

RECENSIONES BIBLIOGRÁFICAS

La correcta aplicación práctica de la nueva LGT

Alfonso MANTERO SÁENZ (*coordinador*) y varios autores más

Ed. CISS, Bilbao, 2006, 432 págs.

Esta obra inaugura una nueva colección de libros de CISS denominada «Carta Tributaria a fondo», cuya pretensión pasa por acercar al lector las novedades, problemáticas e interrogantes que suscita el panorama fiscal español. Al mismo tiempo que ha aparecido este estudio sobre la nueva LGT, se han publicado otros dos títulos sobre la aplicación práctica del IVA, Impuestos Especiales y Comercio Exterior y sobre la tributación de los beneficios empresariales.

El trabajo ha sido coordinado por Alfonso MANTERO SÁENZ, quien en la presentación que realiza, aparte de opinar de manera muy simplificadora que la nueva LGT ha supuesto una ordenación clara y sistemática de la parte general del Derecho Tributario, superadora de las reformas que el anterior texto legal recibió de «la nefasta Ley 10/1985 y la progresista Ley 25/1995», da cuenta de la metodología que se ha seguido para recoger catorce «monografías» de *Carta Tributaria* dedicadas al estudio de la Ley 58/2003, ordenadas según la estructura de la LGT, comparándola con la anterior Ley 230/1963 y actualizando su contenido al mes de junio de 2006.

Tras una breve introducción vienen los capítulos estructurados en cuatro partes y una más que contiene diversas tablas de equivalencia rematadas con un índice analítico final.

La nómina de autores está constituida mayoritariamente por abogados, profesores de Derecho Financiero y Tributario e inspectores de Hacienda del Estado. Daremos noticia de los mismos al hilo de enunciar el contenido de los diferentes capítulos del libro.

En la primera parte, referida a las disposiciones generales del ordenamiento tributario escriben Miguel PÉREZ DE AYALA y Domingo CARBAJO VASCO. El primero lo hace sobre los principales aspectos novedosos que presenta la regulación de la relación jurídico-tributaria (arts. 17 a 29 LGT), estudiando aquellas cuestiones que, desde un punto de vista práctico, es necesario conocer para la correcta aplicación de la nueva Ley, como son la indisponibilidad del crédito tributario, el devengo, la exención tributaria, los pagos a cuenta, las llamadas obligaciones entre particulares, los intereses de demora, el recargo por «arrepentimiento espontáneo», los recargos del período ejecutivo y las obligaciones formales. El segundo arranca de los antecedentes y algunos comentarios doctrinales sobre la capacidad de obrar y la representación para llegar a los preceptos que la nueva LGT dedica a esta materia (arts. 44 a 47 LGT).

La segunda parte, dedicada a los tributos, también consta de dos capítulos. El objeto del primero, nuevamente firmado por Miguel PÉREZ DE AYALA, está constituido por la prescripción (arts. 66 a 70 LGT), configurada como una de las formas más importantes de extinción de la obligación tributaria. El autor se propone conocer todos los detalles de la regulación de las consecuencias que el transcurso del tiempo puede provocar en la liquidación, recaudación, imposición de sanciones, así como en la posibilidad de obtener por el contribuyente la devolución de lo indebidamente ingresado.

El siguiente capítulo lo escribe Alfonso MANTERO SÁENZ y se refiere al régimen de las consultas en materia tributaria (arts. 88 y 89 LGT). En él se ocupa el autor de los antecedentes, la distinción entre información a los contribuyentes y contestación a las consultas que éstos presenten, la legitimación para consultar, los aspectos temporales en el procedimiento de consulta y la vigencia del criterio planteado en las contestaciones por la Administración. También se considera la naturaleza y efectos que tienen las contestaciones, la modificación del criterio administrativo, la impugnación y aplicación de las contestaciones en vía contencioso-administrativa, así como la publicación de las respuestas a consultas de mayor trascendencia o repercusión.

El mismo autor abre, con el estudio de los criterios administrativos (arts. 83 a 91 LGT), la serie de seis capítulos que se congregan en la tercera parte del libro, referida a la aplicación de los tributos. En esa aportación, MANTERO alude al establecimiento o restablecimiento de la vinculación de la Administración tributaria en relación con diversos criterios acordados por la misma, recorriendo así el análisis de las órdenes interpretativas o aclaratorias (art. 12 LGT), de la potestad de información y asistencia a los obligados tributarios acerca de sus derechos y obligaciones a través de comunicaciones y otros actos (arts. 83, 85 y 87 LGT), de la publicación periódica de textos normativos actualizados y de contestaciones a consultas y resoluciones económico-administrativas (art. 86 LGT). Vuelve a considerarse el carácter vinculante de las contestaciones a consultas tributarias escritas (art. 89 LGT) y la información previa a la adquisición o transmisión de inmuebles, la práctica de comprobaciones de valor (arts. 90 y 134 LGT) y los acuerdos previos de valoración (art. 91 LGT). Después se tratan problemas relacionados con los recursos de alzada para la unificación de criterio y extraordinario para la unificación de doctrina (arts. 242 y 243 LGT) y se alude, por último, al eventual carácter normativo –directamente impugnable entonces– de las circulares e instrucciones administrativas.

Francisco Manuel MELLADO BENAVENTE comenta una de las principales novedades de la nueva LGT, como es el procedimiento de comprobación limitada de los órganos de gestión tributaria (arts. 136 a 140 LGT), clara apuesta por reforzar la vertiente controladora de gestión al otorgar a estos órganos facultades que hasta ahora no tenían, como los requerimientos de información a terceros.

Luego vienen tres capítulos dedicados al estudio del procedimiento de inspección tributaria. En el primero, titulado Consideraciones sobre el procedimiento inspector a la luz de la LGT (arts. 141 a 159) y del proyecto de Reglamento de aplicación de los tributos, vuelve a escribir Domingo CARBAJO VASCO, quien realiza una contemplación muy general sobre los antecedentes y resultados, así como sobre la regulación legal actual del procedimiento de inspección y se hacen unas cuantas observaciones describiendo la normativa de ese proyecto de reglamentación en la materia. A continuación, Víctor Manuel SÁNCHEZ BLÁZQUEZ se ocupa de los supuestos para la práctica de las liquidaciones provisionales en el procedimiento de inspección, estudiando tanto los preceptos de la LGT (arts. 101, 148 y 159) como el proyecto de Reglamento de aplicación de los tributos, con lo que pretende dar cumplida respuesta a diversos interrogantes suscitados en relación a la merma en

la seguridad jurídica del contribuyente que supone esta tipología liquidatoria frente a las de carácter definitivo. Después, Carlos LAMOCA PÉREZ firma otro capítulo de tratamiento muy general sobre las actuaciones de la inspección en la nueva LGT y en el proyecto de Reglamento general de aplicación de los tributos, donde se alude a las novedades y problemas que la publicación de la nueva Ley introdujo en el procedimiento de inspección –v. gr.: legalización de procedimientos de comprobación de órganos de gestión, posibilidad de incoación de actas con acuerdo, ampliación generalista del control...– y se apuntan algunas soluciones que quedan pendientes al futuro Reglamento.

Finalmente, LEONOR MARÍA PÉREZ DE VEGA cierra la tercera parte del libro efectuando algunas consideraciones sobre la concurrencia del procedimiento de apremio (arts. 163 a 173 LGT) con otros procedimientos de ejecución, cuyo objetivo es el de mostrar las disonancias que existen, una vez producidas las reformas de la LGT y la Ley Concursal, en estas dos Leyes al regular la posición de los créditos de la Hacienda Pública en el concurso de acreedores, al tiempo de sugerir una interpretación integradora de ambas normas.

La cuarta parte del libro, referida a la potestad sancionadora (arts. 178 a 212 LGT), reúne tres capítulos dedicados al tratamiento de diversos problemas relacionados con el Derecho Penal Tributario. En primer lugar, LUIS RODRÍGUEZ RAMOS, Catedrático de Derecho Penal, reflexiona sobre los delitos fiscales ante la nueva LGT y las repercusiones que el nuevo texto legal tiene tanto desde una perspectiva teórica como práctica.

Por su parte, ANTONIO RODRÍGUEZ VEGAZO comenta el régimen transitorio sancionador de la nueva LGT a la luz del principio que permite la retroactividad de la norma sancionadora que resulte más favorable. Además del problema de reactivación de expedientes sancionadores a partir del 1 de julio de 2004 se detecta y estudia un decálogo de cuestiones de régimen transitorio que nos limitamos a enunciar: 1.º El problema de regímenes sancionadores cruzados; 2.º El principio *non bis in idem* y la reducción por pronto pago; 3.º Lagunas en la aplicación retroactiva de esta misma reducción; 4.º Intereses suspensivos y aplicación retroactiva de la misma reducción por pronto pago; 5.º Aplicación práctica de la reiterada reducción; 6.º Resistencia, excusa o negativa: criterio de graduación o sanción independiente; 7.º Resistencia, excusa, negativa u obstrucción en procedimientos inspectores iniciados antes del 1 de julio de 2004; 8.º Aplicación del criterio de graduación comisión repetida de infracciones tributarias; 9.º Competencia para imponer sanciones, y 10.º Ejecución de resoluciones y sentencias.

Finalmente, ANTONIO MORILLO MÉNDEZ considera, de manera particular, los tipos infractores vinculados directamente con la lesión del bien jurídico de contribución al sostenimiento de los gastos públicos (arts. 191 a 193 LGT) que aparecían tipificados en el artículo 79 de la anterior LGT, relativo a las llamadas entonces «infracciones graves». El autor llama la atención sobre la que considera «claridad en la delimitación definidora de las infracciones», así como por la dureza de las sanciones, dados los efectos de amplia compatibilidad y de aplicación de agravantes, no todas técnicamente admisibles.

Como indicamos al principio de esta nota, la quinta parte del trabajo recoge cuatro prácticas tablas de equivalencia entre la normativa anterior y la normativa actual. Así, la primera compara los contenidos de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, y la nueva Ley 58/2003, de 17 de diciembre. La segunda se refiere a los desarrollos reglamentarios de ambas leyes en materia de infracciones y sanciones tributarias (RD 1930/1963, de 11 de septiembre, y el RD 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General del Régimen Sancionador). La tercera se fija también en los desarrollos reglamentarios, pero referidos esta vez

a la revisión de actos tributarios (por una parte las normas de los RD 2244/1979, de 7 de septiembre, RD 1163/1990, de 21 de septiembre, RD 391/1996, de 1 de marzo, y RD 136/2000, de 4 de febrero y, por otra parte, el nuevo RD 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa). La cuarta tabla de equivalencia coteja las disposiciones de desarrollo de la recaudación (el RD 1684/1990, de 20 de diciembre, y el nuevo RD 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación).

Miguel Ángel Martínez Lago