

Índice General

	<i>Página</i>
PRESENTACIÓN	25
1	
LA NECESARIA ACTUALIZACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE LAS CONSULTAS TRIBUTARIAS	
MARÍA TERESA MORIES JIMÉNEZ.....	27
1. Introducción.....	27
2. La petrificación del marco normativo de las consultas tributarias y la homogeneidad de su régimen jurídico	29
2.1. <i>Configuración como un derecho subjetivo individual del consultante: derecho a consultar</i>	<i>31</i>
2.2. <i>Objeto de la consulta: cuestiones de hecho, de derecho o de interpretación jurídica.....</i>	<i>34</i>
2.3. <i>Plazo para formular las consultas</i>	<i>36</i>
2.4. <i>Requisitos formales de las consultas</i>	<i>39</i>
2.5. <i>Plazo para la resolución de las consultas tributarias: la ausencia de consecuencias «negativas» para la Administración o «favorables» para el obligado tributario en caso de retraso en la contestación</i>	<i>44</i>
3. Efectos de las contestaciones a las consultas tributarias escritas para la Administración y para el consultante.....	48
3.1. <i>Alcance del carácter vinculante de la contestación de la consulta para los órganos administrativos encargados de la aplicación de los tributos</i>	<i>48</i>

3.1.1.	Carácter vinculante de la contestación de la consulta para los órganos de aplicación de los tributos respecto del sujeto que la formula y su posible extensión a terceros	49
3.1.2.	Los cambios en la legislación y la jurisprudencia vigentes en el momento de la contestación respecto de su carácter vinculante: el alcance del control de legalidad de los órganos judiciales y la necesaria delimitación de los efectos temporales de los cambios de criterio	52
3.1.3.	La revisión del criterio de la contestación de la consulta por la propia DGT o por los Tribunales Económico-Administrativos.....	57
3.2.	<i>Efectos de las contestaciones para el consultante: consecuencias en relación con las regularizaciones y la imposición de sanciones</i>	59
4.	Propuestas de reforma del procedimiento de consultas tributarias	61
4.1.	<i>Introducir una mayor precisión y claridad en algunos términos que resultan fundamentales en el régimen de las consultas</i>	61
4.2.	<i>Establecer una tipología de consultas que se adapte mejor a los distintos perfiles de los consultantes.....</i>	62
4.3.	<i>Reducción del plazo actual de seis meses para contestar una consulta</i>	62
4.4.	<i>Potenciar instrumentos alternativos que proporcionen información a los obligados tributarios y eviten un mayor número de consultas</i>	63
4.5.	<i>Precisar las actuaciones de la DGT que permitan aclarar aspectos relacionados con los hechos contenidos en la consulta exigiendo documentación que permita adoptar un criterio sobre una base fáctica cierta</i>	65
4.6.	<i>Protección de la confianza legítima ante cambios de criterios administrativos o jurisprudenciales y límites a los efectos temporales.....</i>	65
5.	Bibliografía	66

2

**EL DERECHO A LA DESCONEXIÓN DIGITAL EN EL
ÁMBITO TRIBUTARIO. PROPUESTA DE ADAPTACIÓN A
LA LEY GENERAL TRIBUTARIA DEL ARTÍCULO 88 DE LA
LEY ORGÁNICA 3/2018**

NICOLÁS DÍAZ RAVN	69
1. Antecedentes.....	69
1.1. <i>El uso de las nuevas tecnologías y su impacto en las relaciones entre Administración tributaria y obligado tributario ..</i>	69
1.2. <i>El Informe I/2022, del Consejo para la Defensa del Contribuyente</i>	71
1.3. <i>Un espejo en el que mirarnos: el derecho a la desconexión digital en el ámbito laboral</i>	73
2. Conflictos que derivan de la aplicación de la normativa vigente	75
2.1. <i>Un intento (fallido) de ampliación subjetiva de la obligación de relacionarse por medios electrónicos con la Administración en relación con el IRPF.....</i>	75
2.2. <i>Ampliación temporal de la obligación de relacionarse por medios electrónicos con la Administración</i>	77
2.3. <i>Intentos de mitigar esta problemática</i>	79
3. Propuesta de modificación de la Ley General Tributaria.....	83
4. Bibliografía	87

3

**REEVALUANDO LOS PROCEDIMIENTOS DE
VERIFICACIÓN DE DATOS Y DE COMPROBACIÓN
LIMITADA. QUÉ HA FALLADO EN SU ACTUAL
CONFIGURACIÓN NORMATIVA Y CÓMO PODRÍA
CORREGIRSE**

LUIS TORIBIO BERNÁRDEZ.....	89
1. Introducción y antecedentes normativos	89

	<i>Página</i>
1.1. <i>De la gestión entendida como actividad de liquidación a la gestión como mecanismo de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias</i>	91
1.2. <i>La llegada de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y con ella, ¿la ansiada sistematización normativa de los procedimientos de gestión?</i>	96
2. Detectando las «siete diferencias» (y/o similitudes) entre los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada	98
2.1. <i>Naturaleza y objeto del procedimiento: ¿verificar versus comprobar?</i>	99
2.2. <i>Circunstancias que permiten iniciar un procedimiento u otro.</i>	101
2.3. <i>Órganos competentes</i>	107
2.4. <i>Potestades y facultades de los órganos competentes para su tramitación</i>	110
2.5. <i>Reglas para la tramitación y plazo máximo de duración</i>	114
2.6. <i>Formas de terminación y contenido mínimo de la resolución que ponga fin al procedimiento</i>	117
2.7. <i>Efectos preclusivos de la verificación o comprobación realizada</i>	121
3. Análisis jurisprudencial de los efectos derivados de la utilización indebida del procedimiento de verificación de datos.	123
4. Propuestas de reforma normativa	129
5. Bibliografía	141
4	
MODELOS PREDICTIVOS Y SELECCIÓN INSPECTORA: LA NECESARIA REFORMA DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA	
GINÉS PARRA RUIZ	145
1. Introducción. La selección de contribuyentes como manifestación autónoma de poder tributario	145
1.1. <i>La selección inspectora como presupuesto material del procedimiento de inspección</i>	146

	<i>Página</i>
2. Discrecionalidad, objetivación y límites constitucionales en la selección de contribuyentes	150
2.1. <i>La discrecionalidad administrativa y técnica en el ámbito tributario: delimitación conceptual</i>	<i>150</i>
2.2. <i>Interdicción de la arbitrariedad y exigencia de objetivación</i>	<i>152</i>
3. De la inspección aleatoria a la inspección basada en el riesgo: metodología, indicador de no detección y experiencia comparada	155
3.1. <i>Control tributario, medición del incumplimiento y lógica metodológica bottom-up</i>	<i>155</i>
3.2. <i>Las inspecciones aleatorias: función estadística y legitimidad del sistema</i>	<i>155</i>
3.3. <i>Las inspecciones basadas en el riesgo: eficiencia, focalización y racionalidad administrativa</i>	<i>156</i>
3.4. <i>El indicador de no detección: función metodológica y relevancia institucional</i>	<i>157</i>
3.5. <i>Experiencia comparada: institucionalización del tax gap y combinación de modelos</i>	<i>158</i>
4. Modelos predictivos, inteligencia artificial y selección de contribuyentes: fundamentos técnicos y encaje jurídico	159
4.1. <i>La transformación del modelo de selección: de la experiencia administrativa a la predicción basada en datos</i>	<i>159</i>
4.2. <i>Tipología de modelos utilizados en la selección inspectora ..</i>	<i>161</i>
4.3. <i>Sesgos, discriminación indirecta y riesgos sistémicos de los modelos predictivos</i>	<i>162</i>
4.4. <i>Gobernanza algorítmica, revisión humana y trazabilidad del sistema de selección</i>	<i>163</i>
5. La insuficiencia del marco normativo vigente y la necesidad de una positivación legal de la selección de contribuyentes en la Ley General Tributaria	164
5.1. <i>El silencio normativo de la Ley General Tributaria sobre la selección inspectora</i>	<i>164</i>
5.2. <i>Selección inspectora, reserva de ley y principio de legalidad tributaria</i>	<i>164</i>

	<i><u>Página</u></i>
5.3. <i>Razones sistemáticas para una reforma de la LGT en materia de selección</i>	167
6. La positivación legal de la selección de contribuyentes en la Ley General Tributaria: propuesta sistemática de reforma ..	168
6.1. <i>La necesidad de intervención legislativa: del vacío normativo a la exigencia de actualización estructural</i>	168
6.2. <i>Modelos predictivos y gobernanza algorítmica: reconocimiento normativo y límites</i>	169
7. Conclusiones	171
8. Bibliografía	173

5

ACLARACIONES CONVENIENTES EN LA REGULACIÓN DEL PLAZO DEL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN

ANA LUQUE CORTELLA.....	175
1. La delimitación temporal del procedimiento inspector como salvaguarda de la seguridad jurídica y garantía de los derechos de los contribuyentes	175
2. La situación actual: el pretendido carácter unitario del procedimiento inspector	179
2.1. <i>Duración del procedimiento inspector: la regla general y la aplicación del plazo «especial»</i>	182
2.1.1. La interpretación garantista de los Tribunales Superiores de Justicia sobre la aplicación del plazo de veintisiete meses en el procedimiento de inspección.....	185
2.2. <i>Las liquidaciones dictadas dentro y fuera de plazo en un mismo procedimiento de inspección</i>	190
3. Relevancia de las actuaciones previas de obtención de información en la fijación del <i>dies a quo</i> del procedimiento inspector	192
3.1. <i>Disparidad de criterios: los Tribunales Superiores de Justicia y la Audiencia Nacional</i>	193

	<i>Página</i>
3.2. <i>El criterio del Tribunal Supremo: las actuaciones realizadas con anterioridad al inicio formal del procedimiento inspector no pueden considerarse actuaciones inspectoras a efectos del cómputo del plazo máximo del procedimiento inspector</i>	195
4. Reflexiones finales y propuestas de mejora	197
5. Bibliografía	202
 6	
PROPUESTAS DE REFORMAS PARA MEJORAR LA CALIDAD DE LAS LIQUIDACIONES DERIVADAS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE INSPECCIÓN Y COMPROBACIÓN LIMITADA. EN PARTICULAR, EL ESTABLECIMIENTO DE UNA ÚNICA ACTA DE INSPECCIÓN Y ELIMINACIÓN DE LA REDUCCIÓN DE LAS SANCIONES	
MANUEL GUERRA REGUERA	205
1. La necesidad de mejorar la disposición de la Administración tributaria hacia los contribuyentes	205
1.1. <i>Introducción. Planteamiento</i>	205
1.2. <i>Propuesta de medidas normativas para mejorar esta situación</i>	207
1.2.1. La importancia del trámite de alegaciones en los procedimientos tributarios	208
1.2.2. Duración del procedimiento de inspección. Caducidad.....	211
1.2.3. Grabación de todas las actuaciones del procedimiento de inspección.....	212
1.2.4. Eliminación del incentivo por objetivos cuantitativos basados en el número de liquidaciones.....	213
2. Acta única. Eliminación de las reducciones de la deuda como premio a la no presentación de recursos administrativos	214
2.1. <i>Planteamiento del problema: configuración del artículo 188 LGT y sus límites materiales</i>	214

	<u>Página</u>
2.2. <i>Naturaleza jurídica de la conformidad: entre la voluntariedad formal y la presión económica</i>	217
2.3. <i>Derecho a la defensa y prohibición de autoincriminación (art. 24.2 CE)</i>	219
2.4. <i>Principio de igualdad en la aplicación de la ley sancionadora (art. 14 CE)</i>	222
2.5. <i>Incidencia en el principio de contradicción y en la libertad de crítica jurídica</i>	224
2.6. <i>Eficiencia administrativa y límites materiales del sistema</i> ..	224
2.7. <i>Proyección práctica: la conformidad como decisión forzada</i>	225
2.8. <i>Hacia una reconstrucción del sistema</i>	226
2.9. <i>Conclusión</i>	226

7

UNA PROPUESTA DE REORDENACIÓN DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN Y DE SU USO CON FINES PUNITIVOS

FLORIÁN GARCÍA BERRO	229
1. El planteamiento del problema: los requerimientos de información tributaria y su compatibilidad con el art. 24.2 CE	229
1.1. <i>Los requerimientos de información al obligado tributario y sus posibles límites</i>	229
1.2. <i>La tensión tradicional entre el deber del obligado tributario de aportar información con trascendencia tributaria y su derecho a no autoincriminarse</i>	231
2. Síntesis de tres décadas de jurisprudencia sobre el derecho a no autoincriminarse y su proyección en el ámbito tributario	234
2.1. <i>La existencia de un derecho a no autoincriminarse y su aplicación en el procedimiento tributario sancionador</i>	234
2.2. <i>El significado básico del derecho a no autoincriminarse en la doctrina del TEDH</i>	236
2.3. <i>Recapitulación: el derecho a no autoincriminarse como derecho a que la información aportada bajo coacción por el supuesto infractor no se utilice con fines punitivos</i>	240

	<i>Página</i>
3. La tramitación separada del procedimiento sancionador como condición efectiva, pero insuficiente, para garantizar el derecho a no autoincriminarse: la necesidad de un examen de idoneidad de las pruebas a efectos sancionadores ..	243
4. Conclusión: una propuesta de reforma legal para la óptima realización de los valores constitucionales implicados.....	249
4.1. <i>Sobre la necesidad de proteger el derecho a no autoincriminarse sin renunciar a la máxima eficacia en la persecución de las infracciones tributarias</i>	249
4.2. <i>Las potestades de comprobación y su ordenado uso con fines de liquidación y a efectos sancionadores.....</i>	251
4.3. <i>El texto de la propuesta</i>	253
5. Bibliografía	255

8

PROPUESTA DE REFORMA DEL SISTEMA DE RECURSOS EN EL ÁMBITO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO EN RELACIÓN CON EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO. SU INCIDENCIA EN LA REFORMA DE LA LEY GENERAL TRIBUTARIA

ANA MOLINA LEBRÓN.....	257
1. Antecedentes y planteamiento de la cuestión. El derecho a la revisión de la culpabilidad por un Tribunal superior en los procedimientos sancionadores tributarios	257
1.1. <i>Antecedentes</i>	257
1.2. <i>La naturaleza nomofiláctica del recurso de casación en España</i>	266
1.3. <i>El carácter de naturaleza penal de la sanción como requisito para el acceso a la revisión de la culpabilidad. Los criterios Engel.....</i>	267
1.4. <i>La Ley Orgánica 5/2024, de 11 de noviembre, del derecho a la defensa</i>	270
1.5. <i>La admisión a trámite en el año 2024 de dos nuevas demandas ante el TEDH: CARAVELLA INVEST, S.L c. ESPAÑA</i>	

	<i>Página</i>
<i>(demanda número 3844/24); y J. BALASCH c. ESPAÑA (demanda 14202/24).....</i>	272
2. Los pronunciamientos jurisprudenciales tras la doctrina Saquetti.....	273
2.1. <i>La jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación con la revisión de la culpabilidad por un Tribunal Superior</i>	273
2.2. <i>La jurisprudencia constitucional en relación con la doble instancia sancionadora</i>	278
3. Propuesta de lege ferenda	280
4. Bibliografía	282

9

LA REVOCACIÓN TRIBUTARIA TRAS LA EVOLUCIÓN JURISPRUDENCIAL. CRISIS DEL MODELO Y PROPUESTA DE REFORMA DEL ARTÍCULO 219 LGT

MARIO GARCÍA BONILLA.....	287
1. Introducción.....	287
2. Configuración normativa del artículo 219 LGT y naturaleza jurídica de la potestad revocatoria	288
2.1. <i>Régimen jurídico y delimitación material</i>	288
2.2. <i>Discrecionalidad, garantías y debate doctrinal sobre la iniciativa del procedimiento.....</i>	292
3. La evolución jurisprudencial: de la discrecionalidad cerrada a la juridificación del procedimiento.....	295
3.1. <i>El canon originario: inicio de oficio y ausencia de acción del interesado (STS, de 19 de mayo de 2011).....</i>	296
3.2. <i>La apertura del control jurisdiccional: discrecionalidad reglada y deber de motivación (STS, 19 de febrero de 2014)...</i>	299
3.3. <i>La acción del interesado y la reconstrucción sistemática de la revocación (STS, 9 de febrero de 2022)</i>	301
4. La crisis del modelo vigente y propuesta de mejora legislativa.	305
5. Bibliografía	309

10

LA DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA: HACIA UNA REORDENACIÓN DE SUS CAUCES PROCEDIMENTALES

LEONOR TORIBIO BERNÁRDEZ.....	311
1. Antecedentes y configuración normativa del procedimiento de devolución de ingresos indebidos	312
1.1. <i>El derecho a la devolución de ingresos indebidos en la Ley General Tributaria</i>	312
1.2. <i>El artículo 221 de la Ley General Tributaria como aparente eje formal del sistema de devolución.....</i>	315
1.3. <i>La coexistencia con la rectificación de autoliquidaciones del artículo 120.3 LGT.....</i>	316
1.4. <i>Plazo para el ejercicio del derecho a la devolución de ingresos indebidos.....</i>	318
1.5. <i>Desarrollo reglamentario del régimen de devolución de ingresos indebidos.....</i>	319
2. Problemas interpretativos y dificultades en la aplicación del modelo vigente	323
2.1. <i>La dispersión normativa del régimen de devolución de ingresos indebidos.....</i>	325
2.2. <i>La relevancia del artículo 15 del Reglamento de revisión y su cuestionable ubicación normativa</i>	327
2.3. <i>La deficiente técnica legislativa del artículo 221 de la Ley General Tributaria</i>	329
2.4. <i>Dificultades en la determinación del cauce procedimental adecuado para obtener la devolución.....</i>	331
3. Propuesta de reforma del régimen de devolución de ingresos indebidos	337
3.1. <i>Introducción de un nuevo precepto en el Título III de la LGT</i>	338
3.2. <i>Reconfiguración del artículo 221 LGT</i>	339
3.3. <i>Adaptación del artículo 32 LGT y de las disposiciones reglamentarias afectadas</i>	340

	<i>Página</i>
4. Formulación normativa de la propuesta de reforma.....	341
5. Bibliografía	342

11

PROPUESTA DE INCORPORACIÓN A LA LEY GENERAL TRIBUTARIA DEL CRITERIO JURISPRUDENCIAL SOBRE LA IMPOSIBILIDAD DE EMITIR PROVIDENCIA DE APREMIO SI EL RECURSO DE REPOSICIÓN CONTRA LA LIQUIDACIÓN NO HA SIDO AÚN RESUELTO EXPRESAMENTE

ALEJANDRO TORRESCUSA CORDERO	345
1. Antecedentes. Estado actual de la normativa	345
1.1. <i>La pobre regulación de los efectos de la desestimación por silencio y el mantenimiento de la obligación de resolver</i>	349
1.2. <i>La ausencia de coordinación entre la pendencia de recursos y la emisión de la providencia de apremio</i>	352
2. La STS de 28 de mayo de 2020 (rec. núm. 5751/2017)	355
3. Propuestas de reforma de la Ley General Tributaria	360
3.1. <i>Propuesta de modificación del régimen del silencio administrativo y del deber de resolver, sin que pueda producirse la firmeza si no se recurre ante una desestimación por inactividad de la Administración</i>	361
3.2. <i>Propuesta de modificación del régimen de la providencia de apremio, advirtiendo de la necesidad de esperar a la resolución expresa del recurso de reposición</i>	365
4. Conclusiones.....	371
5. Bibliografía	372

12

UNA VEZ MÁS SOBRE LA NECESARIA ELIMINACIÓN DE LA OBLIGATORIEDAD DE AGOTAR LA VÍA ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA

MARÍA ÁNGELES GARCÍA FRÍAS	375
1. Planteamiento.....	375

20

	<i>Página</i>
2. Los Tribunales Económico-Administrativos una institución centenaria	376
2.1. <i>El origen de los TEA. La separación del procedimiento de revisión</i>	<i>376</i>
2.2. <i>La expansión de los TEA hacia otros entes territoriales.....</i>	<i>379</i>
3. Naturaleza y competencias materiales	380
3.1. <i>Recursos administrativos manifiestamente inútiles. Inconstitucionalidad e ilegalidad de las normas aplicables.....</i>	<i>383</i>
3.2. <i>Incompetencia para plantear cuestiones prejudiciales e inaplicabilidad del art. 237.3 LGT</i>	<i>385</i>
4. ¿Son órganos revisores en materia sancionadora?	390
5. El papel de los TEA dentro del procedimiento de revisión..	391
5.1. <i>La conexión entre los TEA y los órganos judiciales</i>	<i>391</i>
5.2. <i>La importante labor de los TEA en la selección de actos reclamables</i>	<i>391</i>
5.3. <i>Lo que indican los datos estadísticos. La función de los TEA en cifras</i>	<i>392</i>
6. ¿Deberían suprimirse los TEA?	394
7. Recapitulación. Formulación de propuestas de reforma del procedimiento de revisión competencia de los TEA	395
8. Bibliografía	396

ANEXO

HACIA UNA MEJOR SISTEMÁTICA EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA. PROPUESTA DE RENOVACIÓN ESTRUCTURAL

ANTONIO CUBERO TRUYO.....	399
1. Antecedentes.....	399
1.1. <i>Reivindicación de la investigación aplicada. La responsabilidad de los académicos de plantear propuestas de reforma..</i>	<i>399</i>
1.2. <i>Reivindicación de los aspectos formales de técnica normativa</i>	<i>401</i>
2. 12 propuestas de reforma de la estructura o la ordenación sistemática de la Ley General Tributaria.....	402

	<i><u>Página</u></i>
2.1. <i>La inclusión en la estructura ordinaria de los Títulos que se han añadido con posterioridad</i>	403
2.2. <i>La inclusión en el articulado de las disposiciones adicionales añadidas con posterioridad (añadidas o modificadas: el caso especial de las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias)</i>	405
2.3. <i>La inclusión en la numeración ordinaria de los bises añadidos con posterioridad</i>	408
2.4. <i>La inclusión de los aspectos básicos de la regulación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, acabando con su estafalaria presencia en un artículo deslavazado de una vieja Ley de Presupuestos (e incluyendo las principales coordinadas del sistema de incentivos retributivos de los funcionarios de la Inspección)</i>	409
2.5. <i>La inclusión de la regulación básica del Consejo para la Defensa del Contribuyente</i>	411
2.6. <i>La adaptación más clara de la Ley General Tributaria a las revolucionarias autoliquidaciones rectificativas</i>	412
2.7. <i>La nueva regulación del procedimiento de comprobación de valores, adaptado al predominio actual del valor de referencia, y revisando su ubicación</i>	414
2.8. <i>La inclusión en el procedimiento de recaudación de la regulación del pago y otras formas de extinción de la deuda tributaria, así como del interés de demora y los recargos</i>	416
2.9. <i>La actualización de los valores monetarios afectados por la inflación (junto a la inclusión de la deflactación de la tarifa como operación automática, salvo exclusión legal expresa) .</i>	418
2.10. <i>La alteración del orden entre las distintas modalidades de la revisión en vía administrativa</i>	421
2.11. <i>¿Deben reunirse los distintos aspectos de un mismo problema o conviene preservar su distinta naturaleza, aun a costa de cierta dispersión normativa?</i>	422
2.12. <i>La necesaria recepción expresa de los criterios jurisprudenciales asentados. Hacia una Ley General Tributaria repleta de principios</i>	423

ÍNDICE GENERAL

	<i><u>Página</u></i>
3. Anexo del Anexo. La ampliación de las mejoras estructurales al nivel reglamentario. Dudas entre las distintas alternativas de cambio	425
4. Propuesta de mínimos: la orden de elaboración de un Texto Refundido	426
5. Bibliografía	428