

Los futuros y necesarios desarrollos reglamentarios de la Ley General Tributaria



ANTONIO
MONTERO
DOMÍNGUEZ

Consultor de CMS Albiñana & Sudrez de Lezo. Departamento de Derecho Tributario

C/M/S/
Law.Tax

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (en adelante LGT), ha sido objeto de sucesivas modificaciones, más bien actualizaciones, desde su entrada en vigor en julio del año 2004.

Las dos últimas fueron materializadas a través de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, y de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y de estas normas se derivó la necesidad de realizar adaptaciones reglamentarias en varios ámbitos, adaptaciones que, a fecha de hoy, y por distintas circunstancias, en gran medida ajenas al ámbito puramente técnico, aún están pendientes de ser abordadas.

Estas notas tienen por objetivo mostrar una opinión sobre lo que, a juicio de su autor, son aspectos que precisan del citado desarrollo, no sólo para posibilitar el acompasar la literalidad de la norma reglamentaria a la norma legal, sino, y sobre todo, porque dotará de un mayor grado de seguridad al sistema además de posibilitar, en determinados casos, la aplicación material de algunas de las modificaciones legales en su día introducidas.

Materias a ser desarrolladas

En esa línea destacamos como materias llamadas a ser desarrolladas, por su gran trascendencia, las siguientes:

1.- Parece necesario profundizar en la regulación de las denominadas obligaciones tributarias conexas, contenidas en el artículo 68 de la LGT, por su importancia desde el punto de vista de la *vis expansiva* que es consustancial a la figura (puede afectar a un gran número de figuras impositivas, de titularidad y/o gestión no sólo del Estado, sino de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales) y la incidencia, básica, que la misma tiene en el ámbito de la prescripción del derecho a practicar liquidaciones.

2.- Una de las modificaciones introducidas por la Ley 34/2015 que fue objeto de mayor análisis por parte de los profesionales fue la relativa a los plazos en el procedimiento inspector, que alteró de forma sustantiva la regulación preexistente. Es de general aceptación el principio de que una norma con rango legal, no puede abarcar

toda la casuística posible, ni descender a un nivel de detalle propio de norma reglamentaria. Pues bien, la materia referente al plazo para la realización de las actuaciones inspectoras, es un magnífico ejemplo de tal situación, precisando el actual artículo 150 de la LGT de un pormenorizado desarrollo reglamentario, habida cuenta de la casuística que en el mismo se dibuja, muy especialmente en las situaciones de mayor complejidad allí contempladas, como son las comprobaciones en el ámbito de los grupos de entidades y en el supuesto de comprobación de entidades vinculadas.

3.- Sin duda merecerán la atención del redactor reglamentario los aspectos procedimentales relacionados con la estimación indirecta, respecto de la que el nuevo artículo 158 de la LGT introdujo sustantivos cambios que precisan de mayor concreción, habida cuenta del apoyo que dicho método de determinación de la base imponible

tiene, *ex novo*, en las técnicas muestrales, por la incidencia que la propia naturaleza del proceso productivo y/o de la actividad económica desarrollada puede tener en la conformación de aquellas, más allá del aspecto estrictamente jurídico-fiscal.

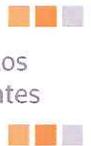
4.- En el campo de las infracciones y sanciones, se hace preciso el desarrollo reglamentario de una modificación que también fue objeto de polémica doctrinal: la posibilidad de incurrir en infracción tributaria en supuestos de regularización mediante la aplicación del conflicto de la aplicación de la norma ex artículo 15 de la LGT. Su nuevo artículo 206 bis prevé la infracción y la sanción correspondiente, pero precisa de un paso previo para que la potestad sancionadora pueda materializarse: la publicidad, en los términos que reglamentariamente se establezcan, de los dictámenes de la Comisión consultiva que la ley creó para permitir dichas regularizaciones.

5.- En el ámbito del delito contra la Hacienda Pública, es previsible la incorporación reglamentaria del mecanismo que permitirá la cuantificación de la deuda tributaria, en aquellos supuestos en los que existan elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados al presunto delito y otros que no lo estén. Este aspecto es absolutamente trascendente por la repercusión, que dicha cuantificación tendrá en la determinación de la existencia, o no, del presunto delito.

En estas breves líneas resulta, desde luego, inabarcable acometer una exposición integral de los cambios reglamentarios que son aconsejables y convenientes, cuando no necesarios, y que van mucho más allá de los expuestos. Es previsible que en los próximos meses asistamos al conocimiento público de las correspondientes propuestas normativas. Que así sea.

Parece necesario profundizar en la regulación de las denominadas obligaciones tributarias conexas, contenidas en el artículo 68 de la LGT

Resulta inabarcable acometer una exposición integral de los cambios reglamentarios que son aconsejables y convenientes



VANESA
LEÓN
ARGUEDAS

Abogada en Castilla Abogadas (Grupo Lexa)

LO LEXA LABORAL ONLINE
ABOGACÍA LABORAL PREVENTIVA

Analizamos la nueva Instrucción 1/2017, de la Dirección General de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social que tiene como objetivo adecuar el contenido de la anterior Instrucción 3/2016, en materia de registro de la jornada ordinaria a las recientes sentencias dictadas por el Tribunal Supremo, de 23 de marzo de 2017 y 20 de abril de 2017.

En la Instrucción 3/2016 la Dirección General de la ITSS señalaba, entre diversas cuestiones, la obligatoriedad de llevar un registro de la jornada ordinaria por parte de los empresarios, en virtud del artículo 35.5 del Estatuto de los Trabajadores, se realicen horas extraordinarias o no.

La Dirección General de la ITSS entendía que la llevanza del registro era necesaria, esencialmente porque a partir de dicho registro se podía extraer el número de horas extraordinarias efectivamente realizadas por los trabajadores.

No obstante, como bien señala la propia Dirección General de la ITSS en la nueva instrucción, el Tribunal Supremo, en la sentencia 246/2017 de 27 de marzo, entiende que esa obligación de registrar la jornada ordinaria no puede imponerse al empresario ya que no viene así establecido en la legislación laboral. Es decir, los Tribunales no pueden suplir al legislador imponiendo a las empresas el establecimiento de complicados sistemas de control horario.

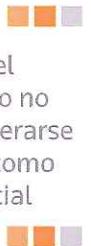
Pues bien, el Tribunal Supremo ha aclarado que la jornada ordinaria se regula en el artículo 34 ET mientras que la obligación de registro se prevé en

La ITSS se retracta de la obligación de registro de la jornada ordinaria



La ITSS confirma el criterio seguido por el Tribunal Supremo

La omisión del citado registro no puede considerarse en sí misma como infracción social



del registro de la jornada diaria de trabajo no exime a las empresas de respetar los límites legales y convencionales en materia de tiempo de trabajo y horas extraordinarias.

Vigencia de la Instrucción 3/2016

En definitiva, la Dirección General de la ITSS señala que la Instrucción 3/2016 se mantiene vigente, salvo en lo relativo a la obligación de registro de la jornada diaria de trabajo que, a tenor de las sentencias del Tribunal Supremo, no existe; y, por tanto, la omisión del citado registro no puede considerarse en sí misma como infracción social. Por otra parte, debe tenerse en cuenta que las normas sobre registro de la jornada en trabajadores a tiempo parcial, trabajadores móviles en el transporte por carretera, de la marina mercante o ferroviarios no quedan afectadas por la doctrina del Tribunal Supremo, por lo que existe obligación de llevanza de los registros para estos trabajadores.

el artículo 35.5 ET relativo a las horas extraordinarias. También nos recuerda que, para el caso de los contratos a tiempo parcial o determinadas modalidades especiales de contratación como los trabajadores móviles, los de la marina mercante o los ferroviarios, sí se impone al empresario la obligación de la llevanza del registro de la jornada ordinaria en la propia legislación.

Adecuación al Tribunal Supremo

Es por ello que, la Dirección General admite la clara incidencia de estas sentencias del Tribunal Supremo, de 23 de marzo de 2017 y de 20 de abril de 2017, en el contenido de la Instrucción 3/2016, de 21 de marzo, por lo que considera necesario complementarla a la inspección y sanción en materia de registro de jornada ordinaria de la Instrucción 3/2016, por el que se imponían rigurosas obligaciones de registro de jornada ordinaria al empresario (horas de entrada y salida de los empleados, número exacto de horas realizadas, etc.) y establece claramente que las inspecciones no podrán exigir a los empresarios registros de la jornada diaria de trabajo. Es decir, las

empresas deben registrar únicamente las horas extraordinarias.

Además, la llevanza del registro de jornada diaria de trabajo, no resulta una obligación exigible a las empresas con carácter general, por lo que la omisión del registro de la jornada diaria de trabajo no es constitutiva, en cuanto tal, de una infracción del orden social.

Además, se señala que el registro de la jornada sigue siendo un posible medio de prueba allí donde esté implantado y, en esos casos, los inspectores de trabajo pueden seguir acudiendo a él al realizar comprobaciones en materia de tiempo de trabajo.

Finalmente, y como es lógico, la ITSS señala que la no obligatoriedad

de la llevanza del registro de la jornada diaria de trabajo, no resulta una obligación exigible a las empresas con carácter general, por lo que la omisión del registro de la jornada diaria de trabajo no es constitutiva, en cuanto tal, de una infracción del orden social.

Finalmente, y como es lógico, la ITSS señala que la no obligatoriedad