

El presente Memento es el fruto  
de un estudio cedido a  
**Francis Lefebvre**  
por los siguientes autores:

**Coordinador**

D. Mariano Fortuny Zaforteza

**Autores**

D. Manuel Armijo Torres  
(Inspector de Hacienda del Estado)

D<sup>a</sup> Susana Arrieta Blanco  
(Inspectora de Hacienda del Estado)

D. Mariano Fortuny Zaforteza  
(Inspector de Hacienda del Estado)

D<sup>a</sup> Clara Sotelo Tasis  
(Inspectora de Hacienda del Estado)

Colaboración en ediciones anteriores:  
D<sup>a</sup> Elena de Casso Castillo  
(Inspectora de Hacienda del Estado excedente)

© FRANCIS LEFEBVRE  
LEFEBVRE-EL DERECHO, S.A.  
C/ Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid  
www.efl.es  
Precio: 116,48 € (IVA incluido)

ISBN: 978-84-17544-25-6  
ISSN: 1888-1106  
Depósito legal: M-41699-2018

Impreso en España  
por Printing '94  
Paseo de la Habana, 9-11. 28036 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

**MEMENTO** **PRÁCTICO**  
FRANCIS LEFEBVRE

# Inspección de Hacienda

**2019-2020**

Fecha de edición: 14 de diciembre de 2018



# Plan general

	Número marginal
<b>PARTE PRIMERA. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE INSPECCIÓN</b>	
Capítulo 1. Organización de la Inspección .....	10
Capítulo 2. Disposiciones generales .....	500
Capítulo 3. Procedimiento de inspección .....	2575
Capítulo 4. Disposiciones especiales del procedimiento inspector .....	4620
Capítulo 5. Otras actuaciones inspectoras.....	5000
<b>PARTE SEGUNDA. RÉGIMEN SANCIONADOR Y ACTUACIONES INSPECTORAS</b>	
Capítulo 6. Principios y disposiciones generales.....	5500
Capítulo 7. Estudio individualizado de las distintas infracciones y sanciones.....	6100
Capítulo 8. Procedimiento sancionador .....	7050
Capítulo 9. Delitos contra la Hacienda Pública .....	7590
Capítulo 10. Blanqueo de capitales y fraude fiscal .....	7800
Capítulo 11. Limitación a los pagos en efectivo .....	7900
<b>PARTE TERCERA. REVISIÓN DE ACTOS DICTADOS POR LA INSPECCIÓN</b>	
Capítulo 12. Revisión de los actos dictados por la Inspección .....	8000
<b>ANEXOS</b>	
	9540
<b>TABLA ALFABÉTICA</b>	

# Abreviaturas

<b>AEAT</b>	Agencia Estatal de Administración Tributaria
<b>AN</b>	Audiencia Nacional
<b>AP</b>	Audiencia Provincial
<b>AT</b>	Audiencia Territorial
<b>BOE</b>	Boletín oficial del Estado
<b>BOP</b>	Boletín oficial de la Provincia
<b>CC</b>	Código Civil (RD 24-7-1889)
<b>CCAA</b>	Comunidades Autónomas
<b>CCom</b>	Código de Comercio (RD 22-8-1885)
<b>Circ</b>	Circular
<b>Const</b>	Constitución española de 27 de diciembre de 1978
<b>CP</b>	Código Penal (LO 10/1995)
<b>CV</b>	Consulta vinculante
<b>D</b>	Decreto
<b>DCGC</b>	Delegación Central de Grandes Contribuyentes
<b>DGAEAT</b>	Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria
<b>DGIFT</b>	Dirección General de Inspección Financiera Tributaria
<b>DGRN</b>	Dirección General de Registros y Notariado
<b>DGT</b>	Dirección General de Tributos
<b>DGTPF</b>	Dirección General del Tesoro y Política Financiera
<b>Dict</b>	Dictamen
<b>Dir</b>	Directiva
<b>DL</b>	Decreto Ley
<b>DLeg</b>	Decreto Legislativo
<b>Dpto</b>	Departamento
<b>EDJ</b>	El Derecho Jurisprudencia
<b>Inf</b>	Informe
<b>Instr</b>	Instrucción
<b>L</b>	Ley
<b>LAE</b>	Ley acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos (L 11/2007)
<b>LBRL</b>	Ley reguladora de las Bases del Régimen Local (L 7/1985)
<b>LEC</b>	Ley de Enjuiciamiento Civil (L 1/2000)
<b>LECr</b>	Ley de Enjuiciamiento Criminal (RD 14-9-1882)
<b>LGP</b>	Ley General Presupuestaria (L 47/2003)
<b>LGT</b>	Ley General Tributaria (L 58/2003)
<b>LGT/1963</b>	Ley General Tributaria (L 230/1963)
<b>LHL</b>	Ley Reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg 2/2004)
<b>LIGIC</b>	Ley del Impuesto General Indirecto Canario (L 20/1991)
<b>LIRNR</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RDLeg 5/2004)
<b>LIRPF</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
<b>LIS</b>	Ley del Impuesto sobre Sociedades (L 27/2014)
<b>LISD</b>	Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (L 29/1987)
<b>LITP</b>	Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RDLeg 1/1993)
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
<b>LJCA</b>	Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (L 29/1998)
<b>LO</b>	Ley Orgánica
<b>LOPJ</b>	Ley Orgánica del Poder Judicial (LO 6/1985)
<b>LPAC</b>	Ley del Procedimiento Común de las Administraciones Públicas (L 39/2015)

<b>LPG</b>	Ley de los Presupuestos Generales del Estado
<b>LRJSP</b>	Ley del Régimen Jurídico del Sector Público (L 40/2015)
<b>LSC</b>	Ley de Sociedades de Capital (RDLeg 1/2010)
<b>MH</b>	Ministerio de Hacienda
<b>NIE</b>	Número de identificación extranjero
<b>NIF</b>	Número de identificación fiscal
<b>OM</b>	Orden ministerial
<b>ONIF</b>	Oficina Nacional de Investigación del Fraude
<b>RD</b>	Real Decreto
<b>RDLeg</b>	Real Decreto Legislativo
<b>Rec</b>	Recurso
<b>Resol</b>	Resolución
<b>RGGI</b>	Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007)
<b>RGR</b>	Reglamento General de Recaudación (RD 939/2005)
<b>RGRV</b>	Reglamento General de Revisión en vía administrativa (RD 520/2005)
<b>Rgto Fac</b>	Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (RD 1619/2012)
<b>RIRNR</b>	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RD 1776/2004)
<b>RIRPF</b>	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RD 439/2007)
<b>RIS</b>	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RD 634/2015)
<b>RIS/04</b>	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RD 1777/2004)
<b>RISD</b>	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RD 1629/1991)
<b>RITP</b>	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (RD 828/1995)
<b>RIVA</b>	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RD 1624/1992)
<b>RM</b>	Registro Mercantil
<b>RRM</b>	Reglamento del Registro Mercantil (RD 1784/1996)
<b>RSAN</b>	Reglamento sancionador (RD 2063/2004)
<b>TCJ</b>	Tribunal de Conflictos de Jurisdicción
<b>TCo</b>	Tribunal Constitucional
<b>TEAC</b>	Tribunal Económico Administrativo Central
<b>TEAR</b>	Tribunal Económico Administrativo Regional
<b>TEDH</b>	Tribunal Europeo de los Derechos Humanos
<b>TJUE</b>	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
<b>TS</b>	Tribunal Supremo
<b>TSJ</b>	Tribunal Superior de Justicia
<b>UE</b>	Unión Europea

**PARTE PRIMERA**

Actuaciones y  
procedimiento de  
inspección

## CAPÍTULO 1

## Organización de la Inspección

Sección 1. Órganos con competencias inspectoras .....	15	<b>10</b>
Sección 2. Derechos y deberes del personal inspector.....	255	

La determinación de los órganos concretos a los que se atribuyen funciones inspectoras corresponde a cada Administración tributaria en desarrollo de sus facultades de organización. Únicamente se exige que las disposiciones que regulen la **competencia en el orden territorial** sean objeto de publicación en el boletín oficial correspondiente (LGT art.83 y 84).

**12**

## SECCIÓN 1

## Órganos con competencias inspectoras

A. La Inspección de los Tributos del Estado .....	20	<b>15</b>
B. La Inspección de los Tributos de las Comunidades Autónomas.....	170	
C. La Inspección de los Tributos locales.....	215	

La Inspección de los Tributos puede ser analizada desde una **doble perspectiva**:

- una perspectiva **procedimental** o actividad encuadrada en la aplicación de los tributos, entendida ésta como conjunto de actividades administrativas dirigidas a la efectiva realización del sistema tributario de las distintas Administraciones; y
- una perspectiva **orgánica** o conjunto de órganos que desarrollan tal actividad como consecuencia de las funciones que tienen encomendadas.

**16**

El análisis de la Inspección desde este segundo punto de vista, ha de partir necesariamente de la distinción entre los **tres niveles de Hacienda Pública**: Estatal, Autonómico -con las especialidades propias de las Comunidades de régimen foral- y Local, que derivan de la organización territorial del Estado consagrada en nuestra Constitución.

## A. La Inspección de los Tributos del Estado

1. Órganos centrales .....	30	<b>20</b>
2. Órganos territoriales.....	105	
3. Equipos y unidades de inspección. Los Inspectores Jefe .....	140	

Está integrada por el conjunto de órganos en el seno de la Administración estatal que tienen encomendadas, entre otras **funciones**, la comprobación e investigación del adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y la regularización de la situación tributaria de los obligados mediante la práctica de una o más liquidaciones (LGT art.141).

**21**

Estos órganos forman parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que está **integrada** en la Secretaría de Estado de Hacienda del Ministerio de Hacienda. La AEAT fue creada por L 31/1990.

La **Agencia Estatal de Administración Tributaria** (AEAT) es una entidad de Derecho Público, con personalidad jurídica y patrimonios propios, que actúa con autonomía de gestión y plena capacidad jurídica, pública y privada, en el cumplimiento de sus fines. Es la organización administrativa responsable, en nombre y por cuenta del Estado, de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y aduanero, y de aquellos recursos de otras Administraciones y Entes Públicos nacionales o de la Comunidad Europea cuya gestión se le encomiende por Ley o por Convenio.

**22**

Sus **órganos rectores** son el Presidente, el Secretario de Estado de Hacienda o la persona que al efecto designe el Gobierno a propuesta del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y el Director General, estando asistido el primero en el ejercicio de sus funciones por el Consejo Superior para la Dirección y Coordinación de la Gestión Tributaria.

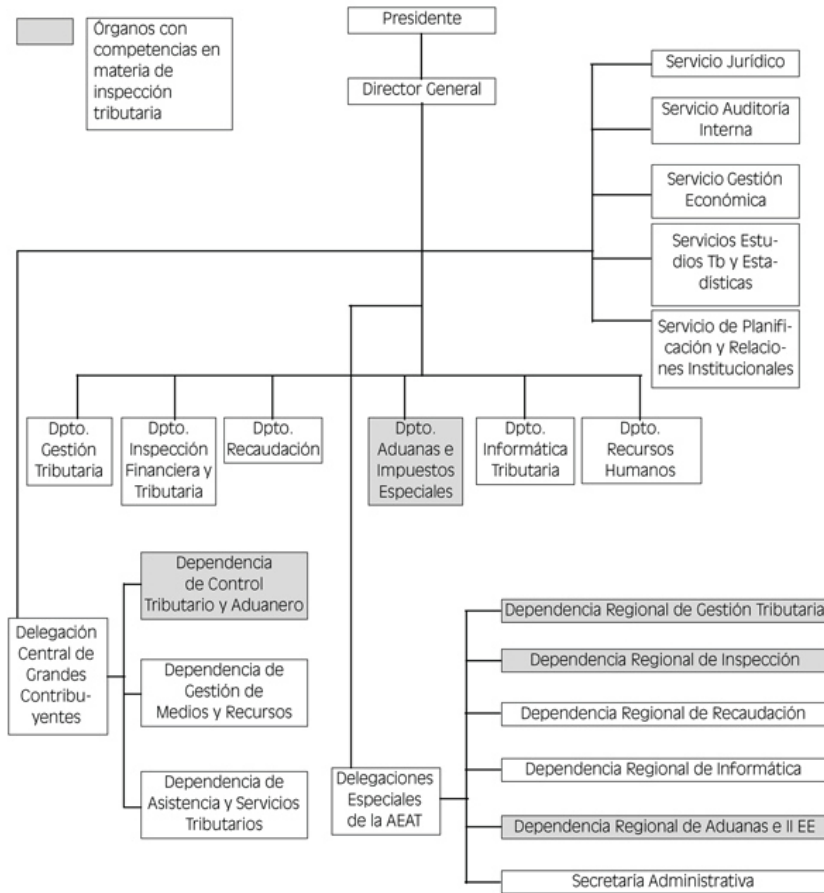
**23**

- 24** La **estructura central** de la AEAT (Servicios Centrales) está integrada por:
- 1) Los Departamentos de (OM PRE/3581/2007):
    - Gestión Tributaria;
    - Inspección Financiera y Tributaria;
    - Recaudación;
    - Aduanas e Impuestos Especiales;
    - Informática Tributaria; y
    - Recursos Humanos.
 Todos ellos dependientes del Director General de la Agencia y con rango de dirección general.
  - 2) El Servicio Jurídico de la Agencia, el Servicio de Auditoría Interna, el Servicio de Gestión Económica, el Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticos y el Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales.
  - 3) La Delegación Central de Grandes Contribuyentes (DCGC).  
 Todos ellos dependientes del Director General de la Agencia y con rango de dirección adjunta (OM 2-6-1994).
- 25** La **estructura periférica** de la Agencia está constituida por las Delegaciones Especiales, en cada una de las Comunidades Autónomas, y las Delegaciones de la Agencia, integradas en las primeras y de ámbito provincial. Asimismo, dentro de estas últimas se encuadran las Administraciones de la Agencia y las Administraciones de Aduanas e Impuestos Especiales (OM 2-6-1994).
- Las Delegaciones Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria dependen directamente del Director General de la misma.
- A su vez, los Directores de los distintos Departamentos, en el ejercicio de sus funciones, dirigen a los Delegados mediante instrucciones y órdenes de servicio.
- Precisiones** 1) Expresamente se contempla la posibilidad de la suscripción de **acuerdos de colaboración** entre el Estado y las Comunidades Autónomas para la aplicación de los tributos (LGT art.5.4).  
 No obstante, en la actualidad no se han suscrito convenios de colaboración en materia de inspección, a diferencia de otras áreas de la aplicación de los tributos, entre las que destaca la de recaudación, sin perjuicio de que puedan desarrollarse actuaciones concretas de colaboración entre la Inspección de los tributos del Estado y la Inspección de los tributos de las Comunidades Autónomas.
- 2) Corresponden a la AEAT las competencias en materia de aplicación de los tributos derivadas o atribuidas por la normativa sobre **asistencia mutua** (LGT art.5.3).
- 
- Ejemplo** La comprobación de la adecuada liquidación del ISD de un sujeto pasivo cuyo causante tuviera su domicilio fiscal en Toledo corresponde a la Inspección de los tributos de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.  
 La comprobación inspectora dará lugar a una liquidación dictada por la Comunidad Autónoma, debiendo ingresar la deuda derivada de esta liquidación en los plazos establecidos en la LGT art.62.  
 Si el obligado al pago no efectúa el ingreso en dichos plazos, será la AEAT la que proceda a la recaudación en periodo ejecutivo de dicha deuda, conforme a lo establecido en el convenio de colaboración suscrito por ambas Administraciones.
-



## ORGANIGRAMA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

28



## 1. Órganos centrales

En la estructura central de la AEAT existen los siguientes órganos que ejercen **funciones de inspección tributaria**:

- la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes [nº 35 s.];
- la Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF), Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional y demás órganos con competencias inspectoras integrados en el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria (nº 75 s.); y
- órganos con competencias inspectoras integrados en el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales (nº 100 s.).

**[Precisiones]** Sin la naturaleza de órganos formales la Agencia Tributaria ha promovido la **creación de foros de relación**, dirigidos por ahora a las Grandes Empresas adscritas a la DCGC y los profesionales tributarios. (nº 66).

### a. Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes

La Delegación Central de Grandes Contribuyentes (DCGC) es un **órgano central de la AEAT** que depende directamente del Director General, con rango de Dirección adjunta, y que ejerce sus competencias en todo el territorio nacional respecto a los obligados tributarios adscritos a ella (OM 2-6-1994).

30

35

### 36 **Adscripción a la DCGC** (AEAT Resol 26-12-05 aptdo.tercero) Se puede producir la adscripción en las siguientes formas:

#### 1) Adscripción **automática**:

a) Personas jurídicas y entidades cuyo **volumen de operaciones** a efectos del IVA (o el IGIC o el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las ciudades de Ceuta y Melilla) haya superado los 100 millones de euros durante cada uno de los tres ejercicios anteriores a aquel en el que se produce la adscripción.

b) Personas jurídicas y entidades cuyo **volumen de información** suministrado a la Administración tributaria haya superado los 10.000 registros durante cada uno de los tres ejercicios anteriores a aquel en el que se produce la adscripción y cuyo ámbito de actuación exceda del de una Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía.

La adscripción en estos dos primeros casos cesará de forma automática el ejercicio siguiente a aquel en el que el volumen de operaciones o de información suministrado sea inferior al indicado, sin perjuicio de que el titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales pueda acordar que se mantenga la adscripción.

No obstante en estos casos, si fuera adecuado para el desarrollo de un plan de control tributario y a propuesta del titular de la DCGC, previa comunicación al titular de la Delegación Especial correspondiente, el titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales puede acordar el cese y su adscripción a la Delegación Especial correspondiente a su domicilio fiscal. Si dejan de concurrir las circunstancias que motivaron el cambio de adscripción o el mantenimiento de la adscripción a la Delegación Especial, el titular del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales ha de acordar, a propuesta del titular de la DCGC previa comunicación al titular de la Delegación Especial correspondiente, que los obligados tributarios se adscriban a la DCGC.

c) Obligaciones tributarias derivadas de los hechos imposables que correspondan a personas físicas o jurídicas **no residentes y sin establecimiento permanente** en España cuando, en relación con dichos hechos imposables, el representante, el depositario o gestor de los bienes o derechos, el pagador o retenedor de las rentas del no residente sea un obligado tributario adscrito a la DCGC.

El titular de la DCGC debe notificar a las personas jurídicas y entidades señaladas en los dos primeros apartados anteriores que quedan adscritas a la misma, así como su cese cuando dejen de concurrir las circunstancias que determinaron su inclusión. Estos hechos deben también comunicarse a las Delegaciones Especiales del domicilio fiscal de la persona jurídica o entidad.

### 38 **2) Adscripción por acuerdo** del titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales. La DCGC puede ejercer sus competencias sobre los obligados tributarios en los que concurren, entre otras, las siguientes circunstancias:

- personas físicas cuya renta, a efectos del IRPF correspondiente al último período impositivo cuyo plazo de presentación de la declaración hubiera concluido, supere el millón de euros o que el valor de sus bienes y derechos, incluidos los exentos, a efectos del IP, supere los 10 millones de euros;

- ejerzan sus actividades en todo o gran parte del territorio nacional;

- presenten una posición destacada en un sector económico determinado;

- tributen en régimen de consolidación fiscal o por el régimen especial del grupo de entidades del IVA;

- las operaciones que realicen revistan especial importancia o complejidad en el ámbito nacional;

- se encuentren relacionados con otros obligados tributarios ya adscritos a la DCGC;

- estén integrados en los supuestos previstos en L. 10/1990 art.41 (ligas profesionales);

- se trate de entidades aseguradoras en liquidación, cuando esta función sea asumida por el Consorcio de Compensación de Seguros;

- que presenten indicios de la realización de fraudes en los que, por su especial gravedad, complejidad o características de implantación territorial, resulte conveniente la investigación de forma centralizada; o

- que presenten una especial complejidad en cuanto a la gestión recaudatoria, en particular, sociedades interpuestas y negocios simulados.

### 42 La **resolución** del titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales por la que un obligado tributario queda adscrito a la DCGC se adopta a instancia del titular de esta y debe notificarse a dicho obligado tributario y a la Delegación Especial a la que aquel estuviera adscrito hasta ese momento.

De la misma forma, cuando **dejen de concurrir las circunstancias** que hayan determinado la adscripción a la DCGC, el titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales debe acordar la desadscripción y notificárselo al obligado tributario y a la Delegación Especial a la que pase a estar adscrito.

**Precisiones** El **acuerdo de adscripción** a un órgano de inspección no es un acto que cree derechos u obligaciones para el recurrente o que le cause indefensión, por lo que no es susceptible de recurso (TS 18-10-02, EDJ 51937).

45

**Competencias de la DCGC** Desde el momento en que se notifique al obligado tributario la adscripción automática o por resolución del titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales, la DCGC ejerce sus competencias sobre dicho obligado tributario respecto a cualquier **concepto impositivo y período** no prescrito. Del mismo modo, desde que se notifique el fin de la adscripción cesará la competencia de la Delegación sobre dicho obligado tributario.

50

Si en el momento de producirse la adscripción -automática o por acuerdo del titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales- a la DCGC se está **tramitando un procedimiento de inspección**, este continúa hasta su finalización por el órgano de la Delegación Especial del domicilio del obligado tributario. No obstante, el titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales, a petición del titular de la DCGC puede decidir la continuación de este procedimiento por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero integrada en la misma (ver nº 55 s.).

De la misma forma, los procedimientos que se estén tramitando por esta Dependencia en el momento de producirse el cese en la adscripción del obligado tributario a la DCGC continúan hasta su finalización por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, sin que en este caso pueda acordarse la continuación del procedimiento por la Dependencia Regional de Inspección que corresponda.

La adscripción de un obligado tributario a la DCGC atribuye a este órgano la competencia exclusiva para el desarrollo del procedimiento de inspección y demás actuaciones inspectoras sobre ese obligado con las siguientes **excepciones**:

52

- el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación integrada en el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria puede realizar actuaciones de obtención de información sobre obligados tributarios adscritos a la DCGC;
- las Dependencias Regionales de Inspección de las Delegaciones Especiales pueden realizar los requerimientos de obtención de información que sean necesarios para el desarrollo de sus actuaciones a obligados tributarios adscritos a la DCGC, siempre que tengan su domicilio fiscal o la sucursal, oficina o local que haya realizado las operaciones objeto de requerimiento en sus respectivos ámbitos territoriales; y
- el titular de la DCGC puede solicitar al titular de la Delegación Especial en la que radique el domicilio fiscal de un obligado tributario que se encuentre adscrito a la primera, que autorice a los Equipos o Unidades de Inspección de su Delegación Especial para que realicen actuaciones de comprobación e investigación respecto de dicho obligado tributario, sin cesar, por ello, la adscripción del mismo a la DCGC.

Por otra parte, la DCGC puede efectuar requerimientos de obtención de información a obligados tributarios no adscritos a la misma cuando sea necesario para realizar las funciones que tiene atribuidas.

**Precisiones** Uno de los objetivos perseguidos con la creación de la DCGC es la **concentración de todas las funciones** de la aplicación de los tributos en un solo órgano de la AEAT, tratándose de grandes contribuyentes (OM EHA/3230/2005 exposición de motivos).

No obstante, un obligado tributario adscrito a la DCGC no sólo se relaciona con este órgano de la AEAT, dado que:

- las Dependencias integradas en las Delegaciones especiales pueden requerir información a los obligados tributarios adscritos cuando estos tengan en su ámbito territorial de actuación una oficina o local en el que se hayan producido las operaciones a las que se refiere la información requerida y siempre que sea necesario para el ejercicio de sus funciones. El primer requisito es un fácilmente comprobable, sin embargo la necesidad de la información requerida para el ejercicio de sus funciones es más difícil de constatar en cada caso, sin que hasta el momento, los tribunales se hayan manifestado sobre esta posible incompetencia;
- el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Inspección puede, asimismo efectuar requerimientos de obtención de información y ejercer la potestad sancionadora en caso de incumplimiento;
- los órganos de recaudación de las distintas Delegaciones especiales pueden remitir requerimientos de obtención de información así como diligencias de embargo sobre créditos o demás derechos que los obligados adscritos a DCGC tengan sobre terceros;
- la **autorización del Delegado Especial** para que -a petición del titular de la DCGC- los Equipos o Unidades integrados en la Delegación Especial realicen actuaciones inspectoras sobre un obligado tributario adscrito a la DCGC no puede identificarse claramente con un supuesto de delegación de competencias o de encomienda de gestión. Pero si existe la autorización del Delegado Especial, la posible incompetencia no puede calificarse como manifiesta por lo no da lugar a un supuesto de nulidad (TEAC 30-6-10); y

- el obligado tributario alega que no se ha producido correctamente su **adscripción** a la Oficina Nacional de Inspección (órgano sustituido por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la DCGC) al no haber tenido acceso al acuerdo de adscripción dictado por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria (en la actualidad, dicho acuerdo se dicta por el titular del Servicio de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales) sino únicamente a una comunicación firmada por el Jefe de la ONI en el que se le informa de la existencia de dicho acuerdo de adscripción. El TS desestima el recurso al dar validez a la comunicación realizada por el Jefe de la ONI, señalando que el obligado tributario debía haber solicitado en el procedimiento contencioso-administrativo el recibimiento a prueba para comprobar la veracidad de lo señalado por el Jefe de la ONI si ponía en duda la autenticidad del contenido de dicha comunicación (TS 8-4-10, EDJ 92015).

## 53

**Ejemplos** 1) A, S.A. es una entidad de crédito adscrita a la DCGC. A través de su Dirección Electrónica Habilitada (ver nº 2487 s.) puede recibir, entre otros requerimientos o comunicaciones:

a) De la DCGC:

- la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación relativas al IS, IVA y retenciones a cuenta de uno o varios ejercicios no prescritos. Esta citación deberá ser emitida por un Equipo de Inspección de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la DCGC;
- un requerimiento para que subsane determinados errores u omisiones detectados en el modelo 198 presentado. Este requerimiento será emitido por una Unidad de Gestión de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la DCGC;
- una providencia de apremio correspondiente a una liquidación impagada por AJD practicada por una Comunidad Autónoma. Esta providencia se dictará por el Jefe de la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la DCGC.

b) De otros órganos de la AEAT:

- un requerimiento de obtención de información relativo a los movimientos de cuentas corrientes de un cliente de una sucursal en Sevilla. Este requerimiento puede ser remitido por los órganos integrados en la Delegación Especial de la AEAT de Andalucía;
- una providencia de embargo del saldo de la cuenta corriente de un cliente de una sucursal en Toledo. Este requerimiento será emitido por la Dependencia de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla-La Mancha;
- una liquidación correspondiente a los derechos a la importación de un bien importado de Estados Unidos a través de la Aduana de Madrid-Barajas. Esta liquidación será dictada por la Administración de Aduanas de Madrid - Aeropuerto o por la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de la AEAT de Madrid.

2) A, S.A. es una sociedad con domicilio fiscal en Barcelona cuya actividad es la promoción y venta de apartamentos en zonas costeras. Esta empresa ha experimentado en los últimos años un gran crecimiento, superando su volumen de operaciones a efectos del IVA durante los ejercicios X1, X2 y X3 los 100 millones de euros. Al producirse en el ejercicio X4 una de las circunstancias que determina la adscripción automática de A, S.A. a la DCGC, su titular debe comunicar a esta entidad y a la Delegación Especial de la AEAT de Cataluña que la entidad queda adscrita a la DCGC. Aunque se trata de un supuesto de adscripción automática (no es necesario acuerdo del Director del Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales), las competencias de la DCGC sobre dicho obligado tributario sólo pueden ejercerse desde que se notifica al mismo su adscripción.

El 31-1-X4 se notifica a A, S.A. su adscripción a la DCGC. El 15-1-X4 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Cataluña había iniciado un procedimiento de inspección con el objeto de verificar el IS de los ejercicios X1 y X2.

Este procedimiento continúa hasta su finalización por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña, salvo que se notifique a A, S.A. el acuerdo del titular del Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales a solicitud del titular de la DCGC en el que se determina la continuación y finalización de dicho procedimiento por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de dicha Delegación.

Una vez finalizado el procedimiento de inspección relativo al IS, el 15-1-X5 se inicia un nuevo procedimiento de inspección por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la DCGC para comprobar el IS del ejercicio X3. En el curso de dichas actuaciones es necesario realizar distintos requerimientos de obtención de información a varias entidades no adscritas a la DCGC y con domicilio en Barcelona, Madrid y Sevilla.

La Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la DCGC puede realizar dichos requerimientos de obtención de información sin que sea preciso, por tanto, requerir la colaboración de las Dependencias Regionales de Inspección de las Delegaciones Especiales de Cataluña, Madrid y Andalucía.

En el curso de estas actuaciones se descubre que A, S.A. realizó en el año X3 importantes operaciones con B, S.A., sociedad con domicilio fiscal en Gijón con un volumen de operaciones que no supera los 4 millones de euros pero que tiene delegaciones en distintas Comunidades Autónomas. El Equipo Nacional de Inspección que está comprobando la situación tributaria de A, S.A. juzga conveniente que se compruebe el IS en dicho ejercicio de B, S.A.

Esta comprobación se desarrollará por el órgano de la Administración periférica de la AEAT competente por razón del domicilio (la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Asturias), salvo que el titular de la DCGC estime oportuno, dadas las circunstancias concurrentes -realización de operaciones en diversas Comunidades Autónomas y, especialmente, sus relaciones con A, S.A.-, que dicha comprobación se realice por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero. En este caso, propondrá al Director del Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales la adscripción de B, S.A. a la DCGC. Este acuerdo de adscripción debe notificarse a B, S.A. y a la Delegación Especial de Asturias.

### **Estructura de la DCGC** En la estructura se distinguen las siguientes **Dependencias:**

- Dependencia de Control Tributario y Aduanero;
- Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios; y
- Dependencia de Gestión de Medios y Recursos.

Las **actuaciones y procedimientos de inspección**, así como los procedimientos de verificación de datos, comprobación de valores, comprobación limitada y demás **actuaciones de comprobación** con relación a los tributos que integran el sistema tributario estatal y el aduanero corresponden a la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, que tiene la consideración de órgano con atribuciones propias de la Inspección de los tributos. Le corresponde, asimismo, el inicio, la tramitación y resolución de los **procedimientos sancionadores** derivados de estas actuaciones, así como los derivados del incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo. También le corresponde la ejecución de los acuerdos resultantes de los procedimientos amistosos en materia de imposición directa y llevar a cabo los procedimientos de recuperación de ayudas de Estado.

**Precisiones** Los procedimientos de verificación de datos, comprobación de valores, comprobación limitada y demás **actuaciones de comprobación** en el ámbito de la gestión aduanera y de la gestión e intervención de los Impuestos Especiales, relativos a contribuyentes adscritos a la DCGC, no se desarrollan por la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, sino por los órganos territoriales de la Agencia.

### **Dependencia de Control Tributario y Aduanero** Esta Dependencia, dirigida por su titular, con la asistencia de uno o varios Adjuntos y de uno o varios Inspectores Jefes, está integrada por los siguientes **equipos y unidades:**

- Equipos Nacionales de Inspección;
- Oficina Técnica;
- Unidad de Control Tributario y Aduanero;
- Unidad de Selección; y
- Equipos de Apoyo Informático.

a) **Equipos Nacionales de Inspección.** Las actuaciones de comprobación e investigación propias del procedimiento de inspección atribuidas a la Dependencia de Control Tributario y Aduanero se desarrollan por los Equipos Nacionales de Inspección, sin perjuicio de la realización de otras actuaciones inspectoras así como de la instrucción de los procedimientos sancionadores que deriven de las mismas. Estos Equipos se definen fundamentalmente por su adscripción total o preponderante a un **sector económico**, agrupándose los Equipos relacionados con uno o varios sectores económicos bajo la jefatura y coordinación de los Inspectores Jefes. Asimismo, existen Equipos Nacionales de Inspección que ejercen actuaciones preferentemente sobre obligados tributarios en los que las operaciones de comercio exterior o sujetas a los impuestos especiales son relevantes o revisten especial complejidad. Los Equipos Nacionales de Inspección, dirigidos por Jefes de Equipo Coordinadores o Jefes de Equipo, están integrados por los funcionarios que en cada momento se determine por el titular de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero, sus Adjuntos o los Inspectores Jefes.

b) **Oficina Técnica.** La Oficina Técnica **asesora y apoya** al titular de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero y a sus Adjuntos en todas las cuestiones que sean de la competencia de la Dependencia. Le corresponde también el análisis, estudio y propuesta de resolución de los expedientes administrativos que le sean encomendados por el titular de la Dependencia o por sus Adjuntos.

c) **Unidad de Control Tributario y Aduanero.** Esta Unidad desarrolla preferentemente los procedimientos de **verificación de datos**, comprobación limitada y procedimientos de inspección de alcance parcial (ver nº 2875 s.).

d) **Unidad de Selección.** Esta Unidad asiste al titular de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero en la confección de los **planes de inspección** de la Dependencia, en el control de su cumplimiento y en la realización de estudios y estadísticas de apoyo a la planificación.

e) **Equipos de Apoyo Informático.** Los Equipos de Apoyo Informático desarrollan actuaciones conjuntas y de coordinación de trabajos informáticos con los Equipos Nacionales de Inspección dirigidas a analizar e investigar la estructura de los sistemas informáticos y de las **bases de datos** de los obligados tributarios para el descubrimiento de datos ocultos.

55

60

62

64

66

**Precisiones** 1) Por acuerdo del Consejo de Ministros de 14-8-2008, y en el marco de lo previsto en la actualización del Plan de Prevención del Fraude Fiscal, se aprueba la creación en el seno de la DCGC de un foro para debatir los temas que más puedan interesar a las grandes empresas. El **Foro de Grandes Empresas** se define como un órgano de relación cooperativa dirigido a promover una mayor colaboración entre las grandes empresas y la Administración tributaria del Estado, basada en los principios de transparencia y confianza mutua, a través del conocimiento y puesta en común de los problemas que puedan plantearse en la aplicación del sistema tributario.

En el seno de este Foro ha sido aprobado el Código de Buenas Prácticas Tributarias que contiene recomendaciones voluntariamente asumidas por la Administración Tributaria y las empresas, tendentes a mejorar la aplicación de nuestro sistema tributario a través del incremento de la seguridad jurídica, la cooperación recíproca basada en la buena fe y confianza legítima entre la Agencia Tributaria y las propias empresas, y la aplicación de políticas fiscales responsables en las empresas con conocimiento del Consejo de Administración. Sus **actas son públicas** y pueden ser consultadas en la página web de la AEAT.

En esta línea, a finales de 2016 se elaboró un documento de propuestas para el reforzamiento de las buenas prácticas de transparencia fiscal empresarial de las empresas adheridas al **Código de Buenas Prácticas Tributarias**. En dicho documento se señala el tipo de información que las empresas pueden poner a disposición de la AEAT sobre ciertos aspectos de su actividad económica y qué tipo de actuaciones podrá llevar a cabo la AEAT tras recibir dicha información. En el segundo trimestre de 2018 ya estaban adheridas al Código de Buenas Prácticas 138 grandes empresas, de sectores muy diferentes como el financiero, energético, distribución, automovilístico o servicios profesionales.

2) Se crea el **Foro de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios** que se configura como órgano de relación cooperativa basada en la transparencia y la confianza mutua, de modo que redunde en última instancia en beneficio del contribuyente, favoreciendo y facilitando el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales. Dicho foro tiene como objetivos:

- profundizar en el conocimiento mutuo entre la Agencia Tributaria y los profesionales representados en él, en un marco de cooperación, transparencia, rigor técnico, objetividad, proporcionalidad y receptividad;
- aumentar la seguridad jurídica de los contribuyentes, analizando las modificaciones normativas en curso en cada momento, y difundiendo las novedades normativas y los criterios de actuación de la Agencia Tributaria en su aplicación;
- mejorar la aplicación del sistema tributario, reduciendo cargas fiscales indirectas, fomentando el uso de la administración electrónica en las relaciones de los profesionales del ámbito tributario y los contribuyentes con la Agencia Tributaria;
- mejorar la prevención y lucha contra el fraude, colaborando en la detección y búsqueda de soluciones respecto a aquellas prácticas fiscales fraudulentas que puedan desarrollarse en los diferentes sectores económicos para prevenir su extensión y en el fomento del rechazo social del fraude fiscal.

#### b. Órganos con competencias inspectoras integrados en el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria

75

Corresponde al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, entre otras **funciones**, la dirección, planificación y coordinación de la inspección tributaria así como del ejercicio de la potestad sancionadora vinculada a la misma, salvo las actuaciones relativas a los tributos o derechos encomendados a otras áreas funcionales (OM PRE/3581/2007 art.5).

Son **órganos** centrales con competencias inspectoras del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria (AEAT Resol. 24-3-92 aptdo.uno):

- la Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF);
- la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional;
- la Unidad Central de Coordinación en materia de delitos contra la Hacienda Pública; y
- la Unidad de Coordinación de Grupos.

Todos ellos dependiendo directamente del Director del Departamento.