

REAL DECRETO 136/2000, de 4 de febrero, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en lo relativo al reembolso del coste de las garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias y al régimen de actuaciones de la inspección de los tributos y se adapta a las previsiones de dicha Ley el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

(BOE 16-02-2000)

Corrección de errores B.O.E. 29-02-2000.

Disposición derogatoria única. Real Decreto 520/2005, de 13 de Mayo.

La plena implantación de los derechos y garantías contenidos en la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, requiere, en algunos casos, la adecuación a los mismos de los principales textos reglamentarios en materia de procedimiento tributario, así como el desarrollo de las cuestiones que la propia Ley remite al ámbito reglamentario.

A responder a esta necesidad, de completar el desarrollo normativo de la Ley 1/1998, atiende el presente Real Decreto, el cual, junto con el Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, por el que se desarrolla el régimen sancionador tributario y se introducen las adecuaciones necesarias en el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, constituyen los principales instrumentos normativos que trasladan al ordenamiento tributario los importantes principios consagrados por la citada Ley 1/1998, con la finalidad de reforzar la seguridad jurídica y los derechos y garantías de los contribuyentes.

De acuerdo con lo expuesto, el presente Real Decreto establece el procedimiento para el reembolso del coste de las garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias y modifica el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, para desarrollar, fundamentalmente, el procedimiento de solicitud de comprobación general formulada por el contribuyente y la regulación del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, así como el procedimiento para la ampliación, en su caso, de dicho plazo.

El presente Real Decreto modifica, asimismo, el Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, al objeto de adecuarlo a los preceptos de la citada Ley 1/1998.

El Real Decreto consta de 10 artículos, una disposición transitoria, una disposición derogatoria y cuatro disposiciones finales.

La regulación del reembolso del coste de las garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias se estructura en tres capítulos: el primero de ellos referido a la regulación del derecho al reembolso del coste de garantías; el segundo, al procedimiento para obtener dicho reembolso y, el tercero, a la reducción proporcional de garantías.

El principio que preside esta regulación es el de la asunción, por la Administración, del coste de las garantías aportadas por el contribuyente para suspender la ejecución de una deuda tributaria que, como consecuencia de una sentencia o resolución administrativa firme, es declarada improcedente. En el caso de que la improcedencia fuera parcial, el reembolso será, también, parcial y se referirá, evidentemente, a la parte de la garantía afectada por la declaración efectuada pudiendo, además, en tal caso y, de continuar la vía de recurso por el resto de la deuda pendiente, obtener la reducción proporcional de la garantía inicialmente aportada.

A estos efectos, se considera que es la Administración tributaria que dictó el acto de liquidación de la deuda cuya improcedencia se declara, la que debe efectuar el reembolso legalmente previsto, el cual se refiere, exclusivamente, en el supuesto de avales, a las cantidades efectivamente satisfechas a entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca en concepto de comisiones y gastos por formalización, mantenimiento y cancelación del aval y, en el caso de hipotecas y prendas, a los gastos incurridos para su constitución, formalización y cancelación.

Por su parte, la disposición final primera lleva a cabo una nueva modificación parcial del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, que completa la iniciada por el Real Decreto 1930/1998, con la finalidad de adaptar el citado Reglamento a los principios generales introducidos por la Ley 1/1998, introduciendo, además, ciertas modificaciones y mejoras de carácter técnico.

Las modificaciones que se realizan afectan a los artículos 11, 29, 31, 32, 33, 35, 57 y 63 bis.2 y suponen, asimismo, la introducción de nuevos preceptos en el Reglamento, como artículos 31 bis, 31 ter, 31 quarter, 32 bis, 33 bis y 33 ter. Asimismo, se deroga el apartado 5 del artículo 60.

Los aspectos más relevantes de estas modificaciones son los que atañen a la incidencia en el procedimiento inspector de la solicitud de comprobación general, si bien referida al tributo y ejercicio objeto de comprobación parcial por la inspección, así como los que se refieren a las reglas de cómputo del plazo general de duración de las actuaciones

inspectoras, en lo que concierne a la determinación de las que se consideran interrupciones justificadas en el cómputo de dicho plazo, motivadas, generalmente, por las actuaciones complementarias que la Administración debe realizar, así como a las que se consideran dilaciones imputables al contribuyente, las cuales, igualmente, interrumpen el cómputo de dicho plazo, por cuanto que el efecto que produce su incumplimiento, no habiéndose dado las causas justificadas descritas, es que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones realizadas.

Se precisan, asimismo, en mayor medida, los supuestos que habilitan para la ampliación del plazo inicial y se regula el procedimiento para la adopción del correspondiente acuerdo de ampliación, que será motivado y se notificará al interesado, si bien no será susceptible de recurso.

La disposición final segunda modifica parcialmente el Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la devolución de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, con la finalidad principal de incorporar el nuevo plazo de prescripción del derecho a la devolución de ingresos indebidos, que se reduce a cuatro años, en virtud de lo previsto en la Ley 1/1998 y como consecuencia de la reducción, en iguales términos, del plazo general para exigir las deudas tributarias, así como para reconocer la procedencia del abono de intereses de demora, con ocasión de la práctica de tales devoluciones, en la forma ya prevista por el artículo 10 de la Ley 1/1998.

Las disposiciones finales tercera y cuarta se refieren, respectivamente, a la habilitación al Ministro de Economía y Hacienda para el desarrollo y ejecución del presente Real Decreto y a la entrada en vigor del mismo, debiéndose destacar, a estos efectos, la mención que, en relación a la aplicación de los nuevos plazos de prescripción, se realiza, para evitar las posibles divergencias que pudieran surgir en su interpretación.

En su virtud, haciendo uso de lo dispuesto en la disposición final quinta de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, con la aprobación del Ministro de Administraciones Públicas, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 4 de febrero de 2000,

DISPONGO:

CAPÍTULO I

Alcance del reembolso del coste de garantías

Artículo 1. *Ámbito de aplicación.*

La Administración tributaria reembolsará, previa acreditación de su importe, el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de una deuda tributaria, en cuanto ésta sea declarada improcedente por sentencia o resolución administrativa y dicha declaración adquiera firmeza.

A estos efectos, será la Administración, entidad u organismo que hubiese dictado el acto de liquidación de la deuda cuya improcedencia se declara, la obligada a efectuar dicho reembolso.

El reembolso de los costes de las garantías aportadas para obtener la suspensión de la ejecución de las deudas tributarias alcanzará a los costes necesarios para su formalización, mantenimiento y cancelación, en los términos previstos en el presente Real Decreto.

Cuando la deuda tributaria sea declarada parcialmente improcedente por sentencia o resolución administrativa y dicha declaración adquiera firmeza, el reembolso alcanzará a la parte correspondiente del coste de las referidas garantías.

El procedimiento previsto en el presente Real Decreto se limitará al reembolso de los costes anteriormente indicados, si bien, el obligado tributario que lo estime procedente podrá instar, en relación a otros costes o conceptos distintos, el procedimiento de responsabilidad patrimonial previsto en el Título X de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, cuando se den las circunstancias previstas para ello.

Artículo 2. *Garantías objeto de reembolso.*

A los efectos de lo previsto en el artículo anterior, el derecho al reembolso contemplado en el presente Real Decreto alcanzará a las garantías que, prestadas de conformidad con la normativa vigente, hayan sido aceptadas para la suspensión de la ejecución de deudas tributarias y que, a continuación, se mencionan:

- a.- Avales prestados por entidades de crédito y sociedades de garantía recíproca.
- b.- Hipotecas mobiliarias e inmobiliarias
- c.- Prendas, con o sin desplazamiento
- d.- Cualesquiera otras que hubiera aceptado la Administración o los Tribunales.

Artículo 3. Determinación del coste de las garantías prestadas.

- 1.- A efectos de proceder a su reembolso, el coste de las garantías antes mencionadas se determinará en la siguiente forma:
 - a.- En los avales, por las cantidades efectivamente satisfechas a la entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca en concepto de comisiones y gastos por formalización, mantenimiento y cancelación del aval, devengados hasta los treinta días siguientes a la notificación al interesado de la correspondiente resolución o sentencia.
 - b.- En las hipotecas y prendas mencionadas en el artículo anterior, el coste de las mismas incluirá las cantidades satisfechas por los siguientes conceptos
 - 1º.- Gastos derivados de la intervención de fedatario público.
 - 2º.- Gastos registrales.
 - 3º.- Impuestos derivados directamente de la constitución de la garantía y, en su caso, de su cancelación
 - 4º.- Gastos derivados de la tasación o valoración de los bienes ofrecidos en garantía a que se refiere el artículo 76.5 del Reglamento de procedimiento en la reclamaciones económico-administrativas, aprobado por Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo.
 - c.- En los depósitos en dinero efectivo constituido de acuerdo con la normativa aplicable, se abonará el interés legal correspondiente a las cantidades depositadas hasta los treinta días siguientes a la notificación al interesado de la correspondiente resolución o sentencia.
 - d.- Cuando se hubieran aceptado por la Administración tributaria o los tribunales garantías distintas de las anteriores, se admitirá el reembolso de las mismas, limitado exclusivamente, a los costes acreditados en que se hubiera incurrido de manera directa para su formalización, mantenimiento y cancelación.
- 2.- En el supuesto de que la Administración, por causa imputable a la misma, no hubiera devuelto o cancelado la garantía en el plazo anteriormente indicado dicho plazo se ampliará hasta que dicha devolución o cancelación se produzca

CAPÍTULO II Procedimiento para el reembolso del coste de las garantías aportadas

Artículo 4. Normas de aplicación.

El procedimiento para reembolsar el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de deudas tributarias, a que se refiere el artículo 1, se regirá por lo dispuesto en el presente Real Decreto.

Artículo 5. Órganos competentes.

- 1.- Serán órganos competentes para acordar el reembolso del coste de las garantías aportadas para la suspensión de deudas tributarias liquidadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, los Jefes de las dependencias de recaudación de las Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

A estos efectos, serán órganos competentes para la tramitación del procedimiento y para elevar la propuesta de resolución al Jefe de la dependencia de recaudación, los órganos de recaudación que hayan tramitado la suspensión de la que trae causa la correspondiente solicitud de reembolso, o los órganos de recaudación competentes en razón de la adscripción del deudor, cuando la suspensión de la que trae causa la solicitud de reembolso hubiera sido acordada en un recurso de reposición, cualquiera que sea el órgano competente para resolver éste último.

Cuando se trate de suspensiones cuyas garantías obren en poder de los Tribunales Económico-administrativos, o de los órganos de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, corresponderá tramitar la petición de reembolso de costes al órgano de recaudación competente por razón de la adscripción del deudor.

No obstante lo previsto en los dos párrafos anteriores, cuando las necesidades del servicio así lo aconsejen y a fin de agilizar la tramitación de la solicitud de reembolso, el Jefe de la dependencia de recaudación podrá atribuir la instrucción del expediente a la unidad de la dependencia de recaudación que designe.

- 2.- Cuando el reembolso del coste de garantías tenga su origen en la suspensión de deudas tributarias liquidadas por Departamentos ministeriales o entidades u organismos, serán competentes los correspondientes órganos liquidadores.
- 3.- Los órganos competentes de las Haciendas Territoriales para el reembolso del coste de garantías aportadas para suspender la ejecución de deudas tributarias liquidadas por las mismas serán los que se determinen en su normativa propia y, en defecto de ésta, los que ejerzan funciones análogas a las de los órganos mencionados en el ámbito de la Administración del Estado.

Artículo 6. Iniciación.

- 1.- El procedimiento se iniciará a instancia del interesado mediante escrito que éste deberá dirigir al órgano competente

para su tramitación de acuerdo con lo previsto en el artículo anterior, haciendo costar las siguientes circunstancias:

- a.- Nombre y apellidos o denominación social y número de identificación fiscal del interesado y, en su caso, de la persona que lo represente, así como domicilio a efectos de notificaciones.
 - b.- Hechos, razones y petición en que se concrete, con toda claridad, la solicitud.
 - c.- Lugar y fecha.
 - d.- Firma del solicitante o acreditación de la autenticidad de su voluntad expresa por cualquier medio.
 - e.- órgano al que se dirige.
- 2.- A la solicitud de reembolso se acompañarán los siguientes datos o documentos:
- a.- Copia de la resolución, administrativa o judicial, por la que se declare improcedente total o parcialmente el acto administrativo cuya ejecución se suspendió con mención de su firmeza.
 - b.- Acreditación del importe al que ascendió el coste de las garantías cuyo reembolso se solicita. En el supuesto de avales, deberá aportarse certificado expedido por la entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca concedente del aval, haciendo constar las cantidades satisfechas a la misma por la concesión, mantenimiento y cancelación del aval, con expresión de la cantidad avalada así como copia del aval presentado. En relación con el resto de garantías a que se refiere el artículo 2 del presente Real Decreto, deberá acreditarse el pago efectivo de los gastos mencionados en los párrafos b) y d) del apartado 1 del artículo 3, así como la fecha de constitución del depósito a que se refiere el párrafo c) del mismo precepto.
 - c.- Declaración expresiva del medio elegido por el que haya de efectuarse el reembolso, pudiendo optar por:
 - 1º.- Transferencia bancaria, indicando el número de código de cuenta y los datos identificativos de la entidad de crédito o bancaria.
 - 2º.- Cheque cruzado o nominativo.
 - 3º.- Compensación en los términos previstos en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre.

Artículo 7. Instrucción.

- 1.- El órgano que instruya el procedimiento podrá llevar a cabo cuantas actuaciones resulten necesarias para comprobar la procedencia del reembolso que se solicita, pudiendo solicitar los informes o actuaciones que juzgue necesarios.
- 2.- Si el escrito de solicitud no reuniera los datos expresados en el apartado 1 del artículo anterior o no adjuntara la documentación prevista en los párrafos b) y c) del apartado 2 del mismo, los órganos competentes en la tramitación requerirán al interesado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se le tendrá por desistido de su petición, archivándose la misma. No obstante, si el interesado solicitara que la Administración declare que se ha producido dicho desistimiento, ésta quedará obligada a resolver sobre tal solicitud.
- 3.- El plazo anterior podrá ser ampliado a petición del interesado o a iniciativa del órgano instructor, cuando la aportación de los documentos requeridos presente dificultades especiales.
- 4.- Finalizadas las actuaciones, el órgano instructor, antes de redactar la propuesta de resolución, dará audiencia al interesado para que pueda alegar lo que considere conveniente a su derecho.

No obstante, de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 22 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, podrá prescindirse del trámite de audiencia cuando no figuren en el procedimiento, ni sean tenidos en cuenta otros hechos ni otras alegaciones y pruebas que las aducidas por el interesado.

Artículo 8. Resolución.

- 1.- El órgano competente dictará resolución y la notificará en un plazo máximo de seis meses, a contar desde la fecha en que el escrito de solicitud del interesado haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.
- 2.- Cuando en virtud de los actos de instrucción desarrollados resulte procedente el reembolso del coste de la garantía aportada, se acordará el reembolso de las cantidades contempladas en el párrafo b) del apartado 2 del artículo 6, en cuanto hayan quedado debidamente acreditadas y correspondan a la suspensión de la deuda declarada total o parcialmente improcedente.

En caso de estimación parcial, el reembolso alcanzará sólo al importe del coste que corresponda a la parte de la deuda que sea declarada improcedente.

- 3.- Transcurrido el plazo para dictar resolución sin que ésta se haya dictado, se podrá entender desestimada la solicitud, a efectos de interponer contra la resolución presunta el correspondiente recurso o reclamación. La resolución expresa posterior al vencimiento del plazo se adoptará por la Administración sin vinculación alguna al sentido del silencio.
- 4.- La resolución que ponga fin este procedimiento será reclamable en vía económico-administrativa, previo el recurso de reposición si el interesado decidiera interponerlo.

Artículo 9. Ejecución.

Dictada la resolución por la que se reconoce el derecho al reembolso del coste de la garantía aportada, se expedirá, en un plazo máximo de diez días a contar desde dicha resolución, el oportuno mandamiento de pago en favor de la persona o entidad acreedora, en la forma de pago elegida por ésta, de acuerdo con lo establecido en el párrafo c) del apartado 2 del artículo 6 del presente Real Decreto.

CAPÍTULO III Reducción proporcional de garantías

Artículo 10. Reducción proporcional de garantías.

En los supuestos de estimación parcial del recurso o reclamación interpuestos y hasta que la sentencia o resolución administrativa adquiera firmeza, el contribuyente tendrá derecho, si así lo solicita, a la reducción proporcional de la garantía aportada, si bien la garantía anterior seguirá afectada al pago de la deuda subsistente, manteniendo su vigencia hasta la formalización de la nueva garantía que cubra el importe de la deuda subsistente.

A los solos efectos de la reducción o sustitución de las garantías aportadas, el órgano gestor practicará en el plazo de un mes, a contar desde la fecha de presentación de la solicitud del interesado, la liquidación que hubiera resultado de la resolución del correspondiente recurso o reclamación, la cual servirá para determinar el importe de la reducción procedente y, en consecuencia, de la garantía que debe quedar subsistente.

Serán órganos competentes para proceder a la sustitución de la garantía los órganos que en su momento acordaron la suspensión.

Disposición transitoria única. Aplicación de las modificaciones realizadas en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos.

Las disposiciones contempladas en el presente Real Decreto, en cuanto modifican el Reglamento General de la Inspección de los Tributos, se aplicarán a los procedimientos de comprobación e investigación a los que, no habiendo finalizado a la entrada en vigor del presente Real Decreto, les resulte de aplicación la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en cuanto a las actuaciones que se practiquen con posterioridad a su entrada en vigor.

Disposición derogatoria única. Derogación normativa.

- 1.- Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo previsto en el presente Real Decreto.
- 2.- En particular, queda derogado el apartado 5 del artículo 60 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril.

Disposición final primera. Modificación parcial del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril.

Con efectos desde la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto, se da nueva redacción a determinados artículos del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, y se adicionan nuevos preceptos al citado Reglamento, en la forma que a continuación se indica:

1.- «Artículo 11. Alcance de las actuaciones de comprobación e investigación.

- 1.- Las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación podrán tener carácter general o parcial.
- 2.- Tendrán carácter general cuando tengan por objeto la verificación en su totalidad de la situación tributaria del sujeto pasivo u obligado tributario, en relación con cualquiera de los tributos y deberes formales o de colaboración que le afecten dentro de los límites determinados por:
 - a.- La competencia del órgano cuyos funcionarios realizan las correspondientes actuaciones.
 - b.- Los ejercicios o períodos a que se extienda la actuación inspectora.
 - c.- La prescripción del derecho a la Administración para determinar las deudas tributarias mediante la oportuna liquidación y de la acción para imponer las sanciones correspondientes a las infracciones tributarias que, en su caso, se aprecien.
- 3.- Asimismo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y en el artículo 33 bis de este Reglamento, cuando el obligado tributario solicite que una actuación parcial tenga carácter general, la Inspección de los Tributos deberá, en el plazo de seis meses desde la solicitud, proceder a la iniciación de la comprobación de carácter general o a la ampliación del carácter de la comprobación parcial en curso, si bien, exclusivamente, en relación con el tributo y ejercicio afectados por la actuación parcial.

- 4.- Las actuaciones de comprobación e investigación serán parciales cuando se refieran sólo a uno o varios de los tributos o deberes que afectan al sujeto pasivo u obligado tributario, o a hechos imponibles determinados o cuando de cualquier otro modo se circunscriba su objeto a límites más reducidos de los que se señalan en los apartados anteriores.
- 5.- En principio, las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación tendrán carácter general. Podrán tener carácter parcial dichas actuaciones en los siguientes casos:
 - a.- Cuando venga exigido por las normas legales o reglamentarias.
 - b.- Cuando así se acuerde por el órgano competente, haciéndose constar al inicio de las actuaciones inspectoras mediante la correspondiente comunicación.
 - c.- En el caso de las comprobaciones abreviadas a que se refiere el artículo 34 de este Reglamento.
- 6.- Las actuaciones de comprobación e investigación de carácter general podrán limitar su objeto cuando en el curso de su ejecución se pongan de manifiesto razones que así lo aconsejen y se acuerden por el órgano competente. Del mismo modo, a juicio de los actuarios, se podrá ampliar el ámbito de aquellas actuaciones que inicialmente tuvieran carácter parcial.
- 7.- Cualquier actuación inspectora dirigida a regularizar una determinada situación tributaria no extingue el derecho de la Hacienda Pública a determinar y exigir otras deudas anteriores no prescritas, mediante posteriores actuaciones.»

2.- **«Artículo 29. Modos de iniciación.**

Las actuaciones de la Inspección de los Tributos se iniciarán:

- a.- Por propia iniciativa de la inspección, como consecuencia de los planes específicos de cada funcionario, equipo o unidad de inspección, o bien sin sujeción a un plan previo por orden superior escrita y motivada del Inspector-Jefe respectivo.
- b.- A petición del obligado tributario, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y en el artículo 33 bis de este Reglamento.»

3.- **«Artículo 31. Plazo general de duración de las actuaciones inspectoras.**

Las actuaciones de comprobación, investigación y las de liquidación se llevarán a cabo en un plazo máximo de doce meses contados desde la fecha en que se notifique al obligado tributario el inicio de tales actuaciones hasta la fecha en que se dicte el acto administrativo que resulte de las mismas, salvo que se acuerde la ampliación de dicho plazo en la forma prevista en el artículo 31 ter de este Reglamento.

A efectos de este plazo, no se computarán las dilaciones imputables al obligado tributario ni los períodos de interrupción justificada en los términos que se especifican en el artículo 31 bis de este Reglamento.»

4.- **«Artículo 31 bis. Cómputo del plazo. Interrupciones justificadas y dilaciones imputables al contribuyente.**

- 1.- El cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación, así como de las de liquidación, se considerará interrumpido justificadamente cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:
 - a.- Petición de datos o informes a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Corporaciones locales o a otras Administraciones tributarias de Estados miembros de la Unión Europea o de terceros países, por el tiempo que transcurra entre su petición o solicitud y la recepción de los mismos, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos o informes que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de doce meses.
 - b.- Remisión del expediente al Ministerio Fiscal, por el tiempo que transcurra hasta que, en su caso, se produzca la devolución de dicho expediente a la Administración tributaria.
 - c.- Cuando concurra alguna causa de fuerza mayor que obligue a la Administración a interrumpir sus actuaciones, por el tiempo de duración de dicha causa.
- 2.- A su vez, se considerarán dilaciones imputables al propio obligado tributario, el retraso por parte de éste en la cumplimentación de las solicitudes de información, requerimientos o comparecencias formuladas o solicitadas por la inspección dentro del ámbito de sus competencias, así como el aplazamiento o retraso de las actuaciones solicitado por el propio contribuyente en los casos en que se considere procedente. Las solicitudes que no figuren íntegramente cumplimentadas no se tendrán por recibidas a efectos de este cómputo hasta que no se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al interesado. A efectos de dicho cómputo, el retraso debido a dilaciones imputadas al contribuyente se contará por días naturales.
- 3.-

El contribuyente tendrá derecho, si así lo solicita, a conocer el estado de tramitación de su expediente y el cómputo de las circunstancias reseñadas en los apartados anteriores, incluyendo las fechas de solicitud y de recepción de los informes correspondientes.

En los supuestos de interrupción justificada, se harán constar, sin revelar los datos identificativos de las

personas o autoridades a quienes se ha solicitado información, las fechas de solicitud y recepción, en su caso, de tales informaciones. Sin perjuicio de ello, cuando el expediente se encuentre ultimado, en el trámite de audiencia, previo a la propuesta de resolución, el contribuyente podrá conocer la identidad de tales personas u organismos.

4.- La interrupción del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras no impedirá la práctica de las que durante dicha situación pudieran desarrollarse.»

5.- «Artículo 31 ter. *Ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras.*

1.- El plazo a que se refiere el artículo 31 podrá ser ampliado, previo acuerdo del Inspector-Jefe, por un plazo no superior al inicialmente previsto, cuando concurra, en cualquiera de los ejercicios o tributos a que se refiere la actuación, alguna de las siguientes circunstancias:

a.- Que se trate de actuaciones que revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia a la vista del volumen de operaciones de la persona o entidad, la dispersión geográfica de sus actividades o su tributación como grupos consolidados, o en régimen de transparencia fiscal internacional.

A estos efectos, y sin perjuicio de su necesaria apreciación a la vista de las circunstancias del caso concreto objeto de comprobación, podrá considerarse que las actuaciones revisten especial complejidad cuando se produzca alguno de los siguientes supuestos:

1º.- Cuando el volumen de operaciones de la persona o entidad sea igual o superior al requerido para la obligación de auditar sus cuentas.

2º.- Cuando el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales de la persona o entidad, la desaparición de los libros o registros contables o su falta de aportación por el contribuyente determine una mayor dificultad en la comprobación que requiera de la ampliación del plazo.

3º.- Cuando se compruebe la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y dichas actuaciones requieran la realización de comprobaciones a diversos sujetos pasivos en el ámbito de diferentes Delegaciones de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

4º.- Cuando el obligado tributario realice actividades fuera del ámbito territorial de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda a su domicilio fiscal, que requieran la realización de actuaciones de comprobación de la inspección fuera de dicho ámbito territorial.

b.- Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el contribuyente ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades, empresariales o profesionales, que realice.

A estos efectos, podrá considerarse que el contribuyente ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realiza, cuando la inspección disponga de datos que pongan de manifiesto la realización por el obligado tributario de cualquier actividad empresarial o profesional respecto de la que no presentó declaración, o de actividades empresariales o profesionales distintas de las declaradas por el mismo.

Se considerará como actividad distinta de la declarada, aquélla que hubiera dado lugar a la tributación por el Impuesto sobre Actividades Económicas en grupo distinto a aquél que corresponda al del epígrafe en que se encuentra dado de alta el contribuyente, o cuando se desarrolle la actividad descubierta en una unidad de local no declarada a efectos de dicho impuesto, así como cuando la actividad hubiera dado lugar a la inscripción en un Código de actividad y de establecimiento en el ámbito de los Impuestos Especiales, distinto de aquél en que se encuentre dado de alta el obligado tributario.

2.- A efectos de la ampliación del plazo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación, la apreciación de la concurrencia de alguna de las circunstancias mencionadas en los apartados anteriores se realizará por el funcionario, equipo o unidad que esté desarrollando la actuación de que se trate. La propuesta de ampliación se dirigirá por escrito al Inspector-Jefe, ponderando la importancia de las circunstancias reseñadas en orden a la necesidad de ampliar el plazo. Cuando sea el Inspector-Jefe el que aprecie la concurrencia de dichas circunstancias, dictará acuerdo en tal sentido. En ambos casos, se concederá al interesado, previamente, un plazo de diez días para que alegue lo que considere oportuno.

El acuerdo del Inspector-Jefe será motivado, se notificará al interesado y no será susceptible de recurso, sin perjuicio de que se pueda plantear la procedencia o improcedencia de la ampliación del plazo, con ocasión de los recursos y reclamaciones que, en su caso, se interpongan contra la liquidación que finalmente se dicte.

3.- El acuerdo del Inspector-Jefe no podrá dictarse en tanto no hayan transcurrido al menos seis meses desde el inicio de las actuaciones, al objeto de que, durante dicho plazo, pueda apreciarse la necesidad de ampliar su duración. A estos efectos, no se tomarán en consideración las interrupciones justificadas ni las dilaciones imputables al interesado que concurran en la actuación.»

6.-

«Artículo 31 quarter. *Efectos del incumplimiento de los plazos.*

Iniciadas las actuaciones de comprobación e investigación, deberán proseguir hasta su terminación, de acuerdo

con su naturaleza y carácter aun cuando haya transcurrido el plazo legalmente previsto.

No obstante lo anterior, la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras anteriores y de las de liquidación, producida por causas no imputables al obligado tributario, en la forma prevista en el apartado 3 del artículo 32, o el incumplimiento del plazo previsto para la finalización de las actuaciones, producirá el efecto de que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones realizadas hasta la interrupción injustificada o hasta la finalización del plazo de duración de las mismas.

Los ingresos pendientes realizados después de la interrupción injustificada o del incumplimiento del plazo previsto para la finalización de las actuaciones, sin nuevo requerimiento previo, comportarán el abono de los correspondientes recargos o intereses de demora, de conformidad con lo previsto en el apartado 3 del artículo 61 de la Ley General Tributaria, sin que proceda la imposición de sanción por la ausencia inicial de dicho ingreso.

Las demás declaraciones o comunicaciones presentadas fuera de sus plazos reglamentarios se entenderán realizadas espontáneamente a cuantos efectos procedan.»

7.- «Artículo 32. Desarrollo de las actuaciones inspectoras.

1.- La inspección podrá requerir la comparecencia del obligado tributario los días que resulten precisos para el desarrollo de sus actuaciones, en lugar y hora que se estime conveniente a tal efecto.

Cada día la inspección practicará las actuaciones que estime oportunas. Al término de las actuaciones de cada día, la inspección podrá fijar el lugar, día y hora para su reanudación; ésta podrá tener lugar desde el día hábil siguiente. Los requerimientos de comparecencia en las oficinas públicas no realizados en presencia del obligado tributario deberán habilitar para ello un período mínimo de diez días.

2.- Asimismo, podrá personarse en los locales de la empresa u otras dependencias de la misma para la práctica de las actuaciones que se estimen pertinentes.

3.- Las actuaciones inspectoras se considerarán interrumpidas de forma injustificada cuando no se hayan practicado durante seis meses seguidos, salvo que ello sea consecuencia de la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el artículo 31 bis.

4.- La Inspección de los Tributos deberá practicar sus actuaciones procurando siempre perturbar en la menor medida posible el desarrollo normal de las actividades laborales, empresariales o profesionales del obligado tributario.

Cuando las actuaciones se desarrollen en las oficinas o locales del obligado tributario, deberá ponerse a disposición de la inspección un lugar de trabajo adecuado, así como los medios auxiliares necesarios.»

8.- «Artículo 32bis. Comparecencia del obligado tributario.

1.- El obligado tributario, requerido al efecto por escrito, deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, teniendo a disposición de la inspección o aportándole la documentación y demás elementos solicitados.

2.- Cuando la inspección se persone sin previo requerimiento en el lugar donde hayan de practicarse las actuaciones, el obligado tributario deberá atenderla si se hallase presente. En su defecto, deberá colaborar con la inspección cualquiera de las personas a que se refiere el apartado 2 del artículo 30 de este Reglamento y, en su caso, la inspección requerirá en el mismo momento y lugar para la continuación de las actuaciones inspectoras en el plazo procedente que se señale, sin perjuicio de las medidas cautelares que proceda adoptar.

3.- La inspección podrá exigir que se le acredite la identidad, carácter y facultades de la persona o personas con cuyo concurso y asistencia se vayan a realizar las actuaciones.

Si compareciera persona sin facultades suficientes para intervenir en las actuaciones, la inspección lo hará constar y considerará al obligado tributario como no personado, pudiendo, no obstante, entregar al compareciente requerimiento al efecto o exigir inmediatamente, si procediera, la presencia de persona adecuada.

4.- Cuando el obligado tributario pueda alegar justa causa que le impida comparecer en el lugar, día y hora señalados, podrá solicitar un aplazamiento por escrito dentro de los tres días siguientes a la recepción de la notificación correspondiente. En el supuesto de que esta circunstancia acaeciera transcurrido el citado plazo de tres días, se podrá, en su caso, solicitar el aplazamiento, con la máxima antelación posible a la fecha señalada para la comparecencia. En tales casos, se señalará nueva fecha para la comparecencia, debiendo, en todo caso, el obligado tributario adoptar cuantas medidas de él dependan y le permitan atender adecuadamente a la inspección.»

9.- «Artículo 33. Permanencia de los funcionarios en las actuaciones inspectoras.

1.-

Las actuaciones de comprobación e investigación se llevarán a cabo, en principio, hasta su conclusión, por los funcionarios, equipos o unidades de la Inspección de los Tributos que las hubiesen iniciado, salvo cese, traslado, enfermedad, o bien, otra justa causa de sustitución, atendiendo especialmente al carácter específico

de las actuaciones a desarrollar, y sin perjuicio de la facultad de cualquier superior jerárquico de asumir tales actuaciones cuando proceda.

- 2.- Los funcionarios de la Inspección de los Tributos deberán abstenerse de intervenir en el procedimiento, comunicándolo a su superior inmediato, cuando concorra cualquiera de los motivos a que se refiere el artículo 28 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
 - 3.- Podrá promoverse la recusación en el procedimiento de la Inspección de los Tributos en los términos previstos en el artículo 29 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.»
- 10.- «Artículo 33 bis. *Solicitud de comprobación de carácter general.*

- 1.- Todo obligado tributario que esté siendo objeto de una actuación de comprobación e investigación de carácter parcial, llevada a cabo por la Inspección de los Tributos, podrá solicitar que dicha actuación tenga carácter general respecto del tributo y ejercicio afectados por la misma, sin que tal solicitud interrumpa las actuaciones en curso.
- 2.- El obligado tributario deberá efectuar la solicitud en un plazo de quince días contados desde la notificación del inicio de las actuaciones inspectoras de carácter parcial, mediante escrito dirigido al Inspector-Jefe correspondiente o haciéndolo constar expresamente al actuario, quien deberá recoger esta manifestación en diligencia.
- 3.- Recibida la solicitud de comprobación de carácter general, el Inspector-Jefe acordará si ésta se llevará a cabo como ampliación de la ya iniciada o si, por el contrario, dará lugar al inicio de otra actuación distinta. En este caso, el Inspector-Jefe deberá señalar el funcionario, equipo o unidad a quien se atribuye la nueva comprobación, la cual deberá iniciarse en el plazo de seis meses contados desde la recepción de la solicitud.
- 4.- A efectos de determinar el plazo de duración a que se refiere el artículo 31 de este Reglamento, de las actuaciones de comprobación de carácter general, contempladas en el apartado anterior, deberá tenerse en cuenta lo siguiente:
 - a.- Si la Inspección de los Tributos hubiese concluido las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial antes del inicio de las actuaciones de comprobación de carácter general y siempre en el plazo de seis meses a que se refiere el apartado anterior, el plazo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación de carácter general se computará a partir del inicio de las mismas.
 - b.- Si la Inspección de los Tributos no hubiese concluido las actuaciones de comprobación e investigación de carácter parcial, una vez concluido el mencionado plazo de seis meses, tales actuaciones pasarán a tener carácter general respecto del tributo y ejercicio afectados por aquéllas, computándose, en tal caso, el plazo de duración de las mismas desde el inicio de las actuaciones de carácter parcial.

Si la actuación de carácter parcial hubiese finalizado antes de transcurridos seis meses desde la solicitud del contribuyente, pero en dicho plazo no se hubiese iniciado la de carácter general, el inicio de ésta con posterioridad determinará que, a efectos del cómputo del plazo general a que se refiere el artículo 31 de este Reglamento, se considere iniciada al día siguiente del transcurso del referido plazo de seis meses.»

- 11.- «Artículo 33 ter. *Alegaciones del interesado y audiencia previa a la formalización de las actas.*

- 1.- En cualquier momento anterior al trámite de audiencia, el interesado podrá aducir alegaciones y aportar documentos u otros elementos de juicio, que serán tenidos en cuenta por el órgano competente, al redactar la correspondiente propuesta de resolución.
- 2.- En todo caso, y con carácter previo a la formalización de las actas, se dará audiencia al interesado para que pueda alegar lo que convenga a su derecho en relación con la propuesta que se vaya a formular.

Con ocasión de este trámite, el contribuyente podrá obtener, a su costa, copia de los documentos que figuren en el expediente y que hayan de ser tenidos en cuenta a la hora de dictar la resolución.

Los interesados, en un plazo no inferior a diez días ni superior a quince, podrán alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes.»

- 12.- «Artículo 35. *Medidas cautelares.*

- 1.-

La inspección podrá, de acuerdo con la ley, adoptar las medidas de precaución y garantía que juzgue adecuadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren los libros, documentos, registros, programas informáticos y archivos en soporte magnético y demás antecedentes sujetos a examen o se niegue posteriormente su existencia y exhibición.

Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercaderías o productos sometidos a gravamen, así como de archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

A tales efectos, la inspección podrá recabar de las autoridades competentes y sus agentes el auxilio y colaboración que considere precisos.

La adopción de estas medidas deberá documentarse adecuadamente, mediante inventario de los documentos u objetos precintados, depositados o incautados.

- 2.- Las medidas cautelares habrán de ser proporcionadas al fin que se persiga o al daño que se pretenda evitar. En ningún caso se adoptarán aquéllas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Las medidas cautelares así adoptadas se levantarán si desaparecen las circunstancias que justificaron su adopción.»

13.- «Artículo 57. Actas con prueba preconstituida.

- 1.- Cuando exista prueba preconstituida del hecho imponible, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 146 de la Ley General Tributaria, podrá extenderse acta sin la presencia del obligado tributario o su representante.

Existirá prueba preconstituida del hecho imponible cuando éste pueda reputarse probado, según las reglas de valoración de la prueba contenidas en los artículos 114 a 119 de la Ley General Tributaria.

En el acta se expresarán, con el detalle necesario, los hechos y medios de prueba empleados y a la misma se acompañará, en todo caso, informe del actuario.

- 2.- Con carácter previo a la formalización del acta, se notificará al obligado tributario la iniciación del correspondiente procedimiento y se abrirá un plazo, no inferior a diez días ni superior a quince, en el que se le pondrá de manifiesto el expediente, para que el interesado pueda alegar lo que a su derecho convenga y presentar los documentos y justificantes que estime pertinentes.»

14.- «Artículo 63 bis, apartado 2.

- 2.- A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, será competente para acordar la iniciación del expediente sancionador el funcionario, equipo o unidad que hubiera desarrollado la actuación de comprobación e investigación, o aquél que se designe por el Inspector-Jefe, mediante autorización que éste podrá conceder, en ambos casos, en cualquier momento del procedimiento de comprobación e investigación.»

Disposición final segunda.

Modificación parcial del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

Los artículos 2 y 3 y los apartados 2 y 4 del artículo 16 del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, quedarán redactados en la siguiente forma:

1.- «Artículo 2. Contenido del derecho a la devolución.

- 1.- La cantidad a devolver a consecuencia de un ingreso indebido estará constituida esencialmente por el importe del ingreso indebidamente efectuado y reconocido a favor del obligado tributario.
- 2.- También formarán parte de la cantidad a devolver:
 - a.- El recargo, las costas y los intereses satisfechos durante el procedimiento cuando el ingreso indebido se hubiere realizado por vía de apremio.
 - b.- El interés de demora regulado en el artículo 58.2.c) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, aplicado a las cantidades indebidamente ingresadas, por el tiempo transcurrido desde la fecha de su ingreso en el Tesoro hasta la de la ordenación del pago, salvo que dichas cantidades sean objeto de compensación con deudas tributarias, en cuyo caso se abonarán intereses de demora hasta la fecha en que se acuerde la compensación.

El tipo de interés de demora aplicable será el vigente a lo largo del período en que dicho interés se devengue.»

2.- «Artículo 3. Prescripción.

- 1.- Prescribirá a los cuatro años el derecho a la devolución de ingresos indebidos.
- 2.- El plazo de prescripción comenzará a contarse desde el día en que se realizó el ingreso indebido y se interrumpirá por cualquier acto fehaciente del obligado tributario, o de sus herederos o causahabientes, dirigido a la obtención de la devolución del ingreso indebido o por cualquier acto de la Administración en que se reconozca su existencia.
- 3.- Reconocida la procedencia de la devolución, prescribirá, asimismo, a los cuatro años el derecho para exigir su pago, si éste no fuese reclamado por los acreedores legítimos. Este plazo se contará desde la fecha de notificación del reconocimiento de dicha obligación.
- 4.- Lo dispuesto en este precepto no será de aplicación a los ingresos indebidos de derecho público no tributarios, que se regirán por su normativa específica.»

3.- «Apartados 2 y 4 del artículo 16. Condonación y extinción de sanciones.

- 2.- La resolución que acuerde la condonación graciable de una sanción tributaria servirá para que en su ejecución se proceda a la devolución correspondiente. Del mismo modo se procederá a raíz de la declaración de haberse extinguido la responsabilidad derivada de una infracción a causa de la muerte del sujeto infractor.
- 4.- El derecho a las devoluciones de naturaleza tributaria a que se refiere este artículo prescribirá a los cuatro años, desde el día en que fuera notificada la resolución acordando la condonación graciable o se produjo el fallecimiento del sujeto infractor.

Este plazo se interrumpirá en la misma forma prevista en el artículo 3 de este Real Decreto.»

Disposición final tercera. *Habilitación normativa.*

- 1.- Se autoriza al Ministro de Economía y Hacienda para dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución del presente Real Decreto.
- 2.- Se autoriza al Presidente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para que, por Resolución, modifique, en el ámbito de dicha Agencia, la determinación de los órganos a que se refiere el artículo 5 de este Real Decreto.

Disposición final cuarta. *Entrada en vigor.*

- 1.- El presente Real Decreto entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».
- 2.- La nueva redacción dada por la disposición final segunda de este Real Decreto al artículo 2 del Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el que se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, se aplicará a los ingresos indebidos efectuados a partir del día 19 de marzo de 1998, fecha de entrada en vigor de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.
- 3.- Lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y la nueva redacción dada por dicha Ley al artículo 64 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y al artículo 15 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando, en lo relativo al plazo de prescripción de las deudas, acciones y derechos mencionados en dichos preceptos, se aplicará a partir de 1 de enero de 1999, con independencia de la fecha en que se hubieran realizado los correspondientes hechos imposables, cometido las infracciones o efectuado los ingresos indebidos, sin perjuicio de que la interrupción de la prescripción producida, en su caso, con anterioridad a aquella fecha produzca los efectos previstos en la normativa vigente.

Dado en Madrid a 4 de febrero de 2000.

JUAN CARLOS R.

El Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda,

RODRIGO DE RATO Y FIGAREDO