el actual ejercicio alcanzaremos el nº 50 de la organización y desarrollo de las jornadas de estudio Financiero.

Sirva este acto como anticipo de estas celebraciones y desde aquí os emplazo a todos a participar activamente en su desarrollo .Las personas que como en mi caso nos incorporamos al nuevo patronato, venimos con un espíritu abierto para aportar nuestras iniciativas y canalizar vuestras demandas que estoy seguro serán muy numerosas, dada la capacidad intelectual de este auditorio.

Y por indicación de José María López Geta que me ha dicho que sea breve termino no sin antes demostrar en nombre del Patronato, nuestro agradecimiento a los Fundadores con la confianza que en nosotros depositaron en su momento esperando hacernos merecedores de esa confianza. Nada más queridos amigos, agradezco vuestra presencia en nombre de todo el Patronato y espero veros en otra ocasión en un tiempo muy breve.

Muchas gracias a todos y cedo la palabra a el Enrique Jiménez-Reina, Presidente del Consejo de Estudios.

## 2. LAS ACTAS DE INSPECCIÓN

1. **"Valoración de la reforma y articulación del procedimiento inspector"**.  
(D. Mariano Fortuny Zafortea, Inspector de Hacienda del Estado)

**D. Enrique Jiménez-Reina Rodríguez** (moderador):

Muy Buenos Días, si Antonio ha sido breve yo quiero serlo más, por que esta sencilla intervención que nos corresponde a el y a mí solo quiere dar a inicio a esta jornada que promete ser enjundiosa, no voy a reiterar el propósito que tenemos en la Fundación de continuar en ese proceso de apertura y de avanzar en algo que ha sido propio de la Fundación que con sus antecedentes constituye uno de los referentes inevitable para el estudio derecho financiero, las grandes categorías, los grandes conceptos, cuando todavía en España la



academia no estaba al tanto de ello, fueron creados ,aportado y desarrollado por funcionarios del Ministerio de Hacienda, perteneciente a la Inspección de los Tributos y en esa línea queremos perseverar; naturalmente la primera actuación que quería organizar el nuevo patronato tenía que ser este; la que se dirige al que constituye nuestro principal colectivo de beneficiarios la Inspección de Hacienda por tanto lo hemos hecho deliberadamente así, hemos tomado por supuesto como objetivo la ley tan importante para todo nuestro trabajo desde un lado o desde otro de la mesa, que es la Ley General Tributaria y dentro de ella nos hemos centrado en la cuestión fundamental como digo de nuestro beneficiario, una inspección de este tipo.

Sin duda todos estamos asistiendo a numerosos coloquios, seminarios, cursos y demás de que trata la extensa Ley General Tributaria.

Nosotros hemos querido precisamente tratar el objeto principal de nuestra preocupación que es la Inspección de Hacienda, creo que contamos con el panel de intervinientes de ponente el mejor que podemos tener y confiamos en que para todos sea una jornada provechosa.

Le tengo que agradecer muy sinceramente, en nombre de todo el Patronato, en especial del Presidente Don José María López Geta, que estén aquí francamente nos hemos sorprendido por el éxito de audiencia y espero que la incomodidad que supone el espacio reducido no sea inconveniente para aplicar la doctrina que aquí se aplique.

Sin más preámbulos le agradezco enormemente la asistencia y a los Ponente su intervención que seguro va a ser fructífera.

Pues nada sin solución de continuidad, entramos en el primer coloquio que se refiere a las actas de inspección, para desarrollar la materia objeto de este coloquio contamos con Mariano Fortuny, Abelardo Delgado y Javier Martín; no quiero extenderme en los currículos por que creo que son conocidos de todos, no quiero incurrir en ese conocido latiguillo de todos los presentadores que dice no es preciso presentarlo pero al final acaban presentándolos, yo creo que se presentan por si solos y por tanto yo voy a omitir cualquier otra referencia bibliográfica o curricular a su experiencia anterior.

**D. Mariano Fortuny Zaforteza (ponente):**

Buenos Días, ante todo muchas gracias agradecer por la invitación de la Fundación a la intervención en este coloquio y en esta primera sesión se va a dedicar a la examen del capítulo IV de Actuaciones del Procedimiento inspector del título III aplicación de los tributos, yo me voy a centrar un poco en hacer un rápido repaso de todas las novedades que hay en las actuaciones inspectoras y después dentro del procedimiento inspector lo que es la primera fase de iniciación y desarrollo e instrucción, y más tarde los otros Ponentes Abelardo y Javier se centraran en el tema de las actas.



Lo primero que hay que destacar es que a diferencia de la actual regulación al referirse al procedimiento inspector se esta haciendo mención a todas las actuaciones llevadas a cabo por la inspección de los tributos no a la ley tributaria distingue entre actuaciones inspectoras y procedimientos inspector siendo este únicamente el objeto del procedimiento inspector la investigación y situación del obligado tributario en el otro caso es una excepción.

O sea ahora cuando hablemos del procedimiento inspector ya no hablaremos de todo lo que hace la inspección si no solamente de comprobación e investigación.

En primer lugar comenzaré por un breve repaso de las actuaciones que hace la inspección y luego más tarde me ocuparé de comprobación e investigación que sin duda es la principal.

En cuanto a las actuaciones de obtención de formación hay que señalar puesto que va a ser de una posterior ponencia la principal novedad que introduce la Ley General Tributaria.

La principal novedad que introduce la Ley General Tributaria, que es la posibilidad de solicitar al obligado tributario la aportación de datos relacionado con el cumplimiento de sus propias obligaciones, a diferencia de la situación actual en que únicamente se podía pedir de acuerdo con el art.111, los datos deducidos con las obligaciones económicas profesionales o financieras con terceros, esto es una novedad que considero importante sobre todo de lucha contra las tramas que todos conocemos yo creo que es una tema que nos va a ser de gran utilidad.

El tema de actuación de comprobación de valores y de transacción (problemas de sonido) contradictoria, me gustaría destacar la novedad que introduce en cuanto a la suspensión de la ejecución de liquidación a raíz de una comprobación de valores, el hecho de estar en una situación contradictoria o de reserva a formular dicha transacción lo que va a suponer va a ser suspender la ejecución de la liquidación y el plazo de interponer la reclamación, esto yo creo que es una novedad que incorpora la ley y que va a tener su trascendencia y hay un tema que dejo para el debate que es que la ley hace referencia a la reserva de cada transacción cuando se aplica la norma a cada tributo, lo que pasa es que la ley no dice que es cuando la norma de cada tributo no lo regula, esto está previsto para transmisiones patrimoniales y sucesiones ;¿hay compatibilidad entre recurrir una comprobación de valores por falta de motivación y ejercer estas reservas si la ley y estar con posterioridad la transacción compensatoria, si la ley propia de cada tributo no proyecta supuesto?



La ley aquí no entra en estos supuestos y será un tema que traerá problemas.

Otra actuación que lleva a cabo la inspección es la de comprobación de cumplimiento para la obtención de beneficios fiscales que no produce novedades especiales, luego están las actuaciones de comprobación limitada que es un procedimiento que puede llevar a cabo la inspección pero que la ley contempla dentro del procedimiento gestor, pero no me extendiendo porque va a ser comentado con posterioridad.

Simplemente destacar en cuanto a comprobación limitada que cuando la inspección haga una comprobación limitada, esta actuando en el seno de un procedimiento gestor, que supone, que cuando finalice estas actuaciones, el resultado de las mismas no se recogerá en una acta de inspección, porque como veremos el acta de inspección simplemente recoge el resultado de la comprobación e investigación, cuando sea una inspección de comprobación limitada habrá una propuesta de investigación pero no se documentará en un acta de inspección .

Y después ya vienen las actuaciones de informes y asesoramiento como está recogido hoy en día y otras actuaciones que se establezcan reglamentariamente; para desarrollar todas estas actuaciones la ley prevé una serie de facultades que se recogen en el artículo 142, entre estas facultades están examen (...) relacionado con el interesado en un tanto por ciento de fincas, en relación a este a decir que la ley recoge el criterio constitucional del domicilio debidamente protegido, ya no es solo del domicilio particular de la persona física de la que somos objeto de protección ,sino como sabéis el constitucional con sentencia del 85, dijo que en el ámbito de las personas jurídicas existían diferentes dependencias en la misma protección que las dependencias meramente particular y la ley recoge el criterio del domicilio debidamente protegido, luego está otra facultad que es la personalización del obligado tributario que debe atender a la inspección y prestarle la debida colaboración, ahí la principal novedad que se incorpora y es la posibilidad de exigir la comparecencia del obligado tributario si bien por sentencia del supremo del año 1993 se deroga por falta de cobertura legal y se anula, pues habla la ley incorpora esa posibilidad y dice que excepcionalmente y de forma motivada la ley podrá requerir la comparecencia personal del obligado tributario y de la naturaleza de las actuaciones a realizar así lo exija, entonces bueno esto es algo importante.

Y luego también se introduce en el lado de la representación voluntaria, introduce el concepto del asesor fiscal que hasta ahora no estaba recogido en la Ley General Tributaria hace referencia que va actuar con un representante y que podrá ser un asesor fiscal y hay se queda, sin saber si esto va a suponer algo más o no, es una mera mención, y ahí queda.

Luego esta la consideración de agentes de la autoridad como esta hoy en día y después y antes de entrar por el procedimiento inspector, documentación de actuaciones inspectoras se comunicarán en diligencias e informes y actas; las actas que simplemente sólo recogen comprobación e investigación y no de ninguna otra actuación que lleve a cabo la inspección.

En cuanto a comunicación, diligencias e informes pues estas son comunes a todos los procedimientos de aplicación de los tributos; en cuanto a la inspección, en cuanto a los informes, señalar que la ley recoge como informes perceptivos que debe remitir la inspección, cuando se extienda un acta de disconformidad, cuando sea una estimación indirecta, cuando se promulgue la declaración del conflicto de aplicación a la norma, y cuando se remita el expediente al ministerio Fiscal por considerar que hay indicios de posible delito.

Y entrando ya en el procedimiento inspector, pues seguiré siendo breve para que no nos pasemos de tiempo, únicamente voy a destacar de la fase técnica de instrucción las novedades como el objeto es el aspecto de comprobación e investigación fuera de eso no puede salir del procedimiento inspector, en cuanto a las formas de inicio se mantiene, de oficio y la posibilidad que establecía en la ley 198 de la ley general tributaria, únicamente la actuación será de alcance parcial para pedir respecto al periodo y tributo que esta siendo objeto de comprobación se extienda la actuación alcance general .

Una de las principales novedades de la administración tiene un plazo de 6 meses para llevar a cabo esta petición de la ley general tributaria, si se incumple esta petición, este plazo, el efecto que establece la Ley General Tributaria, es que queda sin efecto la interrupción de la prescripción (...) quiero decir, la prescripción que se interrumpe como consecuencia de alcance parcial como si se hubiera producido a efectos de esta comprobación general a efectos de este período, y en cuanto a esta iniciación y los efectos que produce, además de los tradicionales de interrupción de la prescripción (...) de la administración para liquidar para recurrir sanción, el que los ingresos efectuados al inicio tienen un carácter espontáneo en la posición de sanciones; La ley introduce un nuevo efecto que es, que no tenga efectos vinculantes las consultas, del que esta siendo efectos de comprobación respecto aun tema, que surgen en el efecto de comprobación; Si que me gustaría señalar de que este es un efecto de la ley, y que hay se queda, sería una cuestión testimonial porque si nos fijamos en el art.89, en el tercer párrafo cuando la ley dice, que cuando una serie de circunstancias el criterio que conste una consulta se le va a obligar a otro obligado tributario, en el que están incluidas están circunstancias; eludir este efecto no será muy difícil, bastará con que un tercer contribuyente efectuará la consulta del obligado (...) en inspección puesto que se le indique una serie de circunstancias y sería no tener el efecto vinculante.

La ley nos obliga aplicar(...) el derecho, antes de aplicar el criterio a otro obligado tributario .

En cuanto al alcance de las actuaciones se mantiene lo que la ley ya fijo en el año 98, las actuaciones de alcance parcial, cuando se compruebe la totalidad de los segmentos de Concepto General Tributario en el período de comprobación de alcance general, cuando afecta al período de comprobación, es decir cuando un periodo de un trimestre de IVA es una anotación de alcance general puesto que se comprueba todo el período y la obligación, quiere decir que se desecha el criterio de comprobación en el artículo de inspección de artículo 11 cuando hablaba de que tenía carácter general las actuaciones que tuvieran por objeto la verificación en su totalidad del obligado tributario, si se recoge lo que ya fijó la ley 1, se mantiene en este sentido.

En cuanto a la fase de desarrollo, en cuanto al lugar de las actuaciones inspectoras, la única novedad es la que se introduce cuando el obligado tributario fuese una persona con discapacidad de movilidad reducida, la inspección se desarrolla en el lugar que más sea apropiada a lo mismo, yo creo que esto es una mera referencia, pero yo no creo que nadie con una discapacidad tuviera ningún problema, pero bueno la ley quiso hacer esta mención y aquí esta.

En cuanto al lugar para el examen para una conversación de la ley tributaria mantiene que será en el oficina o domicilio del obligado que se concierte el examen en las oficinas de la administración pública, me gustaría destacar que se elimina la referencia al que refleja el reglamento de inspección que consistía esta posibilidad de examen, lo condiciona no solo el consentimiento del obligado, si no que lo justifica el volumen reducido y recibido de la documentación a examinar, es un buen criterio puesto que si el contribuyente esta de acuerdo en que se examine los libro sen las oficinas de la inspección, no tiene sentido que existiera la otra limitación, y después en cuanto a los registros y los documentos establecidos por norma de carácter tributario tiene la obligación de presentarlo cuando así se requiera.

En cuanto al horario se establece que sea en la jornada laboral, si hay un acuerdo puede ser fuera y dejando la vía reglamentaria si hay otros supuestos, pues que pudiera ser en este horario como pudiera darse el caso de una autorización judicial si nos dice que hay que hacerlo en este horario .

En cuanto a las medidas cautelares en el seno del procedimiento inspector la única novedad es que se establezca las medidas adoptadas para evitar que se desaparezcan pruebas se deberá rectificar en un plazo de notificación de 15 días ante el inspector jefe; en cuanto al trámite de audiencia señalar que la ley establece la posibilidad de prescindir de este trámite cuando sean actas con acuerdo y de alegaciones posteriores al acta como sería por ejemplo el acto de disconformidad de la propia ley, art157, cuando habla de la disconformidad mantiene este trámite para la disconformidad, con lo cual supone que el procedimiento inspector se podrá prescindir de la audiencia, en el supuesto de actos con acuerdo y cuando el contribuyente renuncie a este trámite.



Me gustaría hacer una mención que es cuando en este trámite del expediente al contribuyente y el art.99 de la ley habla de que en este momento se podrá acceder al documento que figuren en el expediente, y hay un matiz importante respecto la ley del 98, el artículo 14, la ley 1 hace referencia a que se podría acceder al documento teniéndose en cuenta por órganos competentes a la hora de dictar la resolución, esto suponía y esto fue criticado por que la administración tenía la potestad de decidir si un documento iba a ser sin tener en cuenta la resolución y se entendía que podía frustrar el tema de documentos, puesto que dejaba su ámbito a la hora de entregar la resolución.

Esto significa que se puede acceder a todos los documentos que consten en el expediente.

Y ya para concluir voy a hablar de la duración del procedimiento inspector, hay van a variar, se mantiene el año viable, la principal novedad (problemas de sonido) (..) no se va a la fecha en la que se dicta la liquidación que será muy criticado pues cuanto que suponía en el ámbito administrativo, en cuanto que el contribuyente no podía tener constancia de la fecha de liquidación y que podía dar pie a un malentendido, y esto se ha modificado y se ha ido al criterio administrativo que la fecha en la que se dicte y se notifique la liquidación. El plazo de computo de la duración se va a la fecha de la entrega de la notificación.

Se incorpora algún supuesto más cuando por ejemplo se manda (..) a delito fiscal. Como sabéis el delito de interrupción queda notificada pero a la vez el juez abre el expediente, lo que implique que se amplíe, es decir, si no se amplía, cuando vuelva es un supuesto que se permite ampliar el supuesto de las actuaciones.

En cuanto al incumplimiento del plazo, se mantiene de que no sea interrumpida la prescripción hasta la siguiente actuación, de llevar a cabo los ingresos efectuados después del incumplimiento del año o de los seis meses evita la imposición de sanciones; aquí hay una novedad, si la ley contempla el caso de que debe presentarse durante la inspección y una vez cumplimentado los 6 meses, en la legislación actual no se contemplaba esto, solo contemplaba tras el incumplimiento del plazo del año o de los 6 meses, si surgía la duda ; si esta complementaria que en principio no tuvo un carácter espontáneo por el incumplimiento adquirió este carácter o no.

La nueva ley deja claro que el carácter espontáneo tanto el ingreso durante una complementaria durante la inspección como (problemas de sonido ) (...) concluido el plazo y antes de que se le devuelva a llevar a cabo la siguiente actuación.

La ley deja claro que el incumplimiento el año del plazo no determina la caducidad el procedimiento que continuara hasta su terminación y la no exigencia de intereses de demora cuando se haya incumplido el plazo; una vez que se haya cumplido el plazo, aunque continúen las actuaciones no se tendrá interés, una vez que se haya recogido del art. 26, de que el incumplimiento del plazo supone (..) intereses desde que se incumple este plazo.

Después hay otra novedad que es la retracción de actuaciones por resolución (problemas de sonido) (...) administrativa, cuando sea retrotraer la administración dice que el plazo que resta y que retrotraigan y que en ese plazo sea inferior a 6 meses. En cualquier caso supondrá el plazo de seis meses.

Y para concluir en cuanto a los supuestos de no computo, en cuanto a la interrupción de los periodos justificada lo remita al desarrollo reglamentario, en cuanto al cambio que se ha producido como sabéis es que la ley 98 hace referencia a la situación del contribuyente, la nueva ley (...) en el proceso no imputable a la administración con lo cual hay un matiz que creo que puede ser importante.

2. **"Terminación de las actuaciones inspectoras".**  
(D. Abelardo Delgado Pacheco, Inspector de Hacienda del Estado Exc.)

**D. Abelardo Delgado Pacheco**  
(ponente):

Para no perder ni tres segundos de tiempo adjudicado, simplemente agradecer la oportunidad de estar aquí esta mañana, que siempre es un placer, y por lo tanto agradecer a la Fundación esa oportunidad.

Al hablar de la terminación de las actuaciones inspectoras, yo la verdad sea dicha es que esta mañana lo primero que he preguntado a Mariano es, si efectivamente no había ninguna novedad en cuanto a la subsistencia de las actas con acuerdo, para evitar mas que nada esa sensación que uno tiene de que va ha hablar de algo, sin tener la seguridad de que, de que no hay ninguna información que uno no tiene y que le puede hacer decir cosas absolutamente fuera de sentido.

Bien, por lo tanto a mi lo que me gustaría en este cuarto de hora, en estos quince minutos, con el fin de digamos después dar pie en el coloquio ha hablar de lo que sea mas dudoso, de lo que sea de mayor interés, es sencillamente hacer una breve referencia a los aspectos generales de la terminación de las actuaciones inspectoras, para hacer después una referencia en particular a las actas con acuerdo tanto a los presupuestos de las actas con acuerdo, como al debate que se ha originado antes y después de la aprobación de la Ley General Tributaria, en cuanto al significado de estas actas con acuerdo.

Por lo que se refiere a la terminación de las actuaciones inspectoras, yo sinceramente creo que la Ley General Tributaria de 2003, no es una ley especialmente innovadora, es decir, en la terminación de la actuaciones inspectoras se sigue concibiendo de una forma semejante a como se concebía en el Ordenamiento anterior, es decir en la Ley General Tributaria anterior, y en definitiva inclusive en el Reglamento General de los Tributos del año 1986. Por lo tanto, desde ese punto de vista, la Ley General Tributaria no es muy innovadora y sigue centrando la terminación de las actuaciones inspectoras, en la idea de que las actuaciones inspectoras tienen dos fases, una fase de instrucción, que termina con la redacción de un acta, sea un acta de conformidad o un acta de disconformidad; y una fase de resolución en manos de un órgano competente para practicar la liquidación que supuestamente depende del desarrollo reglamentario, pero supongo que será el inspector jefe o quien se designe como tal inspector jefe en la organización de la Agencia Tributaria o de cada Administración Tributaria y, de esa forma la Ley General Tributaria, mantiene como digo, el esquema o un esquema parecido al de la Ley General Tributaria anterior.

A mi solamente me gustaría en ese sentido recalcar o señalar, tres o cuatro ideas. La primera de estas ideas, es que curiosamente, y Mariano lo decía, la Ley General Tributaria, la nueva Ley General Tributaria del año 2003, si que hace un nuevo enfoque de la diferencia tradicional entre gestión e inspección. En primer lugar reserva el término gestión al procedimiento de gestión en sentido estricto, no habla como la anterior Ley General Tributaria del la gestión de los tributos en un sentido amplio, comprensivo de todos los procedimientos, sino que habla estrictamente del procedimiento de gestión, para referirse a una serie de procedimientos entre los cuales hay tres procedimientos de comprobación, que son el de verificación de datos, el de comprobación de valores y el de comprobación limitada. Y después va hablar del procedimiento de inspección, distinguiendo efectivamente entre las funciones de inspección, el procedimiento de inspección y



hasta posiblemente la inspección de los tributos como organización, como tres conceptos diferentes.

A partir de ahí, manteniendo por tanto la ley la distinción clásica entre gestión e inspección, es curioso porque tampoco la ley, yo creo, es muy sistemática a la hora de determinar cuales son las diferencias exactas entre la gestión y la inspección. Y digamos hay, toda una serie de diferencias, y una de las primeras es precisamente que se reserva a la inspección la redacción de las actas, las actas son un documento exclusivo de la Inspección aunque en realidad tampoco se con exactitud si esta diferencia responde a una razón de ser profunda, puesto que en definitiva el acta no es mas que una propuesta de liquidación y en un procedimiento de comprobación limitada hay una propuesta de liquidación y en un procedimiento de inspección también hay una propuesta de liquidación, con lo cual el que la propuesta de liquidación en el procedimiento de inspección se formalice a través de un acta, y un procedimiento de comprobación limitada se formalice a través de una propuesta de liquidación que no es un acta, pues no se si responde a la naturaleza digamos ultima de cada una de estas dos propuestas de liquidación o a un concepto mas tradicional.

Hay otras diferencias entre el procedimiento de gestión y del procedimiento de inspección como por ejemplo, se reserva efectivamente a los órganos de inspección la posibilidad de realizar en general actuaciones fuera de las oficinas públicas, se reserva al procedimiento de inspección la utilización de la estimación indirecta, se reserva al procedimiento de inspección la utilización de la figura del conflicto en aplicación de la norma tributaria, se reserva a si mismo al procedimiento de inspección el examen de los movimientos financieros, puesto que se dice que en la comprobación limitada en órgano de gestión no podrá hacerse requerimientos que afecten a movimientos financieros, por lo cual tampoco se exactamente cual es la diferencia entre movimientos financieros y examen de los movimientos de cuentas bancarias, que es tal vez un problema de interpretación que tengamos hay: Se reserva por supuesto la inspección el examen de la contabilidad mercantil aunque se admite en la comprobación limitada la posibilidad de examinar los libros y registros establecidos por normas tributarias y las facturas y justificantes relativos a los mismos. Se reserva la inspección la practica de la liquidación definitiva, esto si que es muy importante desde el punto de vista de la terminación de las actuaciones inspectoras puesto que solamente una inspección inspectora puede dar lugar a una liquidación definitiva y no así una actuación derivada de un procedimiento de gestión, y así mismo se mantiene la especialidad del artículo 150 de la Ley General Tributaria en el sentido de que en el procedimiento de inspección no hay caducidad, y de que el plazo del procedimiento de inspección no son los seis meses de los procedimientos gestores del artículo 104, sino que son doce meses prorrogables por un plazo de hasta otros 12 meses.

Yo curiosamente creo que ahí la tradición a veces traiciona, es decir que no se muy bien si hay tanta diferencia como pudiera parecer entre el sistema de continuación de las actuaciones inspectoras sin caducidad, pero con la sanción de que no se tenga por producida la prescripción, con la caducidad tal y como la concibe el artículo 104, que permite reanudar o reiniciar de inmediato el procedimiento por incorporación al nuevo procedimiento de las actuaciones materializadas en el procedimiento anterior. Ahora al final, tan poco se si es tan decisiva la especificidad de los plazos y los efectos del incumplimiento de estos plazos del artículo 150 de la Ley General Tributaria en relación con la inspección de los tributos. Pero como digo, en el terreno de la terminación de las actuaciones inspectoras la gran especificidad de la inspección es una terminación mediante un acta, sea un acta de conformidad o un acta de disconformidad, o un acta con acuerdo. Entiendo que desaparecen las actas de prueba preconstituida, las cuales eran utilizadas sobre todo por las Haciendas Locales con mucha frecuencia, y por lo tanto supongo que se asume que las comprobaciones limitadas u otras actuaciones del procedimiento de gestión pueden sustituir en esas administraciones tributarias, el papel que tenían las actas de prueba preconstituida.

Una segunda especialidad de la terminación del procedimiento de inspección, es la posibilidad que se demora al desarrollo reglamentario de la absorción del procedimiento sancionador, por el procedimiento de liquidación, por lo cual habrá que ver en que medida reglamentariamente se regula y que trascendencia tiene en esa terminación de esas actuaciones inspectoras.

Y un tercer aspecto que digamos me interesa recalcar en este sentido en cuanto a la terminación de las actuaciones inspectoras, es que la Ley General Tributaria del año 2003, confirma que el significado de las liquidaciones definitivas y de las liquidaciones provisionales, entendiendo las liquidaciones provisionales como unas liquidaciones que son parcialmente definitivas. El artículo 158.3 de la Ley General Tributaria en relación con el procedimiento de inspección ratifica algo que ya estaba en el reglamento de inspección, implícitamente dicho para las actas previas y que ahora además la Ley General Tributaria extiende al procedimiento de gestión en los artículos 101 y 140, en el sentido de que una liquidación provisional aunque sea provisional no va a permitir la revisión de lo ya comprobado por la administración salvo el descubrimiento de estos nuevos, que no hubieran sido objeto de comprobación en el momento en que esa comprobación hubiera tenido lugar, o incluso en el caso del procedimiento de inspección mas limitadamente cuando se haya justificado que aspectos no se han comprobado y por lo tanto solo respecto a los aspectos que en esa actuación inspectora no hayan sido objeto de comprobación.

y que parece que todos entendemos que se entiende por valoraciones y estimaciones, y vemos que ahí el acuerdo tiene su terreno más lógico, y por el contrario los comentaristas en general han puesto de manifiesto la amplitud de los otros dos supuestos, en realidad conceptos jurídicos indeterminados, mas o menos indeterminados los hay casi siempre y parece digamos imposible prever una norma fiscal, o una norma jurídica en general que no tenga algún un concepto jurídico mas o menos indeterminado, y en segundo lugar como alguien ha dicho, aunque nos parezca mentira, siempre hay que apreciar los hechos para aplicar la norma al caso concreto, con lo cual en realidad los dos supuestos primeros de las actas con acuerdo así entendidos literalmente darían lugar a que siempre quepa un acta con acuerdo. Por ello, yo si pienso o estoy de acuerdo con los que ha dicho que en realidad habría que reconducir estos dos primeros presupuestos teniendo en cuenta además, los antecedentes en la elaboración de la Ley General Tributaria sobre todo informe del año 2001, y la propia exposición de motivos de la ley, que esta en realidad entendiendo que cabe el acta con acuerdo no tanto cuando haya conceptos jurídicos indeterminados en juego, como cuando haya una duda cualificada en la aplicación de la norma al caso concreto, y en segundo lugar la ley no esta pensando tanto en la apreciación de los hechos como en el acuerdo sobre la prueba de determinados hechos trascendentes para la recriminación de la obligación tributaria, de tal suerte que se pueda acordar o llegar a un acuerdo con el contribuyente, dando por probado los hechos cuya prueba en términos digamos ajenos, a la confesión o al reconocimiento del contribuyente seria complicado.

¿Cuales son en segundo lugar las especialidades procedimentales de las actas con acuerdo?. Aquí si la Ley General Tributaria tiene un terreno complicado, porque el legislador opta, y hace una opción, que va a ser parte del debate entorno a las actas, en el sentido de rodear estas de muchas especialidades. Recordemos simplemente que son cuatro las especialidades procedimentales de las actas con acuerdo. En primer lugar las actas con acuerdo necesitan una autorización previa o simultanea del órgano competente para liquidar, supuestamente pues del inspector jefe, de quien ostente esa condición de inspector jefe, y aunque la ley y aquí si que todo queda al desarrollo reglamentario, no dice exactamente como se va a arbitrar es mas como bien decía Mariano, la ley lo único que dice es que, en el caso de las actas con acuerdo el único caso en el que no hay tramite previo al acta, lo cual hace que el acta surja como "generación espontánea", por lo tanto nadie sabe ciertamente como se llega a ese acuerdo, como se produce la autorización previa o simultanea del inspector jefe al acuerdo del acta de liquidación, o al acuerdo del acta que da lugar a la liquidación. Porque otra especialidad que efectivamente se produce, es que una vez que se ha suscrito el acta con acuerdo con la correspondiente autorización del inspector jefe.

Después de esta breve introducción, o digamos esta referencia de lo que es la terminación de las actuaciones inspectoras, me gustaría por tanto simplemente decir dos ideas respecto de la gran novedad en el procedimiento de inspección que son las actas con acuerdo. Yo sinceramente creo que las actas con acuerdo es un tema muy complejo, es un tema muy debatido y que por lo tanto yo creo que es mejor dejarlo para el debate sin que yo con ello quiera quitarme de en medio de semejante debate, por tanto simplemente se trata de decir cuales son las ideas fundamentales de las actas con acuerdo, en tres capítulos.

Primero cuales son los presupuestos para la redacción de un acta con acuerdo a tenor del artículo 155 de la Ley General Tributaria del 2003, segundo cuales son las especialidades procedimentales de las actas con acuerdo, y tercero cuales son los términos de la crítica o del debate de las actas con acuerdo.

Bien, por lo que se refiere a digamos los presupuestos de las actas con acuerdo, el artículo 155.1 de la Ley General Tributaria, como todos los comentaristas de este artículo se han encargado de decir, ha quedado redactado en unos términos muy amplios, de tal suerte que esos presupuestos admiten muy diferentes interpretaciones, hay quien ha llegado a decir que prácticamente con estos presupuestos en la mano cabe un acta con acuerdo en cualquier supuesto, y es verdad, todo depende de cómo se entienda el artículo 155.1 de la Ley General Tributaria. Recordemos que los presupuestos son tres, de tal suerte que cabría redactar o extender un acta con acuerdo en el caso de que existan conceptos jurídicos indeterminados, en el supuesto de que sea necesaria la apreciación de los hechos para la aplicación de la norma al caso concreto de que se trate, y en el supuesto de valoraciones o estimaciones también necesarias para la cuantificación de la obligación tributaria.

En general los comentaristas o quienes más estudiando el tema de las actas con acuerdo, ponen de manifiesto como el tercer supuesto, es un supuesto relativamente claro.

Se mantiene el mecanismo del acta de conformidad pero muy transformado, la liquidación se entiende producida a 10 días del acta y además el inspector jefe solamente puede rectificar el acta como consecuencia de errores materiales, y no como consecuencia de las otras circunstancias que si se prevén en relación con las actas de conformidad. Aquí inclusive hay un cierto debate, puesto que la ley si prevé la posibilidad de actas previas con acuerdo, lo cual pues no se como juega exactamente con la reducción de la sanción del 50%.

En segundo lugar otra especialidad es la necesidad de un deposito o aval previo sobre el importe de la deuda tributaria que se va a recoger en el acta con acuerdo, lo cual también exige reglamentariamente saber como se comunica al contribuyente, cual es el importe exacto del acta, para que el contribuyente pueda saber cual es la cantidad que tiene que depositar o el importe del aval.

En tercer lugar, como es sabido se produce esa reducción de la sanción del 50%, si bien es cierto que la diferencia entre la reducción en el acta de conformidad sumando las dos reducciones, por conformidad y por pronto pago de la sanción no es tan diferente de la reducción del acta con acuerdo puesto que la diferencia es de una reducción del 47,5% o del 50%, con lo cual la diferencia entre un acta con acuerdo y un acta normal no es excesiva en ese sentido.

Y en tercer lugar como es sabido, la ley, en cuarto lugar perdón, la ley establece que no caben recursos contra el acta, contra la liquidación derivada de un acta con acuerdo, salvo los que se funden en vicios del consentimiento y directamente en la vía contencioso administrativa.

Y ya para terminar, simplemente hacer referencia para entrar así en el debate luego, a cuales son los términos de digamos la polémica entorno las actas con acuerdo, y estos términos yo creo que se rodean o se establecen entorno a cuatro ideas fundamentales. En primer lugar en general, las actas con acuerdo tuvieron siempre una opinión muy positiva en la elaboración de la Ley General Tributaria. Se ha dicho que las actas con acuerdo no son mas que una consecuencia de la admisión de la terminación convencional de los procedimientos administrativos en la Ley de Régimen Jurídico y Procedimiento Administrativo Común, se ha dicho que es una consecuencia de la modernización del derecho, si mal no recuerdo lo dice el profesor Calvo Ortega en alguna monografía, se ha dicho que en definitiva se esta reconociendo la realidad, las actas de conformidad de siempre escondían en muchos casos, o suponían realmente en muchos casos, un acta con acuerdo, y por supuesto el propio legislador ha dicho que las actas con acuerdo son un instrumento mas en la famosa disminución de la litigiosa. Por lo tanto desde ese punto de vista la comisión del año 2001 que digamos promovió la nueva redacción de la Ley General Tributaria y, desde entonces la mayor parte de los comentaristas ha sido favorables a la aparición de estas

técnicas convencionales. A partir de ahí, digamos que, digamos la crítica se ha centrado en varios aspectos que simplemente enumero.

En primer lugar se ha dicho que las actas con acuerdo podrían afectar al principio de legalidad y a la disponibilidad de los créditos tributarios, si bien yo creo que la mayor parte de la doctrina, la mayor parte de los comentaristas entienden que es perfectamente compatible el acuerdo y la terminación convencional, con el principio de legalidad dada la propia indeterminación en ese sentido de ese principio de legalidad a la hora de determinar la cuantificación de la obligación tributaria.

Más seria en mi opinión es la objeción de que las actas con acuerdo pueden afectar al principio de igualdad, e inclusive en la tramitación parlamentaria de la Ley General Tributaria, existen unas conocidas ahora sobre todo especialmente conocidas enmiendas del Grupo Parlamentario Socialista, en las cuales criticaba la inclusión de las actas con acuerdo en la Ley, precisamente poniendo de manifiesto que podían afectar al principio de igualdad, que podían hacer algunos contribuyentes que tuvieran mas a su alcance acuerdos favorables para ellos con la administración, mas que otros contribuyentes, y que pudieran dar lugar a soluciones discriminatorias en aplicación de la norma tributaria. Esa es la crítica que se plasmaba en esa enmienda y yo considero crítica importante, si bien se ha dicho que el principio de igualdad nunca garantiza una aplicación homogénea de la ley, y que por tanto sin un acta es con acuerdo también hay soluciones desiguales, no hay mas que ver lo que ocurre en la Administración Tributaria, y lo que ocurre en los Tribunales de Justicia en donde muchas veces, supuestos idénticos, tienen



soluciones diferentes incluso no ya por desconocimiento que sería digamos posible, sino sencillamente porque un tribunal entiende o sostiene un criterio distinto a otro Tribunal, y no se entiende vinculado por el precedente que eso ha supuesto.

Bien, a pesar de todo, yo si creo que la crítica final de las actas con acuerdo, y con esto ya termino antes de que el moderador me llame al orden, sería una crítica en torno a esta idea del principio de igualdad, incluso entorno a que se entiende por negociación en el ámbito de la Administración Tributaria y tal vez, incluso en alguna monografía o

algún artículo excelente, como el que publica la revista "Impuestos" de Pedro Herrera y de Cristina García Herrera sobre el tema de las actas con acuerdo, supone poner de manifiesto este problema, tal vez el primer problema es que si de verdad sabemos lo que es un acuerdo, esto que parecería digamos obvio yo creo que a veces llevamos las actas con acuerdo a un terreno en el que no había ya acuerdo alguno, es decir, cuando un juez o un funcionario atiende unas alegaciones y por lo tanto llega a una interpretación de la norma acorde con las alegaciones que le han hecho, no supone ningún acuerdo sino que supone simplemente la aplicación normal de la norma, con lo cual yo soy de los que piensan que es difícil hablar de acuerdos entorno a la interpretación de una norma jurídica, ahí lo que hay es un debate entorno a la aplicación normal de esa norma.

Por supuesto el gran problema tal vez de las actas con acuerdo, es que yo creo que sitúan estas técnicas convencionales muy tarde en el procedimiento de aplicación de los tributos, y por lo tanto tal vez en una gestión en masa como la que ahora ocurre, es obvio que el contribuyente cuando cumple voluntariamente con sus obligaciones tributarias tiene que estar seguro de lo que esta fuera de cualquier posible acuerdo, porque sino digamos habría incluso una tentación del contribuyente de dejar todo a un posible acuerdo con la Administración, por tanto es necesario fijar



el marco de ese acuerdo para evitar, por así decirlo, la existencia, la posible existencia de esas actas con acuerdo afecten incluso al incumplimiento de las obligaciones tributarias. Así entendida, yo creo que tal vez las actas con acuerdo, si pueden desempeñar su papel en el futuro, un papel digamos limitado a acuerdos puntuales de supuestos muy concretos, en supuestos excepcionales, o en temas efectivamente de valoración o de prueba donde las actas con acuerdo en ciertos casos pueden tener su justificación, inclusive puede haber acuerdos en otros terrenos distintos del momento de la redacción de las actas y por ejemplo que yo creo que debe haber acuerdos en el caso de la evolución jurisprudencial, es decir en ese caso yo creo que en el terreno típico de un acuerdo en cuando, digamos ha habido ya una resolución de un tribunal y hoy en la practica ya todos seguimos apelando la administración del contribuyente o recurriendo en casación sin que se sepa muy bien si eso tiene por lo tanto algún sentido. No veo en cambio en las actas con acuerdo que tengan su terreno propio, en el campo de la interpretación normativa.

Y por ultimo, si que es verdad que se ha criticado la Ley, y que en este punto con razón, en la medida en que el legislador concibe las actas con acuerdo en el artículo 155, de forma que no se sabe muy bien si para legislador el (...) esencial de las actas con acuerdo, el acuerdo o el pago, o la reducción de la sanción, y la mezcla de las tres cosas hacen que la naturaleza misma de las actas con acuerdo, se desvirtúe extraordinariamente incluso a veces, que las actas con acuerdo terminen siendo perjudiciales para el contribuyente, porque va a querer llegar a un acuerdo de la reducción del 50%, pero a cambio de eso tiene que tener un deposito y un aval previo, incluso si no hay sanción no habrá reducción del 50%, pero sigue habiendo un deposito o un aval previo, con lo cual es realmente peor el acta con acuerdo, que el acta de conformidad tradicional, con lo cual tal vez, el legislador aquí no se sabe muy bien si quiso, busco en el acta con acuerdo el acuerdo, o el pago y garantizar el cobro de la deuda tributaria, y en esa confusión tal vez el legislador haya desvirtuado la naturaleza propia de estas actas cuyo papel sin embargo, algún papel tendrán en el futuro, aunque sea difícil saber ahora cual va a ser con exactitud.

### 3. "Requisitos y motivación de las actas".

(D. Javier Martín Fernández, Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario)

**Sr. Giménez-Reyna** (moderador):

Habíamos quedado después de la intervenciones de Mariano Fortuny y Abelardo Delgado, en la intervención de Javier Martín que es el tercer ponente, que tengo que decir, porque permíteme Javier que lo diga que es quizá menos conocido en la plaza. Javier ha formado parte de las dos comisiones del Instituto de Estudios Fiscales que estudiaron la reforma y el borrador del Proyecto de Ley de la nueva Ley General Tributaria. De manera que es una persona versada, que conoce perfectamente la materia, y que es director de Consejo de Estudios y Patrono también de la Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros.

Así que sin más le cedo la palabra y acto seguido, iniciaremos el debate.



**Sr. Martín** (ponente):

Buenos días a todos.

Las primeras palabras como siempre, tienen que ser de agradecimiento a la Fundación, en particular a José María López Geta por la invitación, por permitirme estar hoy con todos vosotros en esta puesta en escena de nuevo de la Fundación.

Yo, soy lógicamente el único representante de la Universidad en esta mesa y tengo que dedicar un minuto a poner de manifiesto un tema que yo creo que es importante, que es que la historia del Derecho Financiero Español prácticamente como sabéis se inicia, digamos hay dos grandes pilares fundamentales en esa historia, de un lado el Profesor Sainz de Bujanda, director de Derecho Financiero en la Universidad Complutense, y de otro muchas veces a lo mejor no se le reconoce, los Colegios Universitarios suelen omitirlo, pues las Semanas de Derecho Financiero. En definitiva esta Fundación que su objeto cuando se fundó, cuando comenzó su andadura por los años 80, pues en definitiva lidero de nuevo el poner en marcha o continuar con esas semanas, por tanto para mí lógicamente el hecho de poder participar de alguna forma en toda esta labor, me congratula sin duda bastante.

Bien, tengo que hablar, en mi intervención sobre requisitos y motivación de las actas. Este es como saben un tema muy importante, fundamentalmente porque se ha puesto de moda por una desgraciada costumbre de colegas míos no universitarios, colegas míos de profesión, de impugnar las liquidaciones contenidas en las actas de conformidad. Esto ha dado lugar sin duda a una doctrina jurisprudencial que cuando uno lea los preceptos dedicados a estos temas en la Ley General Tributaria, esta muy presente en estos preceptos.

Para tratar el tema de los requisitos y motivación de las actas, tenemos que ir a dos bloques de preceptos. Un primer bloque de preceptos que se encuentra contenido en la Sección Primera del Capítulo II del Título III, que es el dedicado a las especialidades, a los procedimientos en materia tributaria, en concreto a cuatro preceptos que vamos a analizar muy rápidamente.

El primero, el artículo 102.1 que se ocupa de la notificación de las liquidaciones tributarias, el 102.2 perdón, se ocupa repito de la notificación de las liquidaciones tributarias, y en concreto nos dice cual es el contenido mínimo que tiene que tener toda liquidación, ya sabe la motivación del obligado, los elementos determinantes de la cuantía, la motivación, etc. Bien, con relación a esta última, la motivación, sin duda la redacción de este precepto mejora la redacción de la Ley del 63, porque afirma que esta, la motivación, es necesaria siempre que la liquidación se practique teniendo datos distintos de los declarados por el obligado y no solo cuando se aumenta la base imponible, es decir la motivación es justa y necesaria aunque la discrepancia no afecte a la base, sino por ejemplo en la practica de unas deducciones justas. Por tanto es una mejora significativa respecto de la regulación vigente.

En segundo lugar hemos de tener presente el artículo 103.3, donde nos establece, aunque el título del precepto es obligación de resolver, sin embargo en ese número 3 establece que actos tributarios deben de ser motivados en todo caso y junto a la liquidación, que ya el requisito de la motivación esta presente en el 102.2, nos dice también que es necesario motivar lo que es comprobación de valor, lo que imponga una obligación, los que tienen beneficio fiscal o la suspensión de la ejecución de los actos tributarios.

Por su parte el artículo 105, este es un precepto que establece las normas generales de la carga de la prueba, establece algo que es evidente que ya esta en la Ley del 63, que es que los procedimientos de aplicación de los tributos tienden ha hacer valer sus derechos, deben probar los hechos constitutivos del mismo. Solamente en definitiva, que reitera la carga de la prueba común a todo el derecho privado, "quien afirma un hecho que le favorece debe aprobarlo". Sin embargo no obstante, la norma ha cogido en parte una concepción que sostiene que nuestro ámbito no deben regir las normas del derecho privado, derivadas como todos sabéis del principio dispositivo, sino que por el contrario hay que tener en cuenta que la Administración como no defiende un interés propio sino un interés general, no solamente debe probar lo que le favorece sino también puede probar o debe probar aquellas cuestiones que también favorecen de alguna forma al contribuyente.

Y por último el artículo 107 que se ocupa del valor reprobatorio de las diligencias. Este precepto de alguna manera produce dos efectos. Por una parte extiende a todos los procedimientos tributarios el valor probatorio de las diligencias con los documentos públicos, y por otro eleva a rango legal pues disposiciones ya contenidas en normas de carácter reglamentario, en especial del Reglamento General de Inspección de los Tributos.

Bien centrándonos ya en los preceptos de la nueva Ley General Tributaria que se ocupan de los requisitos y motivación de las actas, hemos de acudir en primer lugar al artículo 143 que es el relativo a la documentación de las actuaciones de la Inspección. Precepto que reitera el valor de las actas como documentos públicos con su misma fuerza probatoria, aunque esta afirmación debe de alguna manera matizarse en un doble sentido, y en coherencia con nuestra doctrina constitucional.

De un lado el valor probatorio de las actas no libera a la administración del despliegue de la necesaria actividad probatoria, y por el contrario es dicha actividad unida a la condición de funcionario público de quien las extiende, lo que justifica que se le atribuya ese valor probatorio. Y de otro lado este último solo afecta a las cuestiones de hecho, nunca a la aplicación de la norma, esto es una afirmación común, como predicable también no solo de las actas sino también de las diligencias.

En cuanto al artículo 144 que se ocupa del valor probatorio de las actas, se reitera de nuevo, el que lógicamente las actas tienen la naturaleza de documentos públicos y dicen que hacen prueba de los hechos que su motiven su formalización salvo que se acredite lo contrario. Y se vuelve a insistir, y esto es una obsesión a lo mejor del legislador, que los hechos aceptados por obligados tributarios en las actas de inscripción, se presume en cierto y solo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en un error de hecho.

Bien, ¿cuál es el contenido mínimo de las actas de inspección? Pues respecto al contenido mínimo de las actas de inspección, este esta previsto en el artículo 153, que por cierto reproduce en definitiva el actual artículo 49 del Reglamento General de Inspección, pero con tres novedades. La primera, que no obliga a incluir la fecha de inició de las actuaciones y el computo del plazo máximo de duración. No sabemos porque, pero evidentemente se ha obviado esa referencia. En segundo lugar que alude a la necesidad de que se incluyan los fundamentos de derecho de la propuesta de resolución, lo que sin duda, desde mi punto de vista constituye una obviedad. Y por último que obliga que en todo caso el actuario, se pronuncie a cerca de la existencia o no de infracción tributaria, a diferencia de los que sucedía o sucede actualmente en la Ley del 63 donde dicha mención es obligatoria.

Sin embargo, no es menos cierto que este pronunciamiento desde mi punto de vista carece de carácter jurídico claro, que puede iniciarse un procedimiento jurídico sancionador a pesar de que se haya negado inicialmente la existencia de tales indicios. El único limite es temporal como se ha dicho por los ponentes anteriores, si tenemos en cuenta que el artículo 209.2 que prohíbe iniciar un procedimiento sancionador sin haber transcurrido tres meses desde la notificación de la liquidación, y con independencia de cual haya sido el conocimiento del acto. No obstante, también he de reconocer que una opinión negativa del Inspector ofrece muchas posibilidades de defensa al sujeto infractor.

Respecto a los contenidos de las actas, básicamente todos conocéis perfectamente el artículo 49 del Reglamento de Inspección, creo que no merece la pena detenernos en su numeración. Solamente quiero manifestar, que la Ley General Tributaria hace un esfuerzo importante por fijar digamos, cual es el contenido de la ley. Es una Ley General Tributaria que se ha criticado que el contenido es excesivamente reglamentista, por tanto ha aplicado en muchas materias el principio de preferencia de ley, es decir, materias que estaban en el Reglamento General de Inspección, se incorporan por ejemplo al contenido de la Ley, lo cual fuerza que para su modificación hemos de acudir a una disposición con rango legal. En ocasiones la ley dice, la ley habla de los términos que se fijan reglamentariamente, este es uno de esos preceptos. La ley en definitiva dice que materias, cual es la materia que se regula a través de esa Ley y lógicamente, habilita al reglamento a que desarrolle determinadas materias. Este es, repito, uno de esos preceptos y en concreto dice,

enumera cual es el contenido mínimo que deben tener las actas, y al final incorpora una letra h, que sea las demás que se establezca reglamentariamente. Tenemos por tanto que esperar, para ver que nos dice el reglamento para ver que requisitos que no son esenciales de conformidad con la Ley, sin embargo el Reglamento va a considerar como tales.

Bien, el contenido de este artículo 153, en definitiva, hemos de completarlo con otros preceptos, en concreto con el 155.2, 156, 158 y con el 159. Con el 155.2 en relación con las actas con acuerdo, y es que nos dice que además de los requisitos esenciales al cual se refiere este artículo 153, es necesario además el 155.2 hace mucho hincapié, dice además de lo dispuesto en el acta con acuerdo, incluirán necesariamente el siguiente contenido, habla del fundamento de la aplicación, estimación, valoración y medición realizada de los elementos de hecho, fundamentos jurídicos de cuantificación de los elementos de hecho, fundamentos jurídicos de cuantificación de las propuestas de sanción, y por último de la manifestación expresada a conformidad del obligado.

Bien, sobre esos cuatro requisitos quiero hacer hincapié, porque Abelardo lo ha mencionado, de alguna manera hay que motivar lo que es el fundamento de la aplicación, estimación, valoración o medición realizada. Aquí no se dice los términos que se fijan reglamentariamente, es decir que directamente tendremos por tanto nuestro margen de maniobra, nuestro interpretativo, esta en que habrá que entender que es eso del fundamento de la aplicación, estimación, valoración o medición realizada para de alguna manera, y que fundamento de estimación, valoración y medición, en definitiva se considera que es motivación suficiente. Porque claro, aquí va a estar una de las piedras de toque de las actas con acuerdo, y es que realmente como sabéis la posibilidad de impugnar las actas con acuerdo esta muy reducida, podemos solamente impugnar en vía contenciosa y con determinados motivos tasados. Pues bien en definitiva lo cierto es que para el acta, si realmente se realizan las actas con acuerdo, y por desgracia se generaliza en el futuro la posibilidad de impugnación, pues yo creo que la piedra de toque va a estar en si las actas con acuerdo esta o no esta, debidamente motivada y fundamentalmente por esta previsión del 55.1a de fundamento de aplicación, estimación, valoración o medición realizada.

Bien, tenemos también con relación a la motivación que acudir al artículo 156, relativo a la conformidad, a la necesidad de que se incorpore al acta de conformidad un informe, en este sentido el precepto no innova nada respecto a la situación actual, tenemos toda la jurisprudencia, o la cuestión jurisprudencial que ha habido en esa cuestión este tema. En definitiva la motivación no tiene que estar tanto en el cuerpo del acta como en ese informe del inspector actuario. El artículo 158 que también exige un informe cuando se lleva a cabo la aplicación del método de estimación indirecta, y el artículo 159 en los casos en los que se lleve a cabo, que se incone un expediente por la cláusula de conflicto en la aplicación de una norma tributaria del artículo 15, el último supuesto de informe como ha comentado Mariano pues en los casos de delitos fiscales.

He hecho una numeración prácticamente de todas aquellas cuestiones que de alguna manera inciden sobre el titulo de mi ponencia, requisitos y motivación, y creo si les parece, que lo podemos desarrollar si les parece en el debate.

#### 4. Coloquio - "Las Actas de Inspección"

**Sr. Giménez-Reyna:** Damos la palabra a los asistentes para iniciar el coloquio. Tienen la palabra.

Si, por favor, tiene la palabra

**Pregunta:** En relación con las actas con acuerdo y puesto que se prevé la expresa posibilidad de renunciar a la tramitación separada del expediente sancionador, me gustaría saber la opinión de los ponentes, porque yo creo que todos de alguna manera han tocado el tema, sobre si eso en el caso de una expresa renuncia de la manifestación del actuario en el sentido de que no hay

sanción, impediría en ese caso concreto que con posterioridad se iniciase un expediente sancionador.

**Sr. Fortuny:** Hay lo que pasa, es que hace falta una autorización para comparar si el actuario dice, que no aconseja, que no procede iniciar un procedimiento sancionador, como parte del expediente sancionador forma parte del acuerdo, hace falta la actuación del Inspector Jefe que le



esta dando el visto bueno a esto que se puede....

(...) No, no, el acuerdo abarca todo, cuota, deuda tributaria y sanción.

A todos ellos, si el Inspector Jefe, hace falta una autorización previa simultanea inicial, pero vamos yo le veo muy poco futuro, si después, el propio que va ha iniciar el sancionador, quien tiene que decidir si procede o no el poner sanción con carácter previo, a autorizado este acuerdo donde se decía que no procedía a sanción, salvo que aparecían nuevos elementos, pero lo veo complicado.

**Sr. Delgado:** Yo estoy de acuerdo con Mariano. Para mi el acta con acuerdo, absorbe claramente el componente sancionador, el acta con acuerdo tiene que incluir la sanción, sino la incluye y el Inspector Jefe ha dado la autorización a esa acta con acuerdo y la liquidación se entiende dada a los 10 días, pues es que esos 10 días también son inútiles puesto que permiten rectificar errores materiales y no abrir un expediente sancionador, por lo cual yo creo que en ese punto el acta con acuerdo conduce a esa cuestión, es una de las especialidades también del acta con acuerdo. O sea que yo estoy totalmente de acuerdo con Mariano.

**Sr. Giménez-Reyna:** Javier, quería...

**Sr. Martín:** Si. Si uno hace una interpretación sistemática de la ley en este punto, uno llega o por lo menos yo he llegado a la siguiente conclusión, y es que si estamos, en las actas con acuerdo normalmente casi todas o digamos el 99,9% van a ser actas con acuerdo que incluyan la sanción, ¿por qué?, porque sino el tramite es el acta de conformidad pura y dura, es decir que esta pensada básicamente el acta con acuerdo y, bueno además sino se parte un poco el informe de la primera comisión, que lo explicaba antes, lo que pretende es..., la finalidad de un acta con acuerdo como he dicho esta mañana, pero la finalidad en si es lo que llevo a los redactores del informe del 2001 en este sentido, fue el vincular primero el reducir la conflictividad, que actualmente produce el acta de conformidad con la posibilidad como comentaba antes del recurso, en segundo lugar facilitar lógicamente el acuerdo, y en tercer lugar y básicamente el vincular la liquidación a la recaudación, con lo que realmente la liquidación que se incoe se cobre. Por tanto, ya te digo, que tal y como esta si uno analiza lo que es la regulación del acta de conformidad y del acta con acuerdo, prácticamente las actas con acuerdo siempre van a llevar aparejado una sanción, ¿por qué?, porque sino se utilizaría la formula mas sencilla del acta de confirmación.

**Sr. Giménez-Reyna:** De todas formas hay una cuestión que la pregunta y las intervenciones dan por supuestas.

¿Tienen razón de ser los supuestos que contempla expresamente el artículo 155 que haya sanción? Interpretar el concepto jurídico indeterminado y demás, ¿son supuestos tan típicos de sanción?. Lo dejo sobre la mesa porque



Público: (...) con sanción

**Sr. Giménez-Reyna:** Sigamos...

Alguien...¿quien pide la palabra a continuación?

Si bueno, Abelardo quiere hablar.

**Sr. Delgado:** Yo creo que es que, en este punto y lo que siento es que estamos aquí tan bajo que yo tengo una sensación de que nadie, de que estamos perdidos aquí en la mesa, pero esperemos no estar intelectualmente perdidos también.

Yo creo que hemos tocado el aspecto, o uno de los aspectos cruciales de las actas con acuerdo, porque efectivamente esto tiene muchas lecturas. Primera lectura, que con los supuestos del artículo 155.1 virtualmente no debería haber sanción en la mayor parte de los casos, es verdad que siempre se ha



dicho lo de una estimación indirecta en el supuesto típico en el que habrá sanción, porque como hay estimación indirecta el presupuesto de la estimación indirecta es sancionable y lo que hay es un acuerdo sobre la estimación, eso esta claro, pero en muchos otros casos, en un supuesto también típico de acta con acuerdo como es un tema de precio de transferencia de comprobación de valores, difícilmente va a haber una sanción, y en un supuesto de duda cualificada en la aplicación de una norma a un caso concreto y específico, pues estas fuera de la sanción casi por definición, o sea que va haber de todo. Lo que pasa es que en el argumento de Javier también hay es muy importante, y es que si no hay sanción, ¿para que sirve el acta con acuerdo?. El acta con acuerdo y vota sobre la sanción, y sobre la recaudación de la cuota. Claro hay es donde creo que se produce un aspecto que es muy discutible de la redacción de las actas con acuerdo y es, pero bueno ¿la esencia de las actas con acuerdo cuál es?, ¿el acuerdo, o los temas de litigación?, bueno no los temas de litigación, sino las consecuencias en términos recaudatorios y en términos digamos procesales de las actas con acuerdo. Y tal vez hay el legislador opta por un modelo mixto, que hace que no se sepa muy bien donde esta el peso del acta con acuerdo y yo si creo que las actas con acuerdo pueden evolucionar de muchas formas, pero que una de las formas, que también lo ha dicho Javier, es el acta con acuerdo es un acta de conformidad en la que precisamente como hay acuerdo no cabe recurso de ningún tipo posterior, y aunque no haya sanción, el acta con acuerdo vuelve a encontrar una cierta utilidad.

Y luego en el tema de los acuerdos en los que hay sanción, pues incluso para la Administración Tributaria yo creo que esos temas son siempre peligrosos, es decir, cuidado con los acuerdos con sanción porque el acuerdo, es un acuerdo de la deuda y muchas veces a la Administración Tributaria ni la va a interesar si piensa en el futuro, un acuerdo sin sanción que tenga una cuota mas alta y establezca unas bases mayores, o sea que entonces cuidado con cambiar digamos pesetas de hoy por pesetas de futuro en las actas con acuerdo.

**Sr. Martín:** Es algo evidente Abelardo que al final lo que se llega es un acuerdo, como lo que se pacta es una cantidad global, pues yo creo que lo interesa en las actas con acuerdo, es que a lo mejor se firme un acuerdo sin sanción, porque lo, vamos a ver, el legislador o las cocinas de tributos, como queráis, han hecho un esfuerzo importantísimo, es decir vamos a ver, las actas con acuerdo vamos a ser sinceros, no, lo que tratan de alguna manera dar carta de naturaleza, pues es al trato del burro como decían por ahí de tarifa cuarta, etc., es prácticamente una solución transaccional pura y dura, lo que pasa es que como hablar de arbitraje en derecho tributario pone



los pelos como escarpas a mucha gente, se ha buscado una solución como esta. Cualquier cosa que intentemos digamos, hacer una interpretación lógica o jurídica pura y dura, al final lógicamente las actas con acuerdo no se sostienen. Vamos a ser sinceros, sabemos lo que son las actas con acuerdo todos lo sabemos, y se ha hecho un esfuerzo por dar un ropaje jurídico a una situación como esa. Yo creo como dice Abelardo, aunque os digo abiertamente las actas con acuerdo están pensadas porque hay expediente sancionador y se reduce la sanción, sino no tiene sentido el acta con acuerdo, pero lo lógico en estos casos es que de alguna manera para defender los intereses de la Hacienda Publica, la mejor manera de defenderlo es pacto, cuota, intereses y para de contar.

**Sr. Fortuny:** Yo quisiera en relación con las actas con acuerdo quisiera plantear el tema del posible recurso, porque aquí de una primera lectura parece que se desprende que esta limitada la vía contenciosa, pero a mi me da la sensación de que no hay ninguna limitación porque no se puede poner ninguna limitación a la vía contenciosa. Pues si leemos lo que dice el apartado sexto, cuando hablan de que se elimina la vía económica y se va directamente a la vía contenciosa, se dice: "...sin perjuicio al recurso del cual procede en vía contenciosa por existencia de vicios en el consentimiento.... ". Bueno, dice que se puede anular un recurso por vicio en el consentimiento, la duda que me surge a mi es si además de esos vicios se puede recurrir por cualquier otra cuestión, porque aquí no lo esta evitando ni mucho menos, dice que se puede recurrir por ese motivo, pero no esta diciendo que no se pueda recurrir por otros motivos, porque a lo mejor no se pudo poner, una cosa es lo que se quisiera poner y otra lo que se puso porque a lo mejor no se podía ir contra el derecho a la tutela judicial efectiva y por eso lo quisieron limitar mas. Pero yo la limitación del recurso la veo mas que complicada.

**Sr. Giménez-Reyna:** Si, por favor, puede dar el micrófono



**Pregunta:** Si, vamos a ver, yo quería si podáis aclarar en relación con el contenido del expediente, dice el 114 que cuando se trata de una denuncia pública que exista, que este no formara parte del expediente. Entonces no veo yo claro eso de que la denuncia no tenga que incorporarse, veo claro que lo dice la ley, pero lo que no veo claro es que en eso no sea falta a la Constitución, en el sentido de que podría provocar la obtención de una prueba ilícita y violar el 11.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en cuanto a que carecerán de valor las pruebas obtenidas de modo que de forma directa o indirecta, violen derechos fundamentales. Entonces, si esa

información que la Administración tiene se ha obtenido de forma ilícita consustancial, con escucha, con violación de correspondencia, con abuso del administrador infiel. Pues impide al contribuyente que pueda alegarlo al objeto de anular la prueba, sino entra en el expediente no puede entrar en conocimiento entonces, ¿si me lo podáis explicar un poquillo?

**Sr. Giménez-Reyna:** Vale, ¿quien quiere hacer uso de la palabra? O todos están invitados, ¡venga contestar!.

**Sr. Fortuny:** Yo lo que veo es que la Ley dice lo que dice y (...) formara o no parte del expediente Jesús, esto es lo que dice la Ley. Interpretar se puede interpretar, pero si lo que dice es que no se incluye en el expediente es que no se incluye en el expediente.

**Aclaración Público:** En el procedimiento inspector las pruebas se habrán obtenido de una forma o de otra. Otra cosa es que la iniciación del procedimiento se haya producido como consecuencia de

una denuncia, si ha habido una denuncia y se he iniciado el procedimiento, una cosa es la iniciación y otra es las pruebas, yo no tengo ninguna duda de que las pruebas deben haberse obtenido dentro del procedimiento, si de acuerdo con las cuestiones correctas. Ahí estamos hablando del problema de iniciación, si la iniciación dice la ley que puede realizarse por orden del Inspector Jefe, y no tiene que ver con la denuncia, o si tiene que ver con la denuncia yo creo que es claro, no hay que confundir la iniciación con la prueba que se pueda obtener. Es decir, si resulta que hay unos casos que en el periódico parece que se han hecho determinadas cosas mal, eso puede dar origen a una iniciación. Una vez que esta realizando la inspección lo que no vale, es basarte en las pruebas periódicas, sino que se tienen que pedir información a terceros, entrar en el domicilio y todo correctamente. No se si con esto contesto.

**Sr. Giménez-Reyna:** ¿Alguna intervención más sobre este particular?

Pues nada, Alejandro tenía allí la palabra. Había pedido la palabra

**Pregunta:** Yo quería volver sobre las actas con acuerdo, porque me gustaría que alguien explicara si tiene más o menos analizado cual es el contenido de ese acuerdo que no esta en la ley, es decir, que es lo que se puede acordar en las actas con acuerdo. Según el artículo, los supuestos a los que puede llegarse para llegar a las actas con acuerdo, son todos lo que en el mundo tributario pueden producirse. Se entiende que la administración tiene que aplicar la ley, y tiene unos criterios administrativos previamente establecidos para determinadas situaciones y, por tanto parece que donde la línea de acuerdos se pueda producir es en relación con apreciación de hechos, o valoración de elementos o pruebas, pero no respecto a que ley hay que aplicar o a que criterio interpretativo hay que utilizar en cada momento. Y desde luego lo que creo que no se podrá producir, es acuerdo sobre cantidades globales o sobre tarifas cuartas, porque incluso como hipótesis de "mens legis" parece que va demasiado lejos.

**Sr. Delgado:** Vamos a ver, yo creo que...., no se si levantarme porque sino no te veo, o sea que literalmente esto es una tragedia.

Entonces no, yo estoy de acuerdo contigo Alejandro, de que, y antes lo decía, de que el artículo 155.1 esta redactado en unos términos muy amplios y que por lo tanto posiblemente tenga que ser reinterpretado, y me referiría al artículo al que antes hacia referencia de Cristina García Herrera y de Pedro Herrera, sobre como ellos reinterpretan este tema diciendo, y sobre la base de la exposición de motivos y del Informe de la Ley General Tributaria del 2001, que en realidad los tres supuestos son duda cualificada en la interpretación de la norma a un caso específico, cuestiones de prueba en la apreciación de los hechos, y no apreciación de los hechos, sino cuestiones de prueba, y tercero valoraciones y estimaciones donde parecería que actúa bien. Sin embargo en ese artículo ya puestos a discrepar, ya que Pedro luego viene y puede corregirme, yo no veo el acuerdo en los términos que ellos dicen para solventar un problema que es, inclusive para evitar el problema de la dispersión de criterios y del principio de igualdad, que haya circulares administrativas que establezcan criterios a los que pueda adherirse el contribuyente. Yo creo que eso es una acta de conformidad, ¿no?, no un acta con acuerdo. Y yo estoy de acuerdo en que no cabe el acuerdo sobre la interpretación de la norma, porque eso es de aplicación normal del derecho. A veces tenemos un concepto de interpretación de la norma extraño, es decir, la norma no se interpreta por alguien sin tener en cuenta las circunstancias, ni las alegaciones, ni nada, se sienta en una silla, coge la ley y ¡lo que salga!, no es así, es decir según eso un juez pues no necesitaría una demanda y una contestación a la demanda, y unas conclusiones, sino que se sentaría allí, vería los hechos y aplicaría la norma. Sin embargo el juez no negocia ni llega a un acuerdo con las partes, ni siquiera es un arbitro exactamente, por supuesto que negocia en el sentido de que admite alegaciones, de que acepta cuestiones, pero eso no es yo creo, el acuerdo del que aquí estamos hablando.

Pero yendo al supuesto más fácil que es el que de los precios de transferencia, o el de las valoraciones en general, o el de las estimaciones indirectas, yo creo que el acuerdo que si supone en ese sentido una cierta transacción, supone dar algo a cambio de otra cosa, es decir, es que curiosamente en las actas con acuerdo es donde menos se ve el tema, pero si habláramos con alguien con experiencia en recaudación que ha estado en un proceso concursal, en una

suspensión de pagos, pues un acuerdo es, el acuerdo al que se llega en una suspensión de pagos con lo cuál yo renuncio a cobrar algo y este señor renuncia a otra cosa y, todos llegamos a un acuerdo porque es la mejor solución, eso es un acuerdo. Y un acuerdo es como antes decía, pues que la Audiencia Nacional ha editado una sentencia y deberíamos ser capaces alguna vez de sentarnos con el abogado del estado, y llegar al acuerdo de que no recurrimos nadie, porque ¿para que vamos a recurrir ambas partes cuando posiblemente la tasación ante el Tribunal Supremo no vaya a servir para nada?. Ese tipo de acuerdos, son a lo mejor a los que habría que llegar sobre cuestiones de hecho, sobre cuestiones que permiten en definitiva solucionar una controversia, y efectivamente yo creo que el acuerdo sobre la interpretación de la norma tal vez sea el punto menos propio de las actas con acuerdo aunque pudiera llegar ha haberlo en algún caso absolutamente singular, en cambio efectivamente yo ni veo las actas con acuerdo por circular administrativa, ni veo las actas con acuerdo en el sentido de que cada cual llegue a acuerdo, digamos sobre cuestiones generales con cada contribuyente individual, porque entonces a lo que vamos a llegar es a una dispersión de criterios y a un uso inapropiado de las actas con acuerdo.

**Sr. Martín:** Solamente respecto a este tema decir algo que seguramente es evidente pero creo que no hemos presentado. Una cosa es el acuerdo, como decía Abelardo, y otra cosa es la conformidad a una propuesta de la Inspección. Las actas de conformidad, es que la inspección formulan una propuesta y el contribuyente da su conformidad a la misma. Toda la línea jurisprudencial que hay sobre las actas de conformidad, inciden que como lo que hay es una adhesión del contribuyente a una propuesta, esa propuesta debe estar debidamente motivada.

En las actas con acuerdo el tema es distinto, es que en definitiva hay un acuerdo, el acuerdo supone que ambas partes aportan algo al resultado final. Por tanto no nos sirve toda la doctrina jurisprudencial que hasta el momento ha habido en relación con las actas de conformidad, porque es algo totalmente distinto, y repito que, a lo mejor en mis palabras cuando hablaba de la tarifa cuarta a lo mejor me he excedido, pero creo que es lo que subyace un poco detrás de todos los informes, pero lo cierto es que estamos ante un autentico acuerdo que no deja de ser un supuesto de solución transaccional del procedimiento. Por tanto con eso os quiero decir que aquí lo fundamental desde mi punto de vista en los temas básicos de motivación, es como de alguna manera vamos a articular la previsión del 155.2a, es decir de cómo motivamos el fundamento de la aplicación, estimación y valoración derivada, porque en definitiva es un acuerdo, un darse las manos. Todos los que hemos ido como comentaba Abelardo a una suspensión de pagos, en definitiva al final, es una solución que se pacta muchas veces y que el juez lo único que hace es lavarse las manos y al final aprueba un convenio. En esa línea para que interpretar esas actas con acuerdo, habrá que acudir a esos preceptos de derecho común con carácter supletorio que esta en el Código Civil, que se entiende por acuerdo, pero repito y esto es muy importante, no cabe aplicar a las actas con acuerdo toda la doctrina jurisprudencial respecto de motivación de las actas de conformidad, porque las actas de conformidad es una adhesión del contribuyente a una propuesta de inspección y por tanto esa propuesta de la inspección debe estar debidamente motivada. Con eso quiere decir que a lo mejor el acuerdo no hay que motivarlo tanto, sino a lo mejor en dos líneas estamos de alguna manera motivando suficientemente el acuerdo.

**Sr. Giménez-Reyna:** Sí, Alejandro sí

**Pregunta:** Sobre esto último, me gustaría discrepar moderadamente sobre que son las actas con acuerdo, y sobre que contenido tienen que tener, es decir, yo no creo que esto

sea un convenio, yo no creo que dos partes lleguen a un acuerdo que suscriben como un



convenio. Yo creo que esto es un acto administrativo, que dicta la administración una vez que ha llegado a un compromiso con el contribuyente, respecto a los hechos o las valoraciones de las actuaciones que ha realizado. Pero la interpretación la hace la administración, y la aplicación del derecho la hace la administración, y quien firma es la administración. Por tanto yo creo que no es un convenio el acta con acuerdo, es un acto administrativo en el que hay unos elementos de hecho pactados.

**Sr. Giménez-Reyna:** De todas formas, yo creo que estamos en un asunto de máxima sensibilidad porque por primera vez se habla de actas con acuerdo, pero recordemos que la Ley 30/92 ordena impulsar medios convencionales de terminación de los procedimientos. Recordemos que tenemos toda una rama del derecho español, el derecho urbanístico que es un derecho absolutamente convencional, lo que hoy es zona verde, mañana deja de serlo y al revés, y esos también son actos administrativos, y recordemos que hasta en el ámbito penal se negocian las penas, y yo creo que es el punto mas sensible donde se ejerce la máxima potestad del Estado.

Lo que nos ocurre es que como es algo novedoso y, Abelardo ha puesto el dedo en la llaga de que no se sabe bien que es lo primero, si el huevo o la gallina. Pero la verdad es que allí hay un atisbo de intentar resolver las cosas de una manera diferente a como hasta ahora que no estamos en acta de conformidad, sino que hay algo diferente.

No quisiera yo con eso terciar el debate, pero tan solo aportar alguna idea.

Deberíamos si les parece, puesto que luego tenemos otros dos coloquios, dar cinco minutos para terminar este y poder dar lugar al siguiente Salvador Colmenar ha pedido la palabra.

**Pregunta:** En definitiva se descubre en la Ley de que se trata de un autentico contrato, es un contrato de adhesión al que se adhiere el contribuyente, pero es un contrato. Se descubre en eso que decíamos de cuales son los efectos del acuerdo, se aplica estrictamente el principio pacta (...), de manera que queda vinculado al acuerdo, tanto la administración que solamente puede rectificar contestando a lo de la sanción, los errores materiales, no puede rectificar otra cosa, si existen, y por otra parte se limita la discusión del acta con acuerdo a los vicios del consentimiento. Esto es lo que ocurre con cualquier contrato.

Por otra parte respecto a los puros elementos de hecho, valoraciones, mediciones, etc., no olvidemos, y hacen uso profuso los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo que la Ley de la (...) Contenciosa-Administrativa, se admite que en estos supuestos y el juez lo requiere, haya un acto de conciliación entre las partes, por si se ponen de acuerdo. Eso esta previsto en la Ley (...) de lo Contencioso-Administrativo. Y en el ámbito de los tributos locales, los jueces intentan siempre en la medida de los posible evitar que se produzcan esas discrepancias, y siga el litigio acudiendo al acto de conciliación. Quiero decir que si limitáramos eso, a las actas con acuerdo, no se va a producir antes en el momento en que actúa la administración, en este caso local, pero si se va a producir luego en el seno del proceso contencioso-administrativo.

**Sr. Giménez-Reyna:** Gracias Salvador.

¿Alguna reacción en la mesa?

**Sr. Delgado:** En el tema de las actas de conciliación, solamente decir que la Ley prevé una terminación poco convencional, pero estoy de acuerdo con lo que dice Alejandro, que normalmente estamos hablando de una terminación convencional sobre cuestiones de hechos o valoraciones, mas que sobre la aplicación o interpretación de la norma, y ahí digamos inclusive, cuando el legislador confía en las actas con acuerdo como un instrumento para evitar la litigiosidad, es curioso porque sobre todo el Profesor Ferreiro en alguna ocasión ha utilizado el ejemplo americano. Es curioso porque el ejemplo americano demuestra una cosa y la contraria, como casi todo en la vida, porque precisamente en el ejemplo americano, la excesiva apertura de las posibilidades de acuerdo, lo que han dado lugar en la practica americana es a un exceso de litigiosidad y no un defecto de litigiosidad. Tan bien hay que delimitar bien el ámbito del acuerdo,

sobre todo de un acuerdo tan tardío, como un acuerdo en la inspección. Y en cambio a lo mejor en el terreno de la interpretación y de esas circulares administrativas, la Administración debería acostumbrarse a negociar esos criterios, a negociar pero antes, es decir en un momento digamos previo a la elaboración de la norma, o inmediatamente después de la elaboración de la norma, no siete años después cuando ya realmente poca solución tiene la cuestión.

**Sr. Giménez-Reyna:** ¿Alguna intervención más en relación con este primer coloquio?

¿La mesa quiere añadir alguna cosa?

Pues si les parece damos por terminado este primer coloquio, y les agradecemos a los tres ponentes su intervención y sin solución de continuidad, constituimos la mesa para el siguiente.

Muchísimas gracias entonces.

