



Universitat de Lleida  
Registre General

29 NOV. 1996

E: 6799

S:

**LOS DEBERES DE COLABORACIÓN CON LA  
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA : LA  
COLABORACIÓN SOCIAL Y LA INDIVIDUAL DE  
INFORMACIÓN TRIBUTARIA DE TERCEROS**



*M<sup>a</sup> MONTSERRAT SOLANES GIRALT*

Tesis Doctoral dirigida por el  
Prof. Dr. D. Juan Manuel PERULLES MORENO

UNIVERSITAT DE LLEIDA  
1.996



se trata pues, de una lista abierta, lo que puede fomentar, en la práctica, la discrecionalidad administrativa, al partirse de un término excesivamente amplio como el de la "utilización de medios fraudulentos"<sup>1745</sup>; y la segunda, la comisión de la infracción por medio de "testaferro", "hombre de paja" o persona interpuesta.

Se trata de un elemento definitorio de una infracción con dolo específico o cualificada, a la manera de lo que ocurre en el delito fiscal<sup>1746</sup>, debiendo destacarse que en la Ley Orgánica 6/1.995, de 29 de junio, se ha introducido un tipo cualificado en el artículo 349.1 del Código Penal<sup>1747</sup> referido a "*La utilización de persona o personas interpuestas de manera que quede oculta la identidad del verdadero obligado tributario*"<sup>1748</sup>.

En la Memoria de acompañamiento al Proyecto de Ley de modificación de la L.G.T. se manifiesta que este nuevo criterio pretende cualificar la conducta atendiendo al empleo de determinados medios intrínsecamente fraudulentos, llegándose a insinuar que viene a sustituir al suprimido criterio de "mala fe" al que indirectamente califica de subjetivo<sup>1749</sup>.

---

<sup>1745</sup> PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La Reforma de la Ley General Tributaria", op. cit., pág. 82.

<sup>1746</sup> Como señala ARAGONES BELTRAN, E.: "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., pág. 174

<sup>1747</sup> Que, con la misma redacción ha pasado a constituir el art. 305.1.a) de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal.

<sup>1748</sup> BANACLOCHE señala, al respecto, que la comisión por medio de persona interpuesta es una circunstancia "mucho más compleja sobre todo si, como es lógico, no se incurre en la falsedad prevista en la primera circunstancia. Las consecuencias, por otra parte, son cuestionables si se sanciona a uno de los que intervienen y no al otro que no se vería incurso en ningún tipo de infracción administrativa y para el que sería inequitativo deducir consecuencias penales." En "La Ley General Tributaria reformada...", op. cit., pág. 52.

<sup>1749</sup> PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La Reforma de la Ley General Tributaria", op. cit., pág. 82

De todas formas, se presenta como un criterio conflictivo, sobre todo como ha señalado la doctrina<sup>1750</sup>, por causa de una indebida aplicación de los institutos del fraude de ley (artículo 24 L.G.T.) y de la simulación (artículo 25 L.G.T.).

La dificultad de interpretar la expresión "persona interpuesta" en el ámbito tributario, viene determinada porque, a diferencia del ámbito penal, no se incorporan los conceptos de cómplices, encubridores, cooperadores necesarios o inductores, y si de la Ley se deriva para ellos alguna responsabilidad, ésta excluye la sanción. Se trata de la comisión de una infracción, por quien puede calificarse de infractor atendiendo al artículo 77.3 L.G.T., cometida "por medio" de un tercero<sup>1751</sup>. Sin que pueda considerarse que la infracción se comete por medio de persona interpuesta, "en los casos en los que el deber de declarar y de liquidar corresponde exclusivamente a una de las partes sin que la otra pueda ni remediar el ilícito por sí misma, ni obligar al presunto infractor a que cumpla con sus deberes tributarios"<sup>1752</sup>. Es necesario que exista vinculación entre las

---

<sup>1750</sup> BANACLOCHE, J.: "La Ley General Tributaria reformada...", op. cit., pág. 53.

<sup>1751</sup> Como ha señalado ROBLAN, sociedad de estudios y asesoramiento tributario: "Los terceros en los ilícitos tributarios", Impuestos, núm. 2, 1.996. pág. 40. Añadiendo que "En principio, podría identificarse la situación con aquella en que el tercero sirve de pantalla para ocultar la identidad del que comete el ilícito - como sería el caso del testaferro -, pero la misma expresión acoge a quien utiliza medios fraudulentos que le proporciona un tercero - como sería el caso de los adquirentes de facturas falsas - o a quien conviene con un tercero la ocultación de la verdad - como sería el precio no real que se hace figurar en una escritura de compraventa -." Sin que se incluyan los casos en que la infracción depende "exclusivamente del infractor que se puede aprovechar ilícitamente de un régimen fiscal próximo a la opacidad (adquirentes de AFROS, Pagares del Tesoro, Seguros de prima única, cesiones de crédito o titulares de "depósitos financieros", que no tributan por su renta o por su patrimonio aprovechándose de la ausencia del deber de informar o de retener o de ambos".

<sup>1752</sup> ROBLAN, Sociedad de estudios y asesoramiento tributario: "Los terceros en los ilícitos tributarios", op. cit., pág. 41. señalando que "en la

conductas de las partes intervinientes. Vinculación que no se da cuando una de ellas es, a su vez, posible infractor que puede remediar su actuación ilícita regularizándola voluntariamente, siendo el caso más evidente de infracción por medio de persona interpuesta "cuando es esta persona interpuesta la que comete la infracción"<sup>1753</sup>.

Los dos criterios que analizaremos a continuación son aplicables única y exclusivamente para graduar las sanciones por la comisión de infracciones simples, lo cual resulta lógico desde el punto de vista de su enunciado, porque estamos en presencia de comportamientos que no causan directamente perjuicio económico a la Hacienda Pública, que generalmente se tipifican como incumplimiento de obligaciones o deberes formales, y que deben graduarse de acuerdo con criterios específicamente orientados a la naturaleza de ese incumplimiento<sup>1754</sup>.

---

"interposición" de testafierros parece que, descubierta y probada (TSJ Canarias 2-11-93), se ha cometido la infracción por quien ocultó así su deuda tributaria. Es un caso claro con refrendo jurisprudencial respecto de los casos de fiducia (TS 20-2-91) no equivalentes a los negocios simulados (TS 28-10-88: "El negocio simulado es un negocio ficticio, no real, aunque en algún caso pueda ocultar uno verdadero, mientras que el fiduciario es un negocio serio, querido con todas sus consecuencias jurídicas, aun sirviendo a finalidad económica distinta de la normal; el simulado es un negocio simple, mientras que el fiduciario es complejo al resultar de la combinación de dos negocios distintos; el simulado es absolutamente nulo, sin llevar consigo transferencia alguna de derecho, y el fiduciario es válido"). Pero no cabe decir lo mismo de quien adquiere facturas falsas o de quien escritura un precio o condiciones irreales en su relación con un tercero, ya que la infracción que cometiera una parte no ha supuesto la "interposición" de la otra."

<sup>1753</sup> ROBLAN, sociedad de estudios y asesoramiento tributario: "Los terceros en los ilícitos tributarios", op. cit., pág. 41.

<sup>1754</sup> En este sentido GARCIA DE LA MORA, L. y MARTINEZ LAGO, M.A: "La sanción de las infracciones tributarias y su graduación". op. cit., págs. 1261 y 1262.

**d) la falta de cumplimiento espontáneo o el retraso en el cumplimiento de los deberes formales o de colaboración.**

Este criterio coincide básicamente con el previsto en la letra e) del art. 82 según la redacción dada por la Ley 10/85, pero, con la reforma de 1.995, se ha delimitado la formulación del cumplimiento espontáneo como "falta" o ausencia del mismo<sup>1755</sup>, que se justifica tanto en la actitud del sujeto infractor ante la Hacienda Pública, como en la conveniencia que para la gestión tributaria resultaría del cumplimiento, aún tardío, de los deberes formales<sup>1756</sup>, no aparece definido ni en la Ley 25/95, ni en el Real Decreto 2.631/1.985, sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias, pese a que, en principio, dicha tarea definitoria pudiera resultar más fácil en este criterio de graduación.

Sin embargo, aparece en el artículo 30.3.d) del Reglamento General de la Inspección, como efecto de la comunicación del inicio de las actuaciones inspectoras, considerándose que las declaraciones presentadas con posterioridad al citado inicio, para subsanar el incumplimiento del deber de colaboración, no impedirán la imposición de sanciones que procedan en atención a la infracción cometida,

---

<sup>1755</sup> La redacción de este criterio dada por la Ley 10/1.985, atendía a considerar tanto "el cumplimiento espontáneo, como el retraso en el mismo". La primera se trataba de una circunstancia que, en cierto modo, recordaba al presupuesto para la producción de la condonación automática de sanciones por infracciones simples que preveía el artículo 88.1 de la redacción original de la LGT, de 1.963. También guardaba cierto parecido con la atenuante de arrepentimiento espontáneo, contemplada por el artículo 9.9 del Código Penal anterior, y con la figura de la autodenuncia, prevista en el párrafo 371 de la Ordenanza Tributaria Alemana de 1.977, y ahora regulada en el artículo 21.4 de la Ley Orgánica 10/95, de 23 de noviembre, del Código Penal.

<sup>1756</sup> Como señalan GARCIA DE LA MORA, L. y MARTINEZ LAGO, M.A.: "La sanción de las infracciones tributarias y su graduación". op. cit., pág. 1262.

sin que sea posible aplicar el criterio de graduación del art. 82 L.G.T. Entendemos que el precepto reglamentario debe ser interpretado en el sentido de que el cumplimiento del deber de información con posterioridad a la notificación del inicio de la actuación inspectora, no podrá considerarse como de cumplimiento espontáneo - posible como atenuante en la redacción anterior del art. 82.e)-, ni como retraso - agravante - sino que será sancionado como infracción en sí misma, es decir, tipificada en base al artículo 78.1.b) L.G.T.<sup>1757</sup>.

Sería necesario que el futuro reglamento que sustituya al R.D. 2.631/1.985- que nada dice en este punto -, precisara y delimitara el plazo que se considere "retraso" del cumplimiento de las obligaciones o deberes formales o de colaboración, y si la ausencia de cumplimiento espontáneo debe entenderse hasta que sea notificado el inicio de las actuaciones inspectoras.

**e) la trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria de los datos, informes o antecedentes no facilitados, y, en general, del incumplimiento de las obligaciones formales o de colaboración o información a la Administración tributaria.**

El último de los criterios de graduación de los enumerados, fue introducido por la Ley 10/85, en nuestro ordenamiento<sup>1758</sup>, y el artículo 12.2 del R.D. 2.631/1985 trató de

---

<sup>1757</sup> En este sentido BANACLOCHE ha señalado que estamos ante un "extraño criterio de graduación de las sanciones por infracciones simples cuando en sí mismo es incumplimiento que tipifica tal infracción." En "La Ley General Tributaria reformada...", op. cit., pág. 53.

<sup>1758</sup> Con anterioridad a la Ley 10/85, la trascendencia de la infracción cometida era un criterio para la aplicación de las sanciones por infracciones simples cualificadas por incumplimiento de obligaciones de índole contable y registral, que introdujo la Ley 60/1.969, de 30 de junio; con la Ley 10/85 se ha ampliado el ámbito de aplicación del mismo, abarcando los deberes de colaboración y de información de los obligados tributarios.

delimitar<sup>1759</sup>, acogiendo una concepción amplia del deber general de colaboración, donde se circunscriben los deberes de información<sup>1760</sup> abarcando un conjunto de supuestos muy diversos, que "orienta sólo de manera muy tosca la labor del órgano encargado de determinar la sanción. La mayor o menor trascendencia de la infracción no depende sólo de la clase de deber formal infringido, sino también de las circunstancias concretas de cada caso"<sup>1761</sup>, y éstas no aparecen, desde luego, por ningún sitio en la norma reglamentaria, como "tampoco se desprende de la misma las consecuencias que deparará la apreciación de esta circunstancia graduatoria al aplicar las sanciones por infracciones simples"<sup>1762</sup>.

De lo que se desprende que debe valorarse de forma negativa el desarrollo reglamentario, puesto que, como han señalado GARCIA DE LA MORA y MARTINEZ LAGO<sup>1763</sup> de tan amplio catálogo de deberes de información para los obligados tributarios, "no cabría esperar sino una mayor

---

<sup>1759</sup> Para mayor profundización, Ver MARTINEZ LAGO, M.A.: "La graduación de las sanciones tributarias". Fundación Fondo para la Investigación Económica y Social, colección "Documentos de trabajo", núm. 29/1.988. págs. 166-181, donde se analiza cada uno de los deberes de gran trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria, en el sentido del artículo 12.2 del R.D. 2.631/1985. Estos deberes son los siguientes: La expedición de facturas por empresarios y profesionales, las declaraciones de comienzo, modificación o cese de actividades a efectos del IVA, la presentación de los resúmenes anuales de retenciones a cuenta, la presentación de las relaciones económicas con terceras personas, la expresión exacta de los datos de identificación en los documentos anteriores, los deberes contables y registrales, los deberes de información de las entidades financieras, los deberes de información previstos en la normativa sobre régimen fiscal de los activos financieros.

<sup>1760</sup> PALAO TABOADA, C.: "La potestad de obtención de información de la Administración Tributaria", op. cit., págs. 128 y 129.

<sup>1761</sup> PEREZ ROYO, F.: "Los delitos y las infracciones en materia tributaria", op. cit., pág. 401.

<sup>1762</sup> GARCIA DE LA MORA, L. y MARTINEZ LAGO, M.A.: "La sanción de las infracciones tributarias y su graduación", op. cit., pág. 1.264.

<sup>1763</sup> "La sanción de las infracciones...", op. cit., pág. 1.264.

concreción y fijación de la relativa importancia de cada criterio de graduación de las sanciones tributarias, para despejar las dudas que puedan surgir de cara a una eficaz garantía de la seguridad jurídica de aquéllos”.

Por otra parte la formulación legal del criterio que analizamos, también ha sido criticado por la doctrina<sup>1764</sup>, puesto que supone un verdadero contrasentido: la *trascendencia* “para la eficacia de la gestión” de la información solicitada es un requisito para solicitar tal información, pues en caso contrario, la Administración incurriría en desviación de poder.

Pero, aún admitiendo que existieran grados definibles de influencia en “la eficacia para la gestión”, será necesario que se definan reglamentariamente. Y será necesario que se definan y establezcan la graduación para las obligaciones formales, contables y de colaboración o información. Dependiendo excesivamente de la regulación reglamentaria una materia que por sí misma exige el máximo respeto al principio de reserva de ley.

Los criterios de graduación son aplicables simultáneamente, autorizándose la determinación reglamentaria<sup>1765</sup> de la aplicación de cada criterio, lo cual es criticable pues esta materia, la cuantificación de la sanción, exige en todos sus aspectos sustantivos la garantía de la Ley<sup>1766</sup>.

---

<sup>1764</sup> BANACLOCHE, J.: "La Ley General Tributaria reformada...", op. cit., pág. 53.

<sup>1765</sup> Para este fin se aprobó el Real Decreto 2.631/1985, de 18 de diciembre, regulador del procedimiento para sancionar las infracciones tributarias, en desarrollo de la Ley 10/85, que seguirá vigente en virtud de la Disposición Final Segunda de la Ley 25/1995, de 20 de julio, hasta que no se apruebe el nuevo.

<sup>1766</sup> Recibiendo las críticas unánimes de la doctrina, por todos, FERREIRO LAPATZA, J.J.: "Curs de Dret Financer Espanyol", op. cit., pág. 410 y PEÑA ALONSO, J.L. y CÔRCUERA TORRES, A.: "La Reforma de la Ley General Tributaria", op. cit., pág. 83



Sin embargo, se han incorporado a la L.G.T. los porcentajes de graduación a aplicar en los cuatro primeros criterios que establece el artículo 82 L.G.T., por lo tanto, sólo respecto de los dos criterios que únicamente cabe emplear para las infracciones simples será necesario que la norma reglamentaria determine absolutamente los criterios de graduación<sup>1767</sup>, mientras que en los demás casos, habrá que limitarse a especificar o concretar las circunstancias para aplicar las sanciones dentro de los incrementos porcentuales fijados legalmente<sup>1768</sup>.

De todas formas, tampoco las normas reglamentarias fijan el importe exacto de las multas, dejando bastante margen para la apreciación personal o subjetiva del funcionario que propone o impone la multa. En la práctica, para acotar esta discrecionalidad, la propia Administración intenta unificar sus criterios mediante circulares<sup>1769</sup>, instrucciones<sup>1770</sup> y baremos

---

<sup>1767</sup> Uno de los mayores problemas de las sanciones por infracciones simples ha sido siempre que la Ley no fija con claridad el importe exacto que corresponde a cada caso concreto. Los criterios de graduación son bastante vagos e imprecisos y el contribuyente no puede conocer a priori qué multa se le pondrá si desatiende un requerimiento, si no suministra la información que las normas generales le imponen o por cualquier otro tipo de infracción simple. Como señala PEÑA GARBIN, J.M.: "Todo sobre la Inspección de Hacienda", op. cit., pág. 194.

<sup>1768</sup> ARAGONES BELTRAN, E.: "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., pág. 171.

<sup>1769</sup> Circular de la Dirección General de la Inspección Financiera y Tributaria, de 13 de mayo de 1.985, relativa a criterios para la aplicación de la Ley 10/1985; Circular de 29 de abril, de la Secretaría General de Hacienda, sobre criterios a seguir en la aplicación de las sanciones tributarias; Circular de 8 de mayo de 1.986, de la Dirección General de Inspección Financiera y Tributaria y del Real Decreto 2.631/1.985, de 18 de diciembre, sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias; Circular de 22 de julio de 1.988, de la Secretaría General de Hacienda, por la que se establecen los criterios a aplicar por las Dependencias o Secciones de Gestión Tributaria de las Delegaciones o Administraciones de Hacienda por las infracciones tributarias que se detallan.

<sup>1770</sup> Al respecto debemos tener en cuenta las Instrucciones 6/1995, de 26 de julio, y 7/1995, de 28 de julio, ambas, de la Dirección General de la A.E.A.T., por la que se fijan los criterios a seguir por los órganos dependientes

internos. El denominador común, en el que coincide la mayoría de la doctrina, estriba en la carencia de valor normativo directo de las mismas, para los administrados<sup>1771</sup>, pese a que pueda parecer loable la tarea de aclaración, coordinación y unificación de criterios que con las mismas pretenda efectuarse, los importes que allí se recogen pueden obligar a los funcionarios pero no tienen porqué obligar a los Tribunales si el contribuyente recurre las multas impuestas<sup>1772</sup>, puesto que no tienen carácter general ni contenido reglamentario susceptible de impugnación ante la jurisdicción contencioso - administrativa.

En cualquier caso la Administración deberá motivar y justificar el importe de la multa impuesta, justificando los criterios de graduación tenidos en cuenta<sup>1773</sup>, y tener presente que en el cálculo de las sanciones también opera el llamado principio de proporcionalidad<sup>1774</sup> entre la infracción cometida y la sanción impuesta. Este principio puede tener especial incidencia práctica en las multas por infracciones simples<sup>1775</sup> y

---

de los departamentos de Aduanas e Impuestos Especiales, Gestión tributaria e Inspección financiera y tributaria, para el inicio o reanudación de los expedientes sancionadores suspendidos por la Instrucción de esta Dirección General de 14 de diciembre de 1.994, la primera; y por la que se dictan normas para el cálculo de los intereses de demora y para la aplicación del régimen de recargos del artículo 61.3 de la LGT, tras la aprobación de la Ley 25/1995, de 20 de julio, la segunda.

<sup>1771</sup> Por todos, GARCIA DE LA MORA, L. y MARTINEZ LAGO, M.A.: "La sanción de las infracciones...", op. cit., pág. 1265.

<sup>1772</sup> En este sentido PEÑA GARBIN, J. M.: "Todo sobre la Inspección de Hacienda", op. cit., pág. 194.

<sup>1773</sup> Si no lo hace y el contribuyente recurre las sanciones es habitual que los Tribunales las reduzcan al importe mínimo previsto en la Ley.

<sup>1774</sup> Contemplado en el art. 131 de la Ley 30/92, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

<sup>1775</sup> PEÑA GARBIN, J.M.: "Todo sobre la Inspección de Hacienda", op. cit., pág. 194.

en base al mismo algunos Tribunales han anulado o rebajado sanciones "técnicamente" correctas<sup>1776</sup>.

### 3.2.- Sanciones accesorias.

Junto a las sanciones pecuniarias o multas, la L.G.T. prevé que para infracciones especialmente importantes, al infractor se le podrá sancionar además con otras sanciones accesorias, que pueden ser más efectivas para combatir el fraude fiscal, con mayor fuerza represiva y disuasoria por el posible impacto social y psicológico de las mismas<sup>1777</sup>, aunque son muy excepcionales<sup>1778</sup>.

Estas sanciones accesorias se encuentran previstas para las infracciones simples por incumplimiento de los deberes previstos en los artículos 111 y 112 L.G.T., en los artículos 84, 85 y 86 de la Ley General Tributaria, reformados por la Ley 25/1995<sup>1779</sup> en el ámbito tributario, aunque debemos tener en cuenta además los artículos 12 y 13 de la Ley 26/1.988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito.

Del régimen legal que establecen estos preceptos, cabe efectuar, siguiendo a GARCIA DE LA MORA y MARTINEZ

---

<sup>1776</sup> En este sentido ver Resolución del T.E.A.C. de 6 de noviembre de 1.991, y Sentencia del T.S.J. de Cataluña de 14 de febrero de 1.992.

<sup>1777</sup> Como señalan PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La reforma de la Ley General Tributaria", op. cit., pág. 92, citando a VEGA HERRERO, M.: En "Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras". Tomo II-A. "Modificación parcial de la Ley General Tributaria, Comentario al artículo 84". Edersa, Madrid, 1.985, pág. 141.

<sup>1778</sup> Como señala PEÑA GARBIN, J.M.: "Todo sobre la Inspección de Hacienda", op. cit., pág. 189.

<sup>1779</sup> Aunque fueron introducidos en nuestro ordenamiento jurídico con grandes críticas y debates, por la Ley 10/1.985, de Reforma Parcial de la Ley General Tributaria.

LAGO<sup>1780</sup> una serie de distinciones. En primer lugar, en base al criterio de la graduación de la sanción, podemos distinguir las sanciones accesorias que establece la L.G.T. que no son graduables, mientras que si lo son las que prevé la Ley sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de crédito.

Una segunda distinción de sanciones accesorias atendería al criterio de que consistan en la privación de derechos del infractor, o en la imposición junto a la multa fija que corresponda por la infracción simple cometida, de otra sanción pecuniaria. Las primeras aparecen contempladas tanto por los preceptos citados de la L.G.T. como en los artículos 12 y 13 de la Ley sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito. Las segundas sólo se encuentran previstas en los artículos citados de esta última Ley.

Finalmente, las sanciones accesorias de determinadas infracciones simples pueden considerarse, en base al propio presupuesto previsto en la Ley para su aplicación, distinguiendo aquellas que se impondrán cuando la sanción por la infracción simple alcance una determinada magnitud, de las que se impondrán atendiendo a la profesión o actividad que desempeñe el sujeto infractor.

Las primeras son las previstas por el artículo 84 de la L.G.T., y las que atienden al sujeto infractor están previstas en los artículos 85 y 86 L.G.T.

Veamos a continuación cada una de estas sanciones accesorias.

---

<sup>1780</sup> En "La sanción de las infracciones tributarias y su graduación", op. cit., págs. 1260 y 1261, a los cuales vamos a seguir "in extenso".

El artículo 84 de la LGT, como afirma BANACLOCHE<sup>1781</sup> "contiene una confesión. A juicio del legislador nada tiene más importancia para la gestión que la información obtenida de terceros"<sup>1782</sup>. De ahí que, en el caso de que la multa por deficiente cumplimiento del deber de información supere el millón de pesetas<sup>1783</sup> (impuesta de acuerdo con el art. 83.2 LGT), cuando ello suponga "gran trascendencia para la gestión", se "puedan" imponer sanciones adicionales que impidan beneficiarse de subvenciones, ayudas públicas, beneficios fiscales y contratación pública<sup>1784</sup> por un período máximo de 2 años<sup>1785</sup>, al sujeto infractor.

---

<sup>1781</sup> En "La Ley General Tributaria reformada...", op. cit., pág. 55.

<sup>1782</sup> El artículo 84 LGT en la redacción de la Ley 10/85, resultaba aplicable como sanción accesoria, tanto al incumplimiento de los deberes de información de los artículos 111 y 112 del mismo texto legal, como a las infracciones consistentes en la resistencia, excusa o negativa a la actuación de la Inspección. La reforma operada por la Ley 25/1.995, le ha reducido su ámbito de aplicación a los deberes que constituyen el objeto de nuestro trabajo, cuando vienen impuestos con carácter general y cuando deben cumplirse atendiendo a un requerimiento individualizado, sin que pueda aplicarse en los supuestos de resistencia, excusa o negativa a las actuaciones directas de obtención de información por parte de la Inspección.

<sup>1783</sup> Con la reforma se ha duplicado la cuantía de la multa que posibilita la imposición de la sanción accesoria.

<sup>1784</sup> Tras la reforma, como señalan PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La reforma de la Ley...", op. cit., pág. 93: "se siguen manteniendo en la nueva redacción las mismas cuestiones problemáticas que la doctrina había puesto de manifiesto en la anterior, y que hacen referencia a lo que debe entenderse por incentivos o beneficios fiscales, a si la pérdida de los mismos afecta a todos los que pueda disfrutar el infractor o sólo a los que corresponderían en el ámbito del tributo infringido, y a los tipos de los contratos que quedan dentro de la sanción."

<sup>1785</sup> El período de duración de la sanción, en la redacción de la Ley 10/85, era de dos años, se trataba, pues de un plazo fijo, sin que fuese posible admitir ningún criterio de graduación. Mientras que con la modificación que ha efectuado la Ley 25/95, puede durar de un día a dos años, dejándose a la discrecionalidad administrativa la concreción de la duración de la sanción, sin que se fijen los criterios que ésta deba tener en cuenta para establecer la duración exacta de la privación de tales derechos.

En esta materia relativa a las sanciones donde deben imperar el respeto a los principios de tipicidad, legalidad y seguridad jurídica, debe valorarse negativamente la reforma que se ha efectuado en este artículo por la Ley 25/95, por cuanto la nueva redacción incrementa la discrecionalidad de la Administración, desde un doble punto de vista, por un lado, con la palabra "podrá", la imposición de esta sanción adicional se configura ahora con carácter potestativo<sup>1786</sup>, y por otro, debido a la facultad de apreciar la "trascendencia" de la infracción para la eficacia de la gestión tributaria<sup>1787</sup>.

Además las sanciones pueden ser desproporcionadas, ya que la imposibilidad de obtener subvenciones o de contratar con el Estado, sanciones que resultan cuantificables económicamente a pesar de ser calificadas como sanciones no pecuniarias, en algunos casos, por su especial incidencia, pueden llegar a determinar el cierre de una empresa y, sin embargo, en otros supuestos, pueden resultar totalmente inoperantes<sup>1788</sup>.

Por otra parte, la fijación de la multa mínima a partir de la cual se pueden imponer estas sanciones accesorias en un millón de pesetas puede limitar o reducir en gran medida su

---

<sup>1786</sup> En la regulación de la Ley 10/85, la sanción adicional se imponía con carácter automático. Este automatismo, le dotaba de poca efectiva aplicación práctica, por su extremada dureza y por la ausencia de cualquier matiz, quizás con la suavización que supone la nueva redacción se fomente su efectividad. En este sentido, ver ARAGONES BELTRAN, E.: "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., pág. 192.

<sup>1787</sup> En este sentido PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La Reforma de la Ley...", op. cit., pág. 94, al comentar la enmienda número 213 del Grupo Popular que proponía la supresión de este precepto; y ARAGONES BELTRAN, E.: "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., págs. 192 y 193.

<sup>1788</sup> PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La Reforma de la Ley...", op. cit., pág. 94.; ARAGONES BELTRAN, E.: "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., págs. 192 y 193.

aplicación, si tenemos en cuenta que las infracciones por incumplimiento de los deberes establecidos en los artículos 111 y 112 L.G.T., son sancionadas con multa de 1.000 a 200.000 pesetas, y aunque se refiere a cada dato omitido, falseado o incompleto, se van a necesitar varias infracciones, con una significación especial, para llegar a la cuantía exigida del millón de pesetas<sup>1789</sup>.

El artículo 85 de la Ley General Tributaria, se refiere a "otro pilar de la gestión eficaz: las Entidades de crédito"<sup>1790</sup>. En efecto, con carácter accesorio y potestativo<sup>1791</sup>, quienes ostentan cargos de administración o dirección de Entidades de crédito si se produce resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o recaudadora, podrán ser castigados con las sanciones que procedan de acuerdo con el apartado 7 del artículo 83 L.G.T. (multa de 50.000 a 1.000.000 de pesetas) y además, conforme a los artículos 12<sup>1792</sup> y 13<sup>1793</sup> de la Ley

---

<sup>1789</sup> Como observan PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La Reforma de la Ley...", op. cit., pág. 93.

<sup>1790</sup> Como señala BANACLOCHE PEREZ, J.: "La Ley General Tributaria reformada", op. cit., pág. 55.

<sup>1791</sup> Al respecto ARAGONES BELTRAN, E.: "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., pág. 195, entiende que el carácter potestativo de la sanción "no quiere decir que exista posibilidad de arbitrariedad alguna, sino que las sanciones aquí previstas habrán de ser necesariamente impuestas cuando concurren sus presupuestos legales."

<sup>1792</sup> El artículo 12 de la Ley citada establece:

*"1. Además de la sanción que corresponda imponer a la entidad de crédito, por la comisión de infracciones muy graves se impondrá una de las siguientes sanciones a quienes ejerciendo cargos de administración o dirección en la misma sean responsables de la infracción con arreglo al artículo 15:*

*a) Multa a cada uno de ellos por importe no superior a 10.000.000 de pesetas.*

*b) Suspensión en el ejercicio del cargo por plazo no superior a tres años,*

*c) Separación del cargo, con inhabilitación para ejercer cargos de administración o dirección en la misma entidad de crédito por un plazo máximo de cinco años,*

26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito.

El precepto, de escasa aplicación práctica, "no supone una derogación general para las entidades de crédito del artículo 40.1 de la L.G.T., sino que se limita a añadir una infracción más (la contemplada en el artículo 83.7 L.G.T.) a las previstas para los cargos de administración y dirección de tales entidades en la Ley especial que las regula"<sup>1794</sup>, aunque ha sido considerada como una norma que puede conculcar el principio constitucional de igualdad<sup>1795</sup>.

Por otra parte, el artículo 86 de la Ley General Tributaria se refiere a sujetos infractores que sean autoridades, funcionarios o profesionales oficiales que incumplan el deber de información, y de ello se deriven consecuencias de gran

---

*d) Separación del cargo, con inhabilitación para ejercer cargos de administración o dirección en cualquier entidad de crédito por un plazo máximo de diez años.*

*2. No obstante lo dispuesto en el número anterior, en el caso de imposición de las sanciones previstas en las letras c) y d) del mismo podrán imponerse simultáneamente la sanción prevista en la letra a)."*

<sup>1793</sup> El artículo 13, literalmente establece:

*"1. Además de la sanción que corresponda imponer a la entidad de crédito, por la comisión de infracciones graves se impondrá una de las siguientes sanciones a quienes ejerciendo cargos de administración o dirección en la misma sean responsables de la infracción con arreglo al artículo 15:*

*a) Amonestación privada.*

*b) Amonestación pública.*

*c) Multa a cada uno de ellos por importe no superior a 5.000.000 de pesetas,*

*d) Suspensión temporal en el cargo por plazo no superior a un año.*

*2. No obstante lo dispuesto en el número anterior, en el caso de imposición de la sanción prevista en la letra d) del mismo podrá imponerse simultáneamente la sanción prevista en su letra c)".*

<sup>1794</sup> Como señala ARAGONES BELTRAN, E.: "La reforma de la Ley...", op. cit., pág. 197.

<sup>1795</sup> BANACLOCHE PEREZ, J.: "La Ley General Tributaria reformada", op. cit., pág. 55.



trascendencia para la eficacia de la gestión tributaria<sup>1796</sup>, serán sancionados, a parte de la multa que proceda conforme al 83.2 L.G.T. (de 1.000 a 200.000 pesetas por cada dato omitido) con la suspensión del ejercicio de la profesión, empleo o cargo, por el plazo de un mes, si la cuantía de la multa fuera superior a 1.500.000 pesetas; por el plazo de 6 meses si excede de 6.000.000 pesetas y por el plazo de 1 año, si fuera superior a 30.000.000 pesetas<sup>1797</sup>.

Como destaca ARAGONES BELTRAN<sup>1798</sup>, “sorprendentemente, sin embargo, la Ley 25/1995 no recoge explícitamente el criterio interpretativo que sobre este precepto declaró expresamente el Tribunal Constitucional en la S.T.C. 76/1.990, de 26 de abril”, que consiste en declarar que el artículo 86 L.G.T., en la redacción que le otorgó la Ley 10/1985, no es inconstitucional”.

---

<sup>1796</sup> Esta variable, que se ha convertido en un elemento discrecional integrante de la sanción, constituye la novedad que ha introducido en este artículo la reforma operada con la Ley 25/1.995, de 20 de julio. En la redacción dada por la Ley 10/85 a este artículo, la sanción era de aplicación directa y automática cuando se hubiese realizado el tipo - que se conformaba igual que en la actualidad por dos requisitos, uno subjetivo, que se refería a la condición del infractor, y otro objetivo, que se concretaba en la imposición de una multa por haber cometido las infracciones simples por incumplimiento de los deberes de colaboración o de información de los artículos 111 y 112 LGT- para que procediese la imposición de la suspensión. En este sentido ver, PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La reforma de la Ley General Tributaria", op. cit., pág. 98., quienes entienden que al igual que sucede con el art. 84, al no definirse esta variable legalmente, se convertirá "en un nuevo elemento de polémica y que en nada va a favorecer la reducción de la litigiosidad que... aparece como uno de los objetivos principales que se pretendían conseguir con la reforma”.

<sup>1797</sup> Las cuantías de las multas que dan lugar, respectivamente, a la suspensión por plazo de un mes, seis meses y un año, en la nueva redacción se multiplican por 6 respecto a la redacción de la Ley 10/85, lo que representa una notable suavización del régimen sancionador.

<sup>1798</sup> "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., pág. 200.

Las sanciones no pecuniarias han sido muy criticadas<sup>1799</sup>, entre otras razones por suponer una doble sanción y porque, en la práctica sólo pueden afectar a quienes están en aquellas situaciones especiales, es decir, a quienes contratan con el Estado, reciben ayudas públicas o ejercen profesiones oficiales (notarios, registradores, corredores de comercio). El Tribunal Constitucional ha ratificado su constitucionalidad en la Sentencia citada, pero en la práctica se han impuesto en contadas ocasiones<sup>1800</sup>.

En efecto, el T.C., en la Sentencia 76/1.990, F. J. 5<sup>o</sup><sup>1801</sup>, declara que no se infringe el principio de igualdad, porque la situación en que se hallan estos sujetos - profesionales oficiales, funcionarios - por el incumplimiento del deber de colaboración de los artículos 111 y 112 LGT, no es igual a la del resto de ciudadanos, "siendo por ello razonable que el legislador recoja esta diferencia para dar un tratamiento sancionador distinto a las infracciones tributarias que unos y otros cometan". Sin que se produzca "duplicidad injustificada e irrazonable, ya que el alcance de la infracción no es el mismo cuando ésta se comete por un ciudadano o por un funcionario o profesional oficial en el ejercicio de sus funciones y con inobservancia de sus específicos deberes de lealtad y colaboración con la Administración tributaria". Es decir, el T.C., justifica la diferencia que existe entre un ciudadano cualquiera y estos

---

<sup>1799</sup> Como pone de relieve PEÑA GARBIN, J.M.: "Todo sobre la Inspección de Hacienda", op. cit., pág. 190.

<sup>1800</sup> Debido básicamente, porque se tramitan en expediente separado de las multas que se hayan puesto, es decir, no se recogen en las actas de la Inspección, y requiere que antes sea "firme" el expediente administrativo del que se deriven, en base al artículo 74 del RGIT. Ver al respecto PEÑA GARBIN, J.M.: "Todo sobre la Inspección de Hacienda", op. cit., pág. 190.

<sup>1801</sup> En este Fundamento Jurídico, el TC, se plantea y rechaza la cuestión de inconstitucionalidad de los artículos 80.4, 81.1.a) y 86 de la LGT, en la redacción dada por la Ley 10/85, que regulaban la suspensión del ejercicio de profesionales oficiales como medida sancionadora de las infracciones tributarias, por violación de los artículos 9.3, 14 y 35.1 de la Constitución.

profesionales o funcionarios en el específico y singular deber de colaboración con la Administración tributaria, que se les impone por imperativo de los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria.

También considera el Alto Tribunal que la sanción adicional que supone el artículo 86 L.G.T. no infringe el artículo 35.1 C.E., relativo al derecho al trabajo, puesto que está prevista legalmente y siempre que en su aplicación se observen los requisitos necesarios y las garantías procedimentales, ya que de lo contrario, "las penas privativas de libertad serían inconstitucionales por el hecho de impedir el ejercicio de la libertad personal a los condenados a las mismas".

Los principios de legalidad y jerarquía normativa del artículo 9.3 C.E., tampoco se ven afectados por el artículo 86 L.G.T., puesto que la previsión legal de sanciones acumulables, que se aplica tanto en el ámbito sancionador tributario, como en el orden penal, no supone que exista doble sanción, sino "que se acumula con carácter accesorio a la principal (la multa), (...) Nada impide, por lo demás, que la suspensión e inhabilitación para cargos públicos, prevista como penas accesorias de otras principales en el artículo 29 del Código Penal, puedan también ser objeto de sanciones administrativas"<sup>1802</sup>.

---

<sup>1802</sup> Como afirma ARAGONES BELTRAN, E.: "En coherencia con lo declarado por el Tribunal Constitucional, debió explicitarse que la sanción accesorio de suspensión sólo es aplicable cuando "existe una relación entre la conducta infractora y el desempeño de la función o profesión oficial de que se trata", derivada de un específico y singular deber de colaboración con la Administración tributaria, por razón de las funciones públicas que se ejercen. Pero es obvio que el hecho de no haberse llevado a cabo legalmente esta precisión no impide que la misma siga desplegando todos sus efectos", en "La Reforma de la Ley General Tributaria...", op. cit., pág. 201.

## **CONCLUSIONES**

## PRIMERA

El progresivo incremento de los deberes tributarios de colaboración se ha venido produciendo en nuestro ordenamiento jurídico tributario de forma simultánea e íntimamente relacionada con los cambios acaecidos en el ámbito de la gestión tributaria, básicamente desde la generalización de las autoliquidaciones y de la ampliación de las competencias de la Inspección asumiendo funciones liquidadoras y de obtención de información.

Cambios que han conducido a un nuevo marco de relaciones entre la Administración y los administrados basadas en un nuevo clima de colaboración mutua que pretende conseguir el cumplimiento voluntario de las obligaciones y deberes tributarios por parte de los contribuyentes, quedando la actividad administrativa, por una parte, relegada, cada vez más a una función de control y, por otra, a una función de servicio público prestando asistencia e información a los contribuyentes.

Este incremento de los deberes de colaboración se debe a la importancia que reviste la información para la gestión eficaz del sistema tributario, constituyendo un útil instrumento de lucha contra el fraude fiscal, pero implica un considerable aumento de la presión fiscal indirecta que en los últimos tiempos se ha pretendido paliar, por parte de la Administración, intensificando la información y asistencia a los contribuyentes.

## SEGUNDA.

Para proceder al análisis de los deberes de colaboración hemos partido del estudio de las diversas teorías que han diferenciado los deberes tributarios en general, de la obligación tributaria, lo cual nos ha permitido destacar las notas que los caracterizan, y nos lleva a concluir que pese a la menor atención dedicada por la doctrina y la Ley General Tributaria a los deberes tributarios, éstos constituyen una figura autónoma respecto a la obligación tributaria.

Aunque debemos distinguir entre un deber jurídico general, un deber jurídico particular y la obligación. De manera que deber jurídico general sería aquél vínculo jurídico impuesto por la Administración a los particulares en el ejercicio del poder, bien haciéndolo nacer directamente de la ley, bien en el ejercicio de potestades administrativas que ésta confiere ; su finalidad no es enriquecer el patrimonio de la Administración o de su organización, ni se origina a través de un derecho de crédito a favor de ésta, su fundamento no reside en un derecho subjetivo de la Administración, sino en el ejercicio del poder, y la reacción del ordenamiento jurídico ante su incumplimiento es de tipo sancionatorio y no indemnizatorio. La obligación sería aquél vínculo de carácter patrimonial, que nace de una relación en la que la parte activa ostenta un derecho público subjetivo frente al sujeto obligado, ante cuyo incumplimiento la reacción del ordenamiento es de tipo indemnizatorio.

Partiendo de la categoría genérica de los deberes tributarios, éstos pueden concretarse en deberes tributarios particulares o “*strictu sensu*” y obligaciones tributarias ; de manera que en sentido amplio, podemos hablar de deberes de colaboración, y referirnos con ellos no sólo a los deberes tributarios en sentido estricto, sino en sentido amplio podemos

hablar también de las obligaciones de colaboración, si bien son más lógicamente encuadrables en la categoría de deberes tributarios en sentido estricto.

Los deberes tributarios en particular o en sentido estricto pueden ser definidos como auténticos deberes públicos de prestación que se encuadran dentro del Derecho Tributario Formal, en el procedimiento de gestión y liquidación del tributo, y responden a funciones gestoras atribuidas a la Administración Tributaria. Se trata de prestaciones que carecen de contenido económico o patrimonial, responden a situaciones de sujeción de los individuos frente a la Administración Tributaria, titular de derechos subjetivos o potestades, carecen por tanto de tutela ejecutiva, y su incumplimiento da lugar a la imposición de sanciones.

### **TERCERA.**

Los deberes tributarios impuestos a los administrados tienen como finalidad coadyuvar a la Administración a la consecución de los fines que le son propios en la gestión de los tributos, de ahí que se denominen deberes de colaboración con la Administración tributaria que, en un sentido amplio, son comprensivos tanto de aquellos deberes impuestos a los sujetos pasivos de la obligación tributaria principal, como a terceros ajenos a la misma, y pueden definirse como aquellos vínculos jurídicos, tanto deberes como obligaciones, que son impuestos a los administrados (obligados tributarios), para que cooperen con la Administración tributaria a la efectiva realización de los fines a ella asignados, y que hagan posible el cumplimiento de la obligación tributaria en sentido estricto.

En un sentido más restringido, los deberes de colaboración son aquellos que se concretan en deberes

tributarios en sentido estricto, que constituyen auténticas prestaciones personales de carácter público nacidas de la ley, que se concretan en un hacer, dar o soportar, cuyo fundamento se encuentra en el deber de contribuir como principio básico de solidaridad en el que se manifiesta un interés fiscal, exponente del interés colectivo o general, y criterio integrador de los diversos principios constitucionales en materia financiera, y que vienen impuestos a los obligados tributarios, sean sujetos pasivos o no de la obligación tributaria principal, que se encuentran en disposición de coadyuvar a la Administración Tributaria para la efectiva realización de las funciones tributarias a ella asignadas, y cuyo incumplimiento produce una reacción del ordenamiento jurídico de tipo sancionador.

La naturaleza jurídica de los deberes de colaboración es la de auténticos deberes públicos de prestación, de ello se desprende una consecuencia muy importante, cual es la reserva de ley en el establecimiento y regulación de los mismos por mandato del artículo 31.3 CE, y la necesidad de establecer su concreto régimen jurídico, que ha de estar presidido por el principio de legalidad, de tal manera que se establezca un marco de principios básicos que deben ser respetados tanto por las normas que desarrollen los mismos, como por aquellas en que se concretan las formas de prestación y los sujetos que en los diversos tributos han de llevarlos a cabo.

Su fundamento jurídico radica en el deber de contribuir como principio básico de solidaridad en el que se manifiesta un interés fiscal, exponente del interés colectivo o general, y criterio integrador de los diversos principios constitucionales en materia financiera, que implica que podamos afirmar que toda colaboración en la medida en que se impone para conseguir este interés fiscal, pueda calificarse de colaboración social, al realizarse para un mejor cumplimiento de los fines tributarios que constituyen el interés colectivo. Sin embargo el calificativo



“social” se ha reservado para un tipo de colaboración de carácter colectivo que tradicionalmente ha constituido la antítesis de la colaboración de carácter individual, hasta la reforma parcial de la L.G.T. operada por la Ley 25/95, de 20 de julio, que ha dotado de un nuevo contenido al artículo 96 de la Ley General Tributaria destinado a regular la colaboración social con un significado bien distinto al anterior, y ha hecho posible que, en nuestros días, sean perfectamente compatibles ambas modalidades de colaboración.

#### CUARTA.

La colaboración social actualmente significa la articulación de unas formas de colaboración para ayudar al cumplimiento de las obligaciones fiscales respondiendo al nuevo esquema de relaciones entre Administración y administrados en el que aquélla, además de las funciones que “a posteriori” tiene asignadas de control del cumplimiento de las citadas obligaciones fiscales, debe prestar “a priori” un servicio público de asistencia e información a los contribuyentes.

Pero además, implica un tímido esbozo de los derechos y deberes de los contribuyentes que se completa con la publicación, por parte de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de la llamada “Carta de derechos y garantías del contribuyente”, que con pretensiones divulgativas intenta difundir los procedimientos que afectan de forma general a los contribuyentes y asegurar el conocimiento por los ciudadanos de sus derechos en las relaciones con la Administración tributaria para contribuir a una mejor garantía de los mismos y facilitar el cumplimiento responsable de las obligaciones tributarias.

En relación con la estimación objetiva no se pretende reinstaurar la antigua colaboración social en los mismos términos, sino que sólo se apunta la posibilidad de establecer la colaboración a través de acuerdos con entidades, instituciones y organismos representativos de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales en la fijación de módulos e índices, para la estimación objetiva individual de bases, sin que se llegue a concretar en qué términos pueda llevarse a cabo esta colaboración.

## QUINTA.

Frente al significado actual de la colaboración social, y a lo largo de un siglo y medio de evolución de nuestro sistema tributario, su contenido ha sido radicalmente distinto.

La colaboración social ha ido ligada históricamente a sistemas tributarios o a modalidades de exacción de los tributos poco perfeccionados, toscos y rudimentarios, en los que no se ha pretendido un acercamiento a la riqueza imponible real, sino mediante métodos de estimación objetiva, alcanzar unas cifras mínimas de recaudación, y en los que la carencia de medios materiales y personales de la Administración se ha intentado paliar a través de la participación de los administrados en las tareas de determinación de bases y cuotas, aportando sus conocimientos sobre el sector de la actividad o de los bienes que se querían gravar, y en contrapartida a la ayuda prestada, se les ha descargado de la presión tributaria indirecta, al exonerarles de las obligaciones formales.

Ahora bien, la colaboración social o colectiva en la gestión de los tributos se ha manifestado a través de diversas formas y en diversos tributos. Desde su implantación a través de los métodos de repartimiento del cupo en la Contribución sobre

Inmuebles, Cultivo y Ganadería de 1.845 y en las Contribuciones territoriales que le suceden ; los sistemas de agremiación en la Contribución Industrial y de Comercio de 1.847 que perdurará en el primer tercio del presente siglo si bien irá limitando su ámbito de aplicación ; el repartimiento general de la Hacienda local establecido en 1.918 e incorporado al Estatuto municipal de 1.924 ; ha ido ligada a los impuestos de producto, pero no de forma exclusiva sino que la misma se ha adoptado en los impuestos personales.

En efecto, primero en el fallido intento de establecer un impuesto personal sobre la renta del Proyecto de Rentas y Ganancias de 1.926 se pretendía adoptar la colaboración social a través de la creación de unas Juntas mixtas de evaluación con representación de los contribuyentes, que inspirarían de forma directa la que se aplicará en 1.957 y 1.964. Y posteriormente, al implantarse el primer Impuesto personal sobre la Renta, en 1.932, que si bien estaba basado en la declaración del sujeto pasivo y posterior comprobación administrativa de los hechos imponibles, tampoco prescindió completamente de la colaboración social, sino que inspirándose en el repartimiento de utilidades de la Hacienda local, la incorpora en la fijación de uno de los métodos correctores de la declaración, el denominado procedimiento de corrección de la base por "signos externos de gasto".

Con la reforma de 1.957, la colaboración social se extiende y generaliza como método de estimación objetiva global para determinar bases y cuotas a través de las Evaluaciones globales en el ámbito de la imposición directa y de los Convenios, en el de la imposición indirecta.

Más tarde se consolida con la aprobación de la Ley General Tributaria y se revalida y amplía con la reforma de 1.964, que supone la exhumación del Proyecto de Rentas y

Ganancias de 1.926, al estructurar la imposición directa en base a un Impuesto general sobre la renta cuya cuota queda integrada por impuestos de producto que se transforman a cuenta de la misma, fuertemente marcados por la colaboración social, aunque la misma se presente, en algunos casos, desligada de los procedimientos de estimaciones objetivas globales y quede reducida a la aprobación de índices y módulos, pero no opere en la determinación de bases globales ni en la distribución individual de cuotas.

A partir de 1.966, pero sobretodo desde la aprobación de una norma con rango de Orden Ministerial, en 1.977, se inicia la supresión progresiva de los procedimientos de estimación objetiva global y el inherente declive de la colaboración social, que culmina con el artículo 4 de la Ley 34/1.980, de 21 de junio, de Reforma del Procedimiento Tributario, al tiempo que se consagra como principio básico de la imposición directa, el retorno al régimen de estimación directa, admitiendo la estimación objetiva individual con carácter excepcional, y sin la participación colectiva de los contribuyentes.

## **SEXTA.**

La colaboración individual de terceros facilitando información con trascendencia tributaria se introduce a partir de la reforma de 1.900 al crear la Contribución sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria que impone por primera vez el deber de presentar relaciones de las retenciones practicadas y el deber de facilitar información acerca de las sentencias de remate en juicios ejecutivos. Paralelamente se empiezan a reconocer a la Administración unas nuevas facultades para recabar la información necesaria en orden a verificar el cumplimiento de las leyes tributarias.

Si bien durante el primer tercio de este siglo, la colaboración individual, es aún poco significativa, y queda circunscrita a un reducido ámbito objetivo y subjetivo, en el que únicamente se incluye al Sector público, a los Notarios, a los Registradores y a las Entidades Bancarias.

Es a partir de la reforma de 1.940 cuando se inicia la ampliación y el refuerzo de los deberes de información tanto a cargo de Registradores, Corredores de Comercio, Agentes de Cambio y Bolsa, como a cargo de las Entidades Bancarias y crediticias, si bien como excepción al deber general de información que a éstas últimas se les impone, en el ámbito de la Contribución sobre la Renta y referido únicamente a las cuentas corrientes a la vista se produce la instauración y el respaldo legal del secreto bancario, al que seguirá un proceso expansivo que le llevará a su generalización a todo el sistema tributario.

Otro paso importante en el progresivo aumento de los deberes de colaboración individuales facilitando información tributaria relativa a terceros lo constituye la Ley de Inspección de los Tributos de 1.952, en la cual y por primera vez, se distingue y reconoce, junto al deber de información del Sector público, el que se impone al Sector privado, constituyendo el antecedente directo de la regulación que de los mismos efectuará la Ley General Tributaria.

Lo más destacable de la reforma de 1.957, en relación a los deberes de información de terceros, a parte de mantener la distinción establecida por la Ley de 1.952, consiste en reconocer a la Inspección de los Tributos unas facultades de obtención directa de información, constituyendo el antecedente del actual artículo 140.d) L.G.T. y, correlativamente, la imposición del deber de soportarlas a cualquier persona o entidad que tenga

relación con los contribuyentes por su condición de cliente o proveedor.

Como excepción a las amplias facultades con que se dota a la Inspección al objeto de procurarse la necesaria información para la gestión eficaz del sistema tributario, se reconocen en la Ley de reforma de 1.957 el secreto del protocolo notarial y el secreto bancario.

Escasas novedades presenta la Ley de 1.964 en punto a los deberes de colaboración de carácter individual facilitando información tributaria relativa a terceros, cuyo régimen jurídico quedaba configurado, con carácter general, por los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria. Sin embargo destaca el respeto al derecho a la intimidad personal y familiar frente a la Hacienda Pública, en sede del Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, al reconocerse legalmente la interdicción de inquirir sobre la vida privada y sobre el hogar de las personas en relación al régimen subsistente de estimación según signos de renta gastada.

Con la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal de 1.977 se inicia una etapa que podríamos calificar de madurez de nuestro sistema tributario, en la que se da un paso más en el progresivo protagonismo que han alcanzado los deberes de información tributaria de terceros, tanto de los que se imponen con carácter periódico, como de los que se recaban con carácter puntual, que viene marcado, sobretodo, por el levantamiento del secreto bancario, que no se produce de una forma directa, sino que está rodeado de cautelas que se ponen de manifiesto con la aprobación del procedimiento especial de investigación de cuentas bancarias, pero que no obstante, implica un considerable aumento de las facultades de investigación de la Administración.

## SEPTIMA.

Definimos a los deberes de información tributaria de terceros como una manifestación del deber genérico de colaboración con la Administración tributaria, que se concreta en un deber jurídico tributario de carácter individual, en virtud del cual, surgen unos vínculos jurídicos que recaen en los obligados tributarios, distintos del sujeto pasivo del tributo, por las especiales relaciones económicas, empresariales, profesionales o financieras que les unen con éste, que se encuentran en condición de poseer información con trascendencia tributaria, que deberán proporcionar en cumplimiento de auténticas prestaciones personales de carácter público, que les son impuestas, consistentes en dar, hacer o soportar, a la Administración tributaria, como coadyuvantes en las tareas de aplicación de los Tributos, es decir, en la gestión tributaria en sentido amplio, comprensivas tanto de las de inspección como de las de recaudación, en base al deber de contribuir garantizado constitucionalmente, y que son exigidos directamente por la ley, o bien a través de una habilitación a la Administración para ejercer la potestad administrativa de obtención a través de requerimientos administrativos, o bien directamente, cuyo incumplimiento produce una reacción del ordenamiento jurídico de tipo sancionador.

## OCTAVA

En el ámbito subjetivo de los deberes de información, la parte activa, el destinatario de la información o el sujeto que ostenta la potestad de su obtención, es la Administración tributaria, debiendo distinguirse los tres niveles de la Hacienda Pública.

En el nivel estatal se otorga un papel predominante a los órganos de la Inspección y se reconoce expresamente también a los órganos recaudatorios. En cambio los órganos de gestión, si bien pueden disponer de la información que les llegue por suministro, no disponen de potestad de obtención de información, no pueden emitir requerimientos dirigidos a terceros con la sola finalidad de obtener información, sino que, cuando la precisen, deberán solicitar a la Inspección que se la procure.

En el nivel autonómico, y respecto a las Comunidades Autónomas de régimen general, éstas poseen plenas competencias en materia de obtención de información en relación a los tributos propios, y por delegación del Estado, en relación a los cedidos. Debiendo actuar con la colaboración de la Inspección del Estado cuando se refieran a actuaciones que deban realizarse fuera del territorio de la Comunidad.

Las Comunidades Autónomas en régimen especial de Concierto o Convenio ostentan plenas competencias para desarrollar actuaciones de obtención de información dentro de su territorio. Fuera del cual será necesario que actúe la Inspección de tributos del Estado.

En el ámbito local son aplicables la Ley General Tributaria y demás leyes estatales en esta materia, y las competencias de obtención de información dependen del tributo de que se trate. En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el Impuesto sobre Actividades Económicas, las Entidades locales sólo pueden desarrollar actuaciones de obtención de información en materia de recaudación. En los demás impuestos municipales la potestad de obtención de información corresponde a los Ayuntamientos.



Fuera del territorio de la Entidad local, será necesario que las lleven a cabo o bien los órganos correspondientes de la Comunidad Autónoma o bien los del Estado dependiendo del ámbito de tales actuaciones.

## NOVENA

La fórmula empleada en los artículos 111 y 112 de la Ley General Tributaria para referirse a los sujetos del deber de informar respecto de los datos que posean con trascendencia tributaria para otras personas indica claramente que estos deberes no se imponen a los sujetos pasivos del tributo, sino a terceros ajenos a la relación tributaria “*strictu sensu*”, que quedan comprendidos dentro de la categoría genérica acuñada a nivel doctrinal y reglamentario de “obligados tributarios”, siendo necesario que este concepto sea incluido, en el futuro, en la propia Ley General Tributaria.

Además esta fórmula es, desde el punto de vista subjetivo, realmente muy amplia, puesto que concibe al deber de información como un deber universal en relación a las personas que resultan obligadas al mismo, en consonancia con la generalidad con la que el artículo 31.1 de la Constitución española configura al deber de contribuir; y a pesar de esta amplitud parece hacer referencia únicamente al atributo de la personalidad, al referirse a toda persona, dejando fuera de la misma a los entes sin personalidad jurídica del artículo 33 de la Ley General Tributaria, cuya específica inclusión en el primer apartado del artículo 111 L.G.T. creemos necesaria para dotar del rango legal necesario a los deberes de información que se les impone en normas dispersas y en ocasiones vía reglamentaria, puesto que constituyen auténticas prestaciones personales de carácter público y precisan de rango legal para su establecimiento.

Los deberes de información pueden recaer tanto sobre las personas físicas, empresarios y profesionales individuales, funcionarios, como sobre las jurídicas, con independencia de que realicen actividades en el sector público o en el privado. Además, en los artículos citados se hace referencia a una serie de categorías específicas de sujetos atendiendo sobretodo a que los distintos límites aplicables a la información que deben suministrar lo son en atención al elemento subjetivo.

Es criticable la deficiente técnica legislativa utilizada para efectuar estas distintas especificaciones subjetivas que obedece más bien al intento de dotar de cobertura legal a deberes que carecían de la misma con anterioridad a la reforma de la Ley 10/85, o bien al establecimiento de un criticable sistema de límites al deber de información en atención precisamente al elemento subjetivo.

### DÉCIMA.

Respecto al elemento objetivo de los deberes que hemos analizado, llegamos a la conclusión, en base al significado del término "informe", que el mismo podría ser suprimido, puesto que bastaría que en la formula genérica del artículo 111 L.G.T. se hiciera referencia a "toda clase de datos y antecedentes".

El requisito básico y esencial para que nazca el deber es que los mismos tengan "trascendencia tributaria". Este es un concepto vago e impreciso, que ante la ausencia de una definición legal del mismo, se ha intentado concretar a nivel jurisprudencial y doctrinal.

Destacando de las diferentes definiciones propuestas los siguientes elementos : Los datos, informes o antecedentes han

de ser susceptibles de tener consecuencia jurídicas, de forma directa o indirecta, en la aplicación de los tributos, es decir, en un procedimiento tributario que no es necesario que esté iniciado, sino que éstos pueden desencadenar su inicio ; han de ser proporcionados a los resultados que puedan producir en este procedimiento y tener un carácter instrumental respecto de la exacción de impuestos determinados.

Los datos han de ser concretos, esta concreción deberá hacerse o bien a través del requerimiento administrativo, si estamos en presencia de un deber de información individualizado, o bien por la disposición normativa que hace nacer un deber de información general. Por otra parte, la concreción del dato significa su no sujeción a opiniones subjetivas vertidas por el obligado a proporcionarlo sino que ha de consistir en un hecho objetivo. Además el dato debe estar referido a hechos imputados o imputables a un contribuyente determinado, ha de ser fiable y radicar en un soporte material, han de estar en posesión del tercero, bien porque tenga la obligación legal de conservarlos, bien porque tal posesión consta de hecho a la Administración. Tiene que señalarse de forma expresa en el requerimiento o en la disposición normativa que hace nacer dicho deber, efectuarse por escrito, por la autoridad competente, y señalando un plazo de cumplimiento.

Desde el punto de vista del principio de generalidad en la contribución al sostenimiento de los gastos públicos, se ha entendido el concepto de trascendencia tributaria como la cualidad de aquellos hechos o actos que pueden ser útiles a la Administración para, respetando los derechos fundamentales reconocidos a nivel constitucional, averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el artículo 31.1 CE. Esta utilidad puede ser directa cuando la información solicitada se refiere a hechos imponibles, o indirecta, cuando se refiere sólo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la

Administración para buscar después hechos imponibles presuntamente no declarados o, para guiar la labor inspectora hacia ciertas y determinadas personas.

Se ha desaprovechado la reforma operada por Ley 25/95 para establecer la concreción legal de un concepto que además de ser el requisito esencial para que nazca el deber, constituye un límite objetivo al mismo, y ante esta ausencia, continuarán siendo los Tribunales los encargados de apreciar en cada caso concreto si se cumple este requisito básico y este límite para obtener la información.

No obstante, la modificación efectuada por esta Ley al artículo 111.3 L.G.T. en el sentido de excluir del conocimiento de la Administración tributaria la justificación de las operaciones en él contenidas supone recortar considerablemente la peligrosa extensión que tiene el concepto de “trascendencia tributaria”, aunque sólo sea en relación con el secreto bancario y si se reúnen los requisitos contemplados en el mencionado artículo.

Otro requisito objetivo de la información que posea el tercero y que deba aportarse a la Administración tributaria en cumplimiento del deber, lo constituye el hecho de que la información se deduzca de relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. Pensamos que la referencia a las “relaciones económicas” es suficientemente amplia para ser comprensiva de las restantes.

Además, la ampliación del ámbito material del deber de información de terceros no se produjo por incluir en el artículo 111.1 a las “relaciones profesionales”, sino por la práctica derogación del secreto profesional en materia fiscal que efectuó la Ley 10/85, de reforma de la L.G.T., y por la dificultad de

delimitar el contorno entre deber de información y protección constitucional del derecho a la intimidad.

Hubiera sido mejor mantener la expresión amplia de “relaciones económicas” y especificar posteriormente qué tipo de relaciones no pueden dar lugar a información alguna.

### **UNDÉCIMA.**

A partir de la reforma de la L.G.T. de 1.985 puede hablarse de tres modalidades de obtención de información tributaria sobre terceros que permanecen inalteradas después de la reforma de 1.995: por suministro, por captación y de forma directa. Ahora bien, estas modalidades de obtención de información deben distinguirse claramente de las formas de prestación de la misma, para evitar que las enormes lagunas de la legislación vigente y sus deficiencias, nos hagan diluir el régimen jurídico aplicable a los deberes de información de terceros que se concretan en las dos primeras, con las actuaciones inspectoras de obtención de información que originan deberes de colaboración para el obligado a soportarlas no plenamente identificables con los deberes de información de terceros.

### **DUODÉCIMA.**

Uno de los principales deberes de suministro de información es el que recae sobre los retenedores y sobre los obligados a ingresar a cuenta, siendo ambos obligados tributarios y colaboradores de la Administración tributaria, a través de la presentación de declaraciones positivas o negativas, trimestrales o mensuales y de un resumen anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados, cuya regulación

básica está desarrollada en el Reglamento del I.R.P.F., y otras normas que aprueban los modelos oficiales ; si bien se efectúan algunas aclaraciones en la Ley 43/95 del Impuesto sobre Sociedades en relación a los sujetos que deberán practicar las retenciones sobre los rendimientos implícitos del capital mobiliario que implican, a diferencia de otros rendimientos, que los obligados a retener sobre los rendimientos implícitos son, en general, no los que los satisfacen sino los sujetos que obligatoriamente tienen que intervenir como mediadores en la transmisión de los activos que los generan.

La declaración anual de operaciones con terceras personas, en sus orígenes ligada al I.G.T.E., y posteriormente al I.V.A., es actualmente un ejemplo de deber de suministro de información con regulación específica desligada de cualquier impuesto concreto, contenida en el R.D. 2027/95, que ha integrado en un único texto normativo reglamentario, homogeneizando y equiparando la regulación del deber que incumbe a quienes realicen actividades empresariales y profesionales ya sean personas o entidades privadas o públicas, y a las operaciones que se realizan al margen de estas actividades por parte de las entidades públicas y las subvenciones o ayudas que éstas presten. Y al mismo tiempo, ha procedido a mejorar técnicamente la regulación de este deber en relación a las Sociedades, Asociaciones, Colegios profesionales y demás entidades mediadoras en el cobro de honorarios de sus socios, asociados y colegiados.

Desde el punto de vista objetivo el contenido de la declaración anual de operaciones con terceras personas viene determinado por la cifra anual que delimita las operaciones que han de ser declaradas, cifra que se ha venido manteniendo desde hace aproximadamente veinte años, y que creemos que sería necesario aumentar por carecer actualmente del mismo

significado económico como instrumento de cierre y de detección del fraude fiscal.

Respecto al deber de información en la transmisión de valores, constituye otro de los más importantes deberes de información por suministro que recae sobre los fedatarios públicos, sociedades y entidades financieras, agencias de valores, sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva y demás intermediarios financieros, que fue introducido por la Ley de presupuestos para 1.983 y posteriormente regulado en la Ley de Régimen Fiscal de determinados Activos Financieros y su Reglamento, dejando fuera a los Pagarés del Tesoro y a los rendimientos implícitos del capital mobiliario, gozando de un régimen excepcional caracterizado por la opacidad fiscal hasta la Ley 18/91 del I.R.P.F.

Actualmente, y en la línea de conseguir una simplificación de los deberes formales, se exonera del deber de presentar las relaciones de información en la transmisión de valores, a las operaciones sometidas a retención, con la presentación de los resúmenes anuales de retenciones.

La declaración anual de partícipes y aportaciones constituye otra importante fuente de información para la eficacia de la gestión tributaria, que deriva de la ley reguladora de los Fondos y Planes de Pensiones, Ley 8/1.987, y cuya regulación está contenida en determinados preceptos del Reglamento 1.307/1.988, de 30 de septiembre.

Otro deber de suministro de información, del que nos recuerda su vigencia la Ley 43/95, del Impuesto sobre Sociedades, lo constituye el deber de comunicar la emisión de certificados y otros documentos acreditativos de la adquisición

de metales u objetos preciosos, timbres de valor filatélico o piezas de valor numismático.

Del examen de los principales deberes de suministro de información podemos inferir la necesidad de un texto normativo en el que se sistematicen, actualicen y mejoren técnicamente los distintos y dispersos deberes de suministrar información desarrollando los artículos 111 y 112 L.G.T.

### **DECIMOTERCERA.**

Por otra parte, la regulación que de los procedimientos a seguir por la Inspección para la obtención de información efectúa el Reglamento General de la Inspección de los Tributos debería reformarse incorporando una regulación más detallada y completa de la obtención de información por captación, armonizándose y adecuándose a los preceptos de la Ley General Tributaria reformados por la Ley 25/95.

Tanto el procedimiento de obtención de información por captación como el de obtención directa, aunque se encuentran íntimamente ligados respecto al procedimiento de comprobación, y pese a ser desarrollados por los mismos órganos inspectores, e incluso en algunos casos en el curso de las actuaciones típicamente inquisitivas, tienen unas peculiaridades que pueden configurarlos como auténticos procedimientos específicos, entre las que destaca que se tratan de procedimientos en los que rige el principio de oficialidad estricta, en los cuales los interesados se limitan al cumplimiento de un genérico deber de colaboración, y además en el que se produce la criticable ausencia de una regulación individual y autónoma en el seno del R.G.I.T., desde el punto de vista del protagonismo que han alcanzado estas actuaciones inspectoras y



desde el punto de vista de las garantías para el obligado tributario.

En el procedimiento de obtención de información vía captación, la actividad administrativa que en él se lleva a cabo se agota con la emisión del acto administrativo de requerimiento de información, exigiéndose distintos requisitos según el tipo de información solicitada, dando lugar a la subdivisión en dos concretos procedimientos: el general, para la obtención de cualquier tipo de información distinta de la operaciones bancarias y el específico cuanto recaiga en información relativa a cuentas corrientes, de ahorro, depósitos, y demás información bancaria.

Respecto al procedimiento general, los requisitos más destacables del acto administrativo de requerimiento es la necesidad de que sea autorizado por el inspector jefe, que el requerimiento sea individualizado desde el punto de vista del sujeto obligado a colaborar, pero no respecto a los sujetos de los que se debe informar, que tenga un contenido mínimo, aunque carecemos de un precepto específico que nos lo describa, debiendo acudir a las normas sobre el contenido de los actos administrativos (Ley 30/92 R.J. y P.A.C.) y a los artículos del R.G.I.T. relativos al contenido de las comunicaciones y diligencias, como soportes documentales en los que se concreta el acto administrativo de requerimiento de información, y que esté motivado, pudiendo impugnarse tanto en vía económico-administrativa, como en vía contencioso-administrativa, pudiendo interponer el recurso tanto la persona o entidad requerida como el sujeto afectado por la información en base al artículo 30.1.b) R.P.R.E.A., R.D. 391/1.996, de 1 de marzo, al ampliar los sujetos legitimados, y pudiendo solicitarse, al propio tiempo, la suspensión del acto paralizando la entrega de lo pedido hasta que el tribunal resuelva sobre la legalidad del requerimiento, incidiendo en este tema de forma directa la

reforma de las normas reguladoras del procedimiento económico-administrativo efectuada, por un lado, a través de la Disposición Adicional única de la Ley 25/95, modificando el artículo 22 del R.D.L. 2.795/1.980 ; y por otro, a través del nuevo R.P.R.E.A. Con la nueva regulación, junto a la suspensión automática cuando se presten determinadas garantías, se ha abierto la posibilidad de acordar la suspensión en los casos en que no sea posible prestar ésta, si la ejecución pudiera causar perjuicios de imposible o difícil reparación, dotándose de mayores garantías, a la protección de los intereses privados y de los derechos fundamentales que podrían verse, en caso contrario, irremediabilmente afectados, al permitirse la posibilidad de suspensión en vía de reclamaciones económico-administrativas, lo cual implica además que se dota de contenido al vacío legal existente, mejorándose la sistemática y la técnica jurídica en esta materia al facilitarse el cauce procesal adecuado para garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos de los administrados.

Pero en general, la deficiente regulación de esta modalidad de obtención de información se deja ver a lo largo del artículo 37 del R.G.I.T. en que se entremezcla el inicio de las actuaciones de obtención de información por captación con las de obtención directa.

Además esta deficiente regulación puede hacer pensar que al obligado tributario se le concede la posibilidad de elegir entre remitir la información solicitada en el requerimiento, o permitir que la Inspección acceda a los documentos correspondientes directamente. Creemos que esta posibilidad no existe, sino que al contrario es la Inspección la que goza de discrecionalidad en las formas de realización de la potestad de obtención de información, aunque no absoluta, sino que en parte se encuentra reglada por cuanto han de justificarlo la índole de los datos a obtener, de forma que la personación no

puede estar motivada por otras razones que no sean la urgencia de los datos a obtener, o la posibilidad de su manipulación, destrucción o pérdida.

Respecto al procedimiento específico de obtención de información bancaria vía captación, que deriva de la L.M.U.R.F., caracterizado por las mayores formalidades y cautelas de carácter garantista que se exigen a los requerimientos, la Ley 25/95 ha remarcado el carácter individualizado que éstos deben tener ; se exige un mayor nivel jerárquico en el órgano competente para autorizarlo, la necesidad de un informe previo del inspector que solicite la autorización, que el requerimiento sea escrito, con un determinado contenido mínimo y que se comunique al afectado, y un plazo más dilatado para aportar la información solicitada.

La Ley 25/95 ha incidido además al exigir que en el requerimiento queden identificados los obligados tributarios afectados, el período temporal a que se refieran los datos solicitados, y desde el punto de vista objetivo, que se determinen los datos necesarios para identificar las operaciones que se investigan.

Lo más destacable de la reforma es que actualmente carece de base legal la posibilidad de efectuar requerimientos acerca del origen y destino de los movimientos bancarios si no hay en curso un procedimiento de comprobación o investigación iniciado contra el sujeto pasivo, y que, aún en este caso, los requerimientos únicamente podrán dirigirse a obtener información acerca de la identidad de los titulares de las operaciones bancarias y de las cuentas en que se halla dicho origen o destino quedando descartada la posibilidad de dirigir un requerimiento a una Entidad bancaria dirigido a obtener información acerca de la causa concreta que origina los movimientos de cuentas bancarias, en consonancia con los

pronunciamientos del T.C. (STC 110/84), conjugando los intereses que se pretenden proteger, que son, por un lado el efectivo cumplimiento del ordenamiento tributario, y por otro, el contenido del derecho fundamental a la intimidad personal.

Lo más criticable de la actual regulación reglamentaria de este procedimiento específico es la amplia discrecionalidad con que se dota a la Administración tanto en la elección de los lugares donde deba ponerse a su disposición la información requerida, como respecto a las modalidades a través de las cuales pueda obtener la información solicitada, que deberá conjugarse con el estricto respecto a los principios de subsidiariedad y proporcionalidad.

#### DECIMOCUARTA.

La obtención directa de información se configura como un tipo de actuaciones inspectoras que generan en los obligados tributarios una colaboración pasiva que se concreta en un deber de soportarlas, y que es distinto del deber de colaboración activa que imponen los artículos 111 y 112 L.G.T., encontrando su habilitación legal en el artículo 140.d) L.G.T., precepto que de *lege ferenda* debería concretarse más y establecer un nexo de unión con los artículos 111 y 112 L.G.T. que permitiera hacer extensivos los límites en ellos previstos a las actuaciones de obtención de información directa.

Asimismo y debido a la deficiente regulación de la obtención directa de información, que presenta poca claridad y múltiples lagunas, se hace necesario que el R.G.I.T se modifique introduciendo un procedimiento específico y autónomo para llevar a cabo las actuaciones directas de obtención de información, delimitando con claridad y conjugando las actuaciones inspectoras con la salvaguarda de

los derechos constitucionalmente protegidos para las personas que han de soportarlas, en el que se introduzcan las necesarias cautelas y garantías desde el punto de vista del obligado tributario, y que delimite con claridad en qué supuestos pueda quedar justificado acudir al mismo, respetándose los principios generales de proporcionalidad y subsidiariedad.

A pesar de la escasa regulación que de esta modalidad efectúa el R.G.I.T., podemos distinguir en la misma dos formas de realización, la obtención directa en el curso de las actuaciones de comprobación e investigación y la obtención directa que denominamos “en sentido estricto”.

La primera es criticable porque parece no exigir especiales formalidades distintas de las propias de cualquier actuación inquisitiva, pudiendo originar la limitación de los derechos del obligado o del afectado por la información, sin los requisitos procedimentales de las actuaciones de obtención de información vía captación, y lo que es aún más grave, sin que puedan oponerse las excepciones o límites reservados a los deberes de información de los artículos 111 y 112 L.G.T. Por lo que creemos que debería reformarse la actual regulación de esta modalidad que se encuentra solamente perfilada o esbozada en preceptos reglamentarios dispersos y más pensados para articular las típicas actuaciones de investigación y comprobación, sin que en ellos se exijan los requisitos procesales ni se establezcan las limitaciones que se reservan a las actuaciones de la Inspección de obtención de información vía captación.

Respecto a la obtención directa en sentido estricto, sus escasas normas reguladoras se hallan entremezcladas con las que regulan la obtención vía captación existiendo falta de claridad y de garantías, provocando inseguridad jurídica en los obligados tributarios afectados.

Además, la falta del desarrollo normativo adecuado del procedimiento de obtención directa de información se hace sentir principalmente en relación a la posibilidad de opción por la utilización de las distintas formas de obtención de información, existiendo problemas interpretativos en torno a su compatibilidad, alternativa y discrecionalidad administrativa a la hora de la citada opción. que sólo pueden ser resueltos con un mejor y específico desarrollo normativo.

De esta forma el desarrollo reglamentario sería acorde con los distintos vínculos jurídicos que se generan en la utilización de las distintas formas de obtención de información.

### **DECIMOQUINTA.**

Del análisis de las modalidades previstas para llevar a cabo el intercambio de información en el ámbito internacional entre Estados miembros de la CEE, contenidas en el Real Decreto 1.326/1.987, que en nuestro país desarrolló las Directivas de la CEE en esta materia, concretándose en tres mecanismos de realizar el intercambio : previa solicitud, de forma automática y de forma espontánea (a través de los cuales se lleva a cabo una de las excepciones al carácter reservado de la información tributaria - artículo 113 L.G.T.-), podemos concluir que únicamente se hace referencia a los canales administrativos por los que se debe transmitir la información sin mención alguna a una posible intervención del interesado a lo largo del procedimiento y ni siquiera a la mera comunicación de la existencia del mismo.

Por otra parte, existe un notable paralelismo con las formas de realizar los deberes de información impuestos en los artículos 111 y 112 L.G.T., puesto que responden a un esquema

similar al previsto en la propia Ley General Tributaria para obtener información procedente de los administrados. Así cabe distinguir también deberes de información que surgen en virtud de un requerimiento o previa solicitud individualizada, y otros impuestos directamente por las normas de forma genérica, bien con carácter periódico, bien ante situaciones concretas que implican un riesgo de defraudación.

### **DECIMOSEXTA.**

Nuestra propuesta de clasificación de los límites atiende a un primer criterio basado en la fuente normativa de la que emanan distinguiendo los que vienen impuestos por nuestro Derecho interno : entre los que se encuentran los que derivan de la Constitución como garantía y protección de los derechos fundamentales por ella reconocidos (Derecho a la intimidad, inviolabilidad del domicilio, secreto de las comunicaciones, limitaciones al uso de la informática, secreto profesional, reserva de ley) ; los que derivan de normas con rango de ley (secreto profesional, estadístico, del protocolo notarial y de las diligencias sumariales) ; y los que derivan de los Principios Generales del Derecho (principio de proporcionalidad y principio de subsidiariedad).

Criterio en el cual, y para cada límite concreto puede distinguirse atendiendo, además, a los requisitos de la información que se solicita desde el punto de vista subjetivo, objetivo y procedimental.

Cabe además diferenciarlos de los que vienen impuestos por la recepción, en nuestro Derecho interno, de las Directivas comunitarias sobre intercambio internacional de información.



## DECIMOSÉPTIMA.

Límites constitucionales :

### 1.- El derecho a la intimidad :

Las garantías de los obligados tributarios se encuentran no en el carácter ilimitado del derecho a la intimidad, sino en las propias construcciones del Derecho tributario. En nuestra Ley General Tributaria el derecho a la intimidad se concibe de forma amplia abarcando tanto el aspecto estático - negativo, que implica excluir a los demás del conocimiento de la esfera individual propia de uno mismo, como se reconoce en los apartados 3 y 5 del artículo 111, así como el dinámico - positivo, es decir, la posibilidad de ejercer un derecho de control de los datos referidos a la propia persona que han salido de la esfera privada para insertarse en un determinado archivo público, si bien el ejercicio del mismo se encuentra más debilitado, al no exigirse el consentimiento del afectado para ceder tales datos entre Administraciones públicas (artículo 112.4 L.G.T.), y por la propia posibilidad de cesión (artículos 112.4 y 113 L.G.T.), que dificultarán sin duda el ejercicio del control por parte del afectado.

Respecto al ámbito que comprende el limitado derecho a la intimidad reconocido en el artículo 18.1 C.E., podemos decir, que cubre los datos privados no patrimoniales, y de ahí la regulación del deber de información que establece el artículo 111.5 L.G.T. ; y los datos de la vida privada que se reflejan en los datos bancarios, lo que el TC denomina la causa concreta, pero no la causa genérica de cada partida que es lo que puede solicitar la Inspección, siendo estas consideraciones del TC las que han determinado la actual redacción del artículo 111.3 L.G.T. dada por la Ley 25/95, que no permite indagar en datos



distintos de la identidad de la persona o de la cuenta que se halla en el origen o destino de los movimientos o cheques, sin que pueda exigirse al investigado declarar sobre la causa concreta que motivó tal movimiento. Por lo tanto carecen de base legal los requerimientos de información acerca de la causa concreta de cada partida, que queda protegida por el reconocimiento constitucional del derecho a la intimidad, el cual se pretende integrar y compatibilizar con el principio de generalidad en el sostenimiento de los gastos públicos.

## 2.- El secreto bancario y el derecho a la intimidad.

Respecto al secreto bancario, desde la L.M.U.R.F., y de la aprobación de la Constitución un año más tarde, no goza de una protección autónoma, sino que el mismo encuentra su fundamento en el derecho a la intimidad, y los datos que pudieran quedar amparados por el mismo, gozarán de protección en la medida en que entren dentro del ámbito del derecho a la intimidad, aunque esta afirmación debe ser matizada, puesto que no siempre, ni en todo caso, los datos cubiertos por el secreto bancario están también amparados por el artículo 18.1 C.E., sólo cuando se trate de investigar la causa concreta que origina cada partida o cada movimiento bancario.

Respetando esta protección, que no emana directamente de la propia CE, sino indirectamente, en la medida que pueda quedar subsumido en el derecho a la intimidad que la CE garantiza, la Ley 25/95 ha seguido la línea iniciada por la L.M.U.R.F. que introdujo requisitos procedimentales para materializar el levantamiento del secreto bancario, y en este sentido ha precisado al reformar el artículo 111.3 L.G.T. que los requerimientos deberán ser individualizados, y que sólo podrán afectar a la identificación de las personas o de las cuentas relativas al origen y destino de los movimientos cuando esté en

curso un procedimiento típicamente inspector, eximiendo al investigado declarar sobre la causa concreta que motivó la operación bancaria, aspecto ligado a la intimidad personal y protegido constitucionalmente que con esta redacción queda a salvo. Debiendo iniciarse un procedimiento inquisitivo dirigido directamente contra los sujetos para los que la información que se solicita tiene trascendencia, si se quieren conocer más datos acerca de los titulares o de las cuentas en las que se encuentra el origen o destino. Ahora bien, pensamos que *de lege ferenda* se debería señalar expresamente y como un requisito del requerimiento que sea suficientemente motivado.

### 3.- La inviolabilidad del domicilio.

La inviolabilidad del domicilio, garantizada por el artículo 18.2 C.E. opera como un límite a las actuaciones de la Inspección dirigidas a la obtención directa de información en sus dos modalidades, de forma que cuando estas actuaciones deban llevarse a cabo en el domicilio particular de una persona física será necesario el consentimiento de la misma, o un mandamiento judicial que las autorice, operando en la práctica en base al principio de subsidiariedad y proporcionalidad.

Respecto a las personas jurídicas, el hecho de que el T.C. no haya delimitado con suficiente claridad el alcance de la extensión del concepto de domicilio particular a las personas jurídicas, origina considerables dificultades para hacerlo efectivo, si bien pensamos que una interpretación correcta sería considerar que la inviolabilidad se extiende solamente al domicilio fiscal de la sociedad (artículo 45.1.b) L.G.T.), y por lo tanto al domicilio social siempre y cuando en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios, o este último en caso que no coincidieran, configurados en base al derogado artículo 22

R.I.S., aunque sea necesario esperar si su texto será incorporado a algún precepto del futuro reglamento que le sustituya. En todo caso, la entrada de la Inspección en el domicilio fiscal precisará, al igual que la entrada en el domicilio particular de las personas físicas, el consentimiento del titular o un mandamiento judicial. Si se trata de la entrada en otros lugares, ya sean locales de negocio, fincas u otros en los que se desarrollen actividades empresariales o profesionales, ante la falta de consentimiento o la oposición del titular será necesaria la autorización del Delegado o Administrador de la A.E.A.T. o bien del Director del Departamento correspondiente. La misma autorización será necesaria si se trata de la entrada en lugares donde no se desarrollen actividades de la Administración Pública o bien de naturaleza empresarial o profesional, y que no puedan quedar incluidos bajo la consideración de domicilio constitucionalmente protegido, incluso en el caso de que el interesado preste su consentimiento.

#### 4.- El secreto de las comunicaciones.

El secreto de las comunicaciones, recogido en el artículo 18.3 CE y enunciado como límite al deber de información tributaria de terceros en el artículo 111.4.a) L.G.T., si bien éste último, por la técnica utilizada y por su ubicación en el citado precepto no es en exceso respetuoso con aquél. En primer lugar porque “correspondencia” es término más restringido que “comunicaciones”. En segundo lugar porque de su ubicación parece que va referido sólo a los funcionarios públicos, lo que no puede ser sostenido.

Mejor técnica y más precisa ubicación presenta este límite en la redacción ofrecida por el artículo 37.5.a) del Reglamento General de la Inspección de los Tributos.

## 5.- Límites al uso de la informática.

Las limitaciones al uso de la informática que nuestra C.E. reconoce y garantiza en el artículo 18.4 para salvaguardar el derecho a la intimidad personal y familiar, se proyectan en el ámbito de los deberes de información tributaria de terceros en dos direcciones.

Una primera que opera en relación al uso que se haga de la información con trascendencia tributaria de terceros que se ha obtenido por suministro o por captación y que se ha procesado en los ficheros informáticos de la Administración tributaria, en la que se ha producido una flexibilización, en virtud del nuevo artículo 112.4 L.G.T. introducido por la Ley 25/95, que desarrolla determinados preceptos de la L.O. 5/92, de Tratamiento Automatizado de los Datos de carácter personal, al introducir un par de excepciones al régimen general, una que en aras de la celeridad y eficacia administrativa implica la pérdida absoluta de control efectivo sobre la utilización de datos que afectan a la esfera de intimidad del afectado, al no ser necesario su consentimiento, si bien pensamos que el derecho a la intimidad deberá conjugarse con un estricto cumplimiento del deber de sigilo.

Y otra, que comporta la posibilidad de cesión a otras Administraciones Públicas para ejercer distintas competencias, siguiendo las directrices del Plan de Lucha contra el Fraude Fiscal, y en línea con las excepciones contempladas en el nuevo artículo 113.1 L.G.T. y con la tendencia flexibilizadora seguida por el Reglamento Comunitario 218/92/CEE.

Pero además este límite constitucional opera en una segunda dirección: en relación a la obtención directa de información tributaria de terceros, por cuanto esta modalidad

implica que deban ponerse a disposición de la Inspección los programas informáticos y archivos en soportes magnéticos, pudiendo violarse el derecho a la intimidad, sin que la escasa y dispersa regulación que de esta modalidad efectúan actualmente la L.G.T y el R.G.I.T., que nos remite a las normas aplicables concebidas para el procedimiento de investigación y comprobación, nos aclaren suficientemente los términos en que pueda quedar garantizada la intimidad cuando se trate de utilizar la informática para obtener directamente información relativa a terceros.

#### 6.- El secreto profesional.

Creemos que si bien el secreto profesional está íntimamente relacionado con el derecho a la intimidad, en el que encuentra uno de sus fundamentos, se trata de dos instituciones cuyo ámbito de aplicación no ha de coincidir necesariamente, puesto que el secreto profesional puede referirse a hechos o datos que no forman parte de la intimidad personal o familiar, como parece entenderlo la propia C.E. al tutelar por un lado, en el artículo 18, la intimidad personal y familiar, y por otro, al dispensar también una protección específica al secreto profesional en el artículo 24.

El principal problema que presenta este límite es su aplicación frente a la Administración tributaria, puesto que la misma puede quedar desvirtuada por la necesaria armonización del mismo con otros principios constitucionales como el principio de generalidad en el sostenimiento de los gastos públicos.

## 7.- La reserva de ley.

Por el carácter de prestaciones personales de los deberes de información tributaria de terceros, el régimen jurídico de los mismos debe estar presidido por el principio de legalidad, sin embargo, el legislador ha sido poco respetuoso con este principio, puesto que se ha venido utilizando la técnica de las habilitaciones legales genéricas, dejando a las normas reglamentarias en algunos casos el establecimiento, y en la mayoría, el desarrollo de estos deberes.

## DECIMOCTAVA.

Límites impuestos por disposiciones normativas con rango de Ley :

### 1.- El secreto profesional.

A partir de la reforma de 1.985, la regulación que del mismo se efectúa en la L.G.T. restringe considerablemente su ámbito de aplicación, hasta prácticamente su derogación con algunas salvedades relativas a los datos privados no patrimoniales cuya revelación suponga además un atentado al honor o a la intimidad personal, y para los profesionales que se dediquen a asesoramiento y defensa, los datos confidenciales de sus clientes que se incorporaron en su tramitación parlamentaria cuya imprecisión técnica es fruto de su carácter transaccional, y sin embargo, se ha intentado paliar por el inadecuado conducto reglamentario, a través de las precisiones contenidas en el artículo 37.5 letras d) y e) del R.G.I.T., cuando lo lógico hubiera sido proceder a regularlo de forma específica en su propia ley, la de Colegios profesionales, con un contenido más o menos amplio, pero que resulte eficaz como límite a los deberes que

estudiamos sin necesidad de identificarlo con la protección constitucional de la intimidad personal y familiar.

## 2.- El secreto estadístico.

Creemos que es criticable por cuanto implica la quiebra del principio constitucionalmente reconocido de generalidad en el sostenimiento de los gastos públicos, frente a otros intereses que la Administración considera prioritarios como puede ser elaborar estudios en base a datos ciertos obtenidos con finalidades únicamente estadísticas acerca de la situación económica de determinados sectores productivos, comerciales, industriales, que no dudamos que sean legítimos por cuanto pueden ser relevantes para fijar las directrices de la política económica a adoptar. Sin embargo el mantenimiento de este límite implica el reconocimiento de la existencia del fraude fiscal, y choca frontalmente por insolidario con otras medidas adoptadas para erradicarlo como son las adoptadas en la reforma operada con la Ley 25/95 al configurar en términos amplios las posibilidades de cesión de datos obtenidos con fines tributarios entre Administraciones públicas.

## 3.- El secreto del protocolo notarial.

Ampara únicamente aquella parte del contenido del protocolo notarial que, sin tener trascendencia tributaria actual, queda dentro del ámbito de aplicación del derecho a la intimidad personal y familiar, constituyendo una manifestación de este derecho fundamental consagrado por la Constitución en su artículo 18.1.

#### 4.- El secreto de las diligencias sumariales.

Se trata de un límite de carácter temporal por cuanto opera únicamente en la fase de instrucción del proceso penal para salvaguardar los derechos constitucionalmente protegidos.

### **DECIMONOVENA.**

Límites que derivan de los principios generales del Derecho :

Tanto el principio de subsidiariedad como el principio de proporcionalidad deben informar el establecimiento, con carácter general, de deberes de suministro de información a cargo de terceros, si bien cobran especial relieve para evitar desviaciones de poder en las modalidades de obtención de información que implican el ejercicio de una potestad administrativa, y una amplia discrecionalidad de la Administración tributaria en la elección de los medios de comprobación tributaria.

#### 1.- Principio de subsidiariedad.

El principio opera desde el punto de vista subjetivo de forma que sólo cuando la solicitud de información dirigida al propio obligado tributario no produce el resultado deseado, ha de recurrirse al deber de información de terceros.

Y desde el punto de vista objetivo, dirigiendo la elección de los distintos medios de obtención de información hacia la utilización del que resulte menos limitativo de los derechos individuales o del que deriven las menores consecuencias desfavorables para el particular.



Ante la ausencia de normas claras que especifiquen en qué supuestos queda justificado acudir al ejercicio de esta potestad de obtención de información de terceros, ni dentro de la misma si existe alguna jerarquía en la elección de las distintas modalidades, dependiendo de cada caso concreto, y ante el carácter parcial y limitado de algunos intentos de concreción de este principio, como el nuevo artículo 111.3 L.G.T. o el artículo 38.8 R.G.I.T., se pone de manifiesto la necesidad de especificar a nivel normativo los criterios que deberá seguir la Administración para la adopción de los medios en que la potestad de obtención de información se concreta.

## 2.- Principio de proporcionalidad.

Este principio, contemplado a nivel constitucional y aplicado en diversas ocasiones por nuestros tribunales, no con carácter restrictivo, sino cuando la naturaleza de la materia enjuiciada lo requiera, implica que el ejercicio de la potestad de obtención de información sólo se justifica cuando sea proporcionada o estrictamente imprescindible para una gestión eficaz en la aplicación justa de los tributos, en ningún caso por razones de comodidad administrativa.

Siendo criticable, bajo el punto de vista de la esencia de este principio el uso de la modalidad de obtención directa de información especialmente la que hemos denominado "obtención directa en sentido estricto", es decir, al margen de un procedimiento de investigación y comprobación.

## VIGÉSIMA.

Límites que derivan de la recepción del Derecho Comunitario en materia de intercambio internacional de información tributaria :

Destaca la amplitud de los límites fijados en comparación con nuestra legislación tributaria nacional por cuanto a parte de las limitaciones en la utilización de la informática, en el R.D. 1.326/87, se contemplan, por una parte, el secreto comercial, industrial, profesional y del procedimiento comercial, que obedecen a razones de interés económico y de carácter proteccionista de nuestro país frente a los demás Estados miembros. Y, por otra, límites por razones de orden público, sin que se precise el significado de este concepto, aunque parece que podría incluirse en él el principio de soberanía fiscal, de seguridad del Estado o de intereses económicos esenciales. Y además el principio de reciprocidad de hecho y de derecho.

A estos límites debemos añadir, en base al Reglamento 218/92/CEE, los principios de proporcionalidad y subsidiariedad que también informan el intercambio de información tributaria.

## VIGÉSIMA PRIMERA.

Si bien los límites a los deberes de información tributaria de terceros actúan como garantías coetáneas a estos deberes, para completar el cuadro de seguridad jurídica se han establecido una serie de garantías a posteriori en materia de empleo o utilización de la información obtenida en base a los mismos, en las que ha incidido de forma notable la reforma practicada con la Ley 25/95, al dotar de nuevo contenido al artículo 113 L.G.T., que actualmente aparece como el reverso

de los artículos 111 y 112 L.G.T., al esbozar las garantías a posteriori que ofrece el ordenamiento como contrapartida al deber de información para la defensa de los derechos de los obligados tributarios que se sustentan en la regulación del secreto fiscal.

El secreto fiscal opera desde el punto de vista objetivo al establecer el carácter reservado de la información, y desde el punto de vista subjetivo por el deber de sigilo que incumbe al personal al servicio de la Administración tributaria. Estos dos aspectos del secreto fiscal, constituyen, junto con el control que pueda efectuar el propio interesado sobre la información que de él posee la Administración, los tres pilares básicos sobre los que se asientan las garantías a posteriori que ofrece nuestro ordenamiento en contrapartida a los deberes de información.

#### 1.- Carácter reservado de la información.

La Ley 25/95 ha introducido mejoras técnicas, no sólo en relación a su ubicación, que ha permitido que actualmente sea predicable el carácter reservado tanto de la información obtenida en base al artículo 111 L.G.T., como del 112, sino también por las referencias a los fines tributarios encomendados a la "Administración tributaria", sin embargo la garantía a posteriori que supone la prohibición de cederlos a terceros como salvaguarda del respeto al derecho a la intimidad se ha visto debilitada por cuanto se han ampliado las excepciones que posibilitan esta cesión, permitiéndose la misma, además de los supuestos en que se trate de averiguar la verdad material propia de la justicia penal, tanto a nivel nacional, entre las distintas Administraciones tributarias nacionales y entre éstas y otros poderes del Estado, como a nivel internacional, justificándose porque éstas no pueden actuar como compartimentos estancos, debiendo intercambiar aquella información necesaria para

luchar y erradicar el fraude fiscal en cumplimiento del Plan de Lucha contra el Fraude Fiscal, pudiendo hablarse, por primera vez en la historia de la L.G.T. de la regulación mínima y básica de un entramado o red de intercambio de información a todos los niveles de gobierno.

## 2.- Deber de sigilo.

La nueva ubicación de este deber en el artículo 113 L.G.T. ha permitido su extensión no sólo a los datos obtenidos en base al artículo 111 sino también a los del artículo 112 L.G.T.

Podemos decir que el deber de sigilo que incumbe al personal al servicio de la Administración configurado en base al artículo 113 L.G.T. constituye una categoría específica dentro de la categoría genérica de deberes de secreto y sigilo que incumben a los funcionarios públicos, por cuanto aquél viene caracterizado por dos notas distintivas : desde el punto de vista objetivo, por el tipo de información sobre el que recae, la obtenida en base a los deberes de información tributaria de terceros, y desde el punto de vista del régimen administrativo sancionador, porque su incumplimiento constituye falta disciplinaria muy grave (a parte de la responsabilidad penal o civil que pueda corresponder), categoría específica establecida como contrapartida a la presión fiscal indirecta que suponen los deberes de información de terceros y como salvaguarda del derecho fundamental a la intimidad.

Pudiendo distinguirse entre sigilo y secreto en función de si los datos sólo son conocidos por el personal de la Administración tributaria, en cuyo caso se denominará secreto, o también por terceros, denominándose en este caso, deber de sigilo.

Encuentra su fundamento no sólo como garantía a posterior en la salvaguarda del derecho a la intimidad, como una extensión de los secretos que incumben a determinados sujetos que resultan obligados, sin embargo, a romperlos frente a la Administración tributaria, sino también en el principio de protección del interés público en el correcto funcionamiento del Estado.

También en relación a la información obtenida en base al intercambio internacional de información, el actualmente vigente Modelo de Convención de la O.C.D.E. de 1 de septiembre de 1.992, en su artículo 26 garantiza el carácter reservado de la misma y el deber de sigilo de autoridades y funcionarios que conozcan aquella información, y el Real Decreto 1.326/1987, que recogió casi literalmente la normativa comunitaria establecida en las Directivas 7/779/CEE y 79/1070/CEE, se refiere en su artículo 8.2, último párrafo, al deber de sigilo, desperdiciándose la oportunidad de regular este inconcreto deber que protege en nuestro país la información tributaria.

Respecto a la publicidad de infractores, que constituía el contenido tradicional desde que la Ley 10/85, la introdujo en el artículo 113 L.G.T., pensamos que más que considerarla como una excepción al deber de sigilo, se trata de un tipo de sanción social o ejemplarizante, por lo que creemos que en aras de una mejor técnica jurídica, su ubicación debería trasladarse en sede de infracciones y sanciones tributarias constituyendo un cuarto apartado del artículo 87, por cuanto este artículo enumera los distintos tipos de sanciones que pueden recaer sobre los obligados tributarios que cometen infracciones graves.

### 3.- Acceso y control de la información por el interesado.

Esta tercera garantía a posteriori cobrará especial relieve actualmente debido a que en muchos casos, el propio interesado ignora que determinados datos personales que le conciernen puedan estar en disposición de la Administración, sobretodo al no ser necesario su consentimiento para cederlos en base al nuevo artículo 112.4 L.G.T., por lo que el establecimiento, tanto en la L.O. 5/1.992, de tratamiento automatizado de los datos de carácter personal, como en la Ley 30/92, de R.J. y P.A.C. de determinados medios a su disposición habrán de servir para controlar no sólo su no divulgación y correcta utilización, sino también su veracidad y exactitud, como salvaguarda de su "intimidad informativa".

## VIGÉSIMA SEGUNDA.

El régimen de infracciones y sanciones de los incumplimientos de los deberes de información que estudiamos, al igual que el régimen sancionador tributario en general, es uno de los aspectos en los que ha incidido de forma plena la reforma efectuada con la Ley 25/95, de 20 de julio, mejorando en general, desde el punto de vista de técnica jurídica la regulación de aquéllos que constituyen un tipo de infracciones simples, acabando con algunos de los defectos imputables al régimen establecido con la Ley 10/85.

Estas mejoras técnicas en cuanto a las infracciones simples apuntan en tres direcciones: hacia el respeto al principio de tipicidad, al de legalidad y a la solución de problemas concursales.

Desde el punto de vista del principio de tipicidad, se ha procedido a tipificar las infracciones simples delimitando los

supuestos de incumplimiento en sentido amplio, tanto respecto al ámbito objetivo, comprensivo de obligaciones y deberes exigidos para la gestión de los tributos, como respecto al ámbito subjetivo, por cuanto pueden efectuar los incumplimientos cualquier obligado tributario. Sin embargo, el concepto de infracciones simples continúa siendo un concepto abierto y genérico, difícilmente conciliable con la precisión exigida por el principio de tipicidad, aunque se ha introducido una mejora formal al trasladar en el precepto que tipifica las infracciones simples, la lista de conductas infractoras, de carácter meramente enunciativo, que en la redacción anterior contenía el artículo 83 relativo a las sanciones, y que continúa estableciendo todavía algunos supuestos que completan aquélla.

Respecto al principio de legalidad, se delimita en la propia ley los supuestos de incumplimiento detallándose con más precisión las infracciones simples más habituales y la graduación de sanciones. Además se mejora notablemente al configurarse la imposibilidad de efectuar regulaciones reglamentarias independientes y no subordinadas claramente a la ley.

Las soluciones a problemas concursales, vienen determinadas además de la regulación de la infracción simple por exclusión de las infracciones graves, por la consideración de aquélla excluyendo el supuesto de que opere como criterio de graduación de la sanción, respetándose el principio "*ne bis in idem*".

La regulación de las sanciones pecuniarias también ha mejorado incorporando modificaciones introducidas por ley presupuestaria y sistematizándolas de acuerdo con la nueva tipificación de las mismas, además se ha procedido a redactar de forma más correcta desde el punto de vista técnico las llamadas sanciones cualificadas entre las cuales se encuentran las



aplicables ante el incumplimiento de los deberes de información tributaria de terceros. Sin embargo, continúan sin aclararse aspectos tan importantes como el de la reincidencia en errores acerca de datos omitidos, si será considerado o no como un solo error.

También ha mejorado la deficiente graduación de las sanciones que efectuó la Ley 10/85, eliminándose el criterio de la buena o mala fe de los sujetos infractores, fuertemente criticado por la carga subjetiva que comportaba. El resto de criterios se mantienen vigentes, con la salvedad del criterio de falta de cumplimiento espontáneo o de retraso en el cumplimiento de los deberes de información, en el que será necesario que se fije un plazo que se considere "retraso" y si la ausencia del cumplimiento debe entenderse hasta que sea notificado el inicio de las actuaciones de la Inspección. Ahora bien, se introduce junto a los ya existentes, un nuevo criterio relativo a la utilización de medios fraudulentos en la comisión de la infracción o la comisión de la misma por persona interpuesta, que se presenta como un criterio conflictivo en la práctica desde el punto de vista de su interpretación.

Junto a las sanciones pecuniarias, continua existiendo la posibilidad de que recaigan sanciones accesorias, si bien las reformas introducidas en las mismas han supuesto una mayor discrecionalidad en su imposición, han supuesto también incorporar la doctrina del T.C. (STC 76/90) confirmando su constitucionalidad ante las críticas vertidas por la doctrina centradas en que podían suponer una violación al principio de igualdad y al de prohibición de doble sanción.



## **BIBLIOGRAFÍA.**

- ABELLA POBLET, E. J. : "Los ingresos por operaciones financieras: imputación temporal y problemática de las retenciones". En Estudios sobre Tributación Bancaria. Ed. Civitas, Madrid, 1.985.
- ADER, JOHN: "Asistencia e información al contribuyente". Conferencia del C.I.A.T. "Organización, funciones y facultades de una Administración tributaria moderna". I.E.F., Madrid, 1.988.
- ADRIANI, P.J.A.: "L'evoluzione del Diritto Tributario ". Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze. Vol. XI. Part. 1, 1.952.
- AGUALLO AVILES, A.: "Interés fiscal y estatuto del contribuyente". Civitas, REDF, nº 80, 1.993.
- AGUILAR FERNANDEZ-HONTORIA, J.: "La defensa de la intimidad como nuevo límite a las obligaciones de información tributaria. Las sentencias de 18 de junio y de 29 de julio de 1.983. Alcance y posibilidades ulteriores". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 12, 1983.
- "De nuevo en torno a la defensa de la intimidad como límite a las obligaciones de información tributaria". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 17, 1985.
- "El segundo pronunciamiento constitucional sobre el secreto bancario: el Auto del Tribunal Constitucional de 23 de julio de 1986. Un comentario de urgencia". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 24, 1986.
- "Secreto bancario", en la obra colectiva Estudios de Derecho Público Bancario, dirigidos por S. Martín Retortillo, Ed. Ceura, Madrid, 1.987.
- AGUILAR LUQUE, L.: "Democracia directa y Estado constitucional". E.D.E.R.S.A., Madrid, 1.977.
- AGUILÓ MONJO, A: "Impuesto sobre Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales". Información Comercial Española, Agosto, 1964.
- AGUIRRE DE LA HOZ, J.: "Adecuación de la Ley General Tributaria a la Constitución". Presidencia del Gobierno. Dirección General de Estudios y Documentación. Subdirección General de Documentación. Madrid, 1.982.

- AGUIRRE RODRIGUEZ, J. A.: "La evaluación global: condicionamientos técnicos. Rv. D.F. y H.P., nº 68, marzo - abril, 1.967.
- AGULLO AGÜERO, A.: "La comprobación en el ordenamiento jurídico tributario italiana". H.P.E., nº 77, 1982.
- "Intercambio de información tributaria y derecho de la información. (Notas sobre la incorporación al derecho interno de las Directivas comunitarias en materia de intercambio de información)". Noticias C.E.E., nº 46, noviembre 1.988.
- ALBALADEJO, M.: "Curso de Derecho Civil español. Introducción y Parte General". Ed. Bosch, Barcelona.
- ALBI IBAÑEZ-GARCIA, J. L. : "Régimen fiscal de determinados activos financieros". Sistema Fiscal Español. Ed. ARIEL. 1ª ed., Barcelona, 1986.
- ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C.: "La inspección del I.R.P.F.". H.P.E., nº 30, 1974.
- "La Cuota por beneficios del Impuesto Industrial. Rv. D.F. y H.P., núms. 65 y 66.
  - "La prueba en el Derecho fiscal". Memoria de la Asociación española de Derecho Financiero, 1958.
  - "Consideraciones generales sobre la Reforma" Rv. de D.F. y H.P., nº 29, 1.958.
  - "La reforma de 1.964. Nueva estructura del sistema tributario español". Información Comercial Española. Madrid, agosto de 1964.
  - "Los problemas de hecho en la aplicación de los impuestos". Estudio preliminar del manual "Procedimientos Tributarios" de J. Arias Velasco y Corral Larrauri. Ed. Santillana, 2a. ed., Madrid, 1.968.
  - "Ocaso de la llamada colaboración social de los contribuyentes". Rv. de Derecho Privado, nº 52, 1.968.
  - "Las sociedades ante los convenios para evitar la doble imposición internacional". En la obra de J. Soto Guinda: "Tributación de las Sociedades en España", Madrid, 1.969.
  - "El derecho tributario y el modelo de convenio de la OCDE: comparación". En "Doble imposición internacional". Obra colectiva. Madrid, 1.972.

- "Comportamientos dilatorios de la gestión tributaria" En Rv. H.P.E., nº 16. 1972.
- "Los acuerdos internacionales en el derecho tributario español" H.P.E., nº 22. 1.973.
- "La inspección de los Tributos: una evolución significativa". Civitas, R.E.D.F., nº 4; octubre - diciembre, 1.974.
- "Apariencia y realidad del sistema tributario español". Rv. de Economía Política, nº 66, 1974.
- "Sistema fiscal en España". Bib. Guadiana Universitaria, Madrid, 1.974.
- "Evolución histórica del sistema fiscal español y líneas idóneas de su reforma". Boletín de Estudios Económicos. (Universidad de Deusto), nº 99.
- "La inspección "técnica" de los tributos: sus orígenes". Civitas, R.E.D.F., nº 12, 1976.
- "Los impuestos de producto y la Administración Tributaria". En la obra colectiva "Flores de Lemus. (1.876-1.941)". Rv. H.P.E., núms. 42-43, 1.976.
- "La Ley de Medidas Urgentes en el contexto de la proyectada reforma tributaria". Civitas, REDF, núms. 15-16, 1.977.
- "Aproximación a una teoría de las reformas tributarias españolas". Civitas, REDF, nº 19, 1978.
- "Derecho Financiero y Tributario. Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, Madrid, 1.979.
- "Notas sobre la inspección de los tributos después de la reforma tributaria". Crónica tributaria, nº 36. 1.981.
- "La evasión legal impositiva". Rv. de Economía Política, nº 56.
- "Sistema tributario español y comparado". Madrid, 1.981
- "Información económica, estadística, inductiva y tributos". En homenaje al profesor Angel Vega Pérez. Madrid, 1.982.
- "Infracciones tributarias "singularizadas". Crónica Tributaria, nº 43, 1982.
- "La inspección financiera en España" XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.986.

- "El titular de la función inspectora de los tributos: rasgos distintivos". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.984.
- "Regulación de la profesión de asesor o consejero financiero en España". "Los Economistas y el sistema fiscal". Consejo General de Colegios de Economistas de España. Madrid. 1.985.
- "Los orígenes de la tributación bancaria en España". En Estudios sobre tributación bancaria. Ed. Civitas, Madrid, 1.985.
- "Comentarios al artículo 31 de la Constitución" C.L.P., Constitución española de 1978. E.D.E.R.S.A. Madrid, 1.986.
- "Impuestos - control de las obligaciones tributarias (¿ Una tercera categoría impositiva?). En "Política e información en las reformas tributarias". CIAT. Secretaria de Estado de Hacienda, I.E.F., Madrid, 1.986.
- "Sistema tributario español y comparado". Ed. Tecnos. Madrid, 1.986.
- "La prueba en el procedimiento de inspección y la estimación indirecta de bases". Carta Tributaria, nº 59. 15 de noviembre 1.987.
- "Reforma tributaria más reforma administrativa: experiencias históricas". Civitas, R.E.D.F., nº 9, 1.976.
- "Notas para la reforma parcial de la Ley General Tributaria". Crónica Tributaria, nº 67, 1.993.
- "Las garantías jurídicas del contribuyente". Crónica Tributaria, nº 69, 1.994.

ALBIÑANA, M. : "El régimen fiscal de evaluación global y la ineficacia jurídica de los recursos de impugnación ofrecidos por la Ley de Reforma Tributaria de 25 de diciembre de 1.957". Rv. de Derecho Mercantil, nº 77, 1.960.

ALEMANY Y SANCHEZ DE LEON, F.: "Gestión de los tributos y relación jurídica tributaria en el Derecho español". Rv. D.F. y H.P., nº 114. 1.974.

ALESSI, R. : "Principi di Diritto Amministrativo", Milano, 1.971.

ALESSI, R. y STAMMATI, G. : "Istituzioni di Diritto Tributario". UTET, Torino, 1.963.

- ALGARRA, J.: "Don Antonio Flores de Lemus, (el profesor y el funcionario)". En Moneda y Crédito, nº 47, 1.953.
- ALGUACIL MARI, M<sup>a</sup> P.: "Breve apunte sobre la figura del ingreso a cuenta: régimen jurídico y relaciones con la retención a cuenta". Rv. D.F. y H.P., núms. 231-232, 1.994.
- "La retención a cuenta en el Ordenamiento Tributario Español". Aranzadi Editorial. Pamplona, 1.995.
- ALLORIO, E. : "Diritto processuale tributario. UTET, Torino.
- ALONSO FERNANDEZ, F. : "Las actuaciones de obtención de información en el R.G.I.T." Gaceta Fiscal, nº 39, 1.986.
- "Notas a las disposiciones especiales del R.G.I.T." Rv. Impuestos, nº 11, noviembre, 1.986.
  - "La iniciación, desarrollo y terminación de las actuaciones inspectoras. Circunstancia de tiempo, lugar, medidas cautelares y comprobaciones abreviadas". Carta Tributaria (I y II), núms. 117 y 118.
  - "Novedades de la Ley 37/92, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido" (I y II). Carta Tributaria, núms. 173 y 174. 1.993.
  - "Los deberes censales de identificación y facturación. Novedades derivadas del Real Decreto 1624/1.992, de 29 de diciembre". Carta Tributaria, nº 180, 1.993.
- ALONSO GONZALEZ, L. M. : "El Número de Identificación Fiscal y las obligaciones de información". Civitas, REDF, 1.991.
- "Jurisprudencia constitucional tributaria". I.E.F. - Marcial Pons. Monografías jurídico-fiscales. Madrid, 1.993.
  - "Información tributaria *versus* intimidad personal y secreto profesional". Ed. Tecnos. Colección Jurisprudencia práctica. 1.992.
- ALONSO GONZALEZ, L; ARAGONES BELTRAN, E.; ARIAS ABELLAN, M<sup>a</sup> D.; ESEVERRI MARTINEZ, E.; SANCHEZ GALIANA, J.A. y SOPENA GIL, J.: "La Reforma de la Ley General Tributaria. Análisis de la Ley 25/1.995, de 20 de julio". Ed. Cedecs, Barcelona, 1.995.
- ALONSO MURILLO, F y DURAN ALBA, J.F.: "El principio de capacidad económica: configuración constitucional a su aplicación en el ámbito de las sanciones tributarias". Gaceta Fiscal, nº 85, 1.991.

- ALVAREZ CONDE, E. : "El régimen político español". Ed. Tecnos, Madrid, 1.987.
- ALVAREZ MELCON, S. : "La inspección financiera de las empresas públicas (Sociedades estatales y organismos autónomos no administrativos)". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1986.
- ALVAREZ RAMOS, J.B. y LLORCA ALBERO, F.V.: "La inspección de entidades de crédito y ahorro: organización y funciones". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.986.
- ALVIRA MARTIN, F., GARCÍA LÓPEZ, J., PEÑA FERNÁNDEZ, M. Y HORTER, K.: "La Administración fiscal española: un estudio sociológico". H.P.E., nº 65, 1980.
- ALZAGA, OSCAR : "La Constitución española de 1.978" Ediciones Foro. Madrid, 1.978.
- AMESTI, C: "El secreto bancario amenazado en Austria". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 25, 1987.
- AMOROS RICA, N. "Hacienda interpreta restrictivamente una sentencia del T.S.". Diario A.B.C., 31.12.84.
- "Derecho Tributario (explicaciones)". 2ª ed., Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1970
  - "La elusión y la evasión tributaria". Rv. de D.F. y H.P., nº 59.
  - "Conductas y relaciones tributarias", en XXI SEDF, IEF. Madrid.
  - "Aversión o reacción al impuesto" XXXII Semana de estudios de derecho financieros. I.E.F. Madrid. 1.984.
  - "El IVA y la Inspección de Hacienda". (Presentación). Estudios de Hacienda Pública. XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.984.
  - "La función tributaria" Rv. D.F. y H.P., nº 120, 1.975.
  - "El acto económico administrativo". Rv. D.F. y H.P., nº 128, 1.977.
- ANGULO RODRIGUEZ, E.: "Un supuesto de remisión normativa: el R.D. 1920/76 sobre procedimiento simplificado de gestión tributaria". Rv Crónica Tributaria, nº 28, 1.979.
- "El secreto bancario en la doctrina del tribunal europeo". Noticias CEE, nº 13, febrero, 1.986.

- ANGEL ARBELAEZ, T. : "Recursos gubernativos contra los actos de determinación de los tributos" Comunicación a la ponencia II, Seminario Iberoamericano sobre reformas fiscales. Universidad Hispanoamericana. S. M<sup>a</sup> de la Rábita. I.E.F., La Rábita, agosto, 1.978.
- ANTÓN PÉREZ, J.: "Justicia administrativa y Sistema Tributario". Hacienda Pública Española, nº 16. 1.972
- APARICIO PESQUEIRA, A.: "Recursos y garantías del contribuyente". En XII Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1966.
- AQUILUÉ ORTIZ, J.: "La colaboración social en la gestión tributaria" En Estudios de Derecho Tributario. Vol. II. I.E.F., Madrid, 1.979.
- ARAGONES BELTRAN, E.: "Notas a los pronunciamientos recientes del Tribunal Constitucional en materia tributaria". Gaceta Fiscal, nº 126, 1.994.  
- "La Reforma de la Ley General Tributaria. Análisis de la Ley 25/1.995, de 20 de Julio". Cedecs. Derecho Tributario, Barcelona, 1.995.
- ARBEX VIZCAINO, F.: "La profesión de asesoramiento fiscal en la CEE". Noticias CEE, nº 8, 1.985.  
- "Asesoramiento fiscal en la Comunidad". En XXXIII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.989.
- AREILZA CARVAJAL, de, J.M., Y TORRE DE SILVA LÓPEZ DE LETONA, V. : "Reflexiones sobre los sistemas tributarios modernos". Rv. D.F. y H.P., nº 194, 1.988.
- ARES PETIT, J. L. : "La aduana como fuente de información fiscal y comercial". Rv. H.P.E., nº 49 1.977.
- ARESPACOHAGA LLOPIZ, J.: "Inspección financiera y sistema financiero". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.986.
- ARIAS ABELLÁN, M<sup>a</sup>. D. : Comentarios a la Disposición Adicional única de la Ley 25/95 en "La Reforma de la Ley General Tributaria. Análisis de la Ley 25/1.995, de 20 de julio". Ed. Cedecs, Derecho Tributario, Barcelona, 1.995.



- ARIAS VELASCO, J. : "Apuntes sobre la conciencia del deber tributario en la realidad social española". XII Semana de Estudios de Derecho Financiero. Madrid, 1.966.
- "Miscelánea tributaria: lujo y consultas". Crónica Tributaria, nº 7, 1.972.
  - "Legitimación para impugnar disposiciones de carácter general. Estimación objetiva de bases imponibles: el volumen de operaciones como determinante de la exclusión". Crónica Tributaria, nº 14, 1.975.
  - "La estimación indirecta de bases imponibles". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero, I.E.F., Madrid, 1.984.
  - "Actas previas y actas definitivas en el procedimiento de gestión tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 18, 1.976.
  - "Procedimientos Tributarios." Escuela de Inspección Financiera y Tributaria. Madrid. 1.984.
  - "Procedimientos Tributarios". Ed. Marcial Pons, Madrid, 1.990.
  - "Algunos aspectos procedimentales de la Estimación indirecta de Bases". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.986.
- ARIAS VELASCO, J. Y CORRAL LARRAURI, N. "Manual de Procedimientos Tributarios", 2ª ed., Santillana. Madrid. 1.968.
- ARIÑO ORTIZ, G. "Una reforma pendiente: participación". R.I.C.A., nº 3. 1.968.
- ARNAU ZOROA, F.: "Planes de inspección: la selección de sujetos pasivos - personas físicas". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F. Madrid. 1.984.
- "La inspección financiera de la contribución y de los rendimientos de la propiedad urbana". Rv. Crónica Tributaria, nº 49. 1.984.
  - "La necesidad de un censo general de Sujetos Pasivos". Rv. Crónica Tributaria, nº 48. 1.984.
  - "Declaración de operaciones con terceras personas (modelos 347/348/349). Instrumento de auditoría". Crónica Tributaria, nº 70, 1.994
- ARRAEZ GARCÍA, A. : "El secreto profesional del auditor frente al fisco". Rv. Gaceta. Fiscal, nº17. 1984.

- "Hacia una Ley de relaciones tributarias". Gaceta Fiscal, nº 119. 1.994.
- ARSUAGA NAVASGÜES, J.J.: "Nueva dimensión del deber de colaboración con la Administración Tributaria". Gaceta Fiscal, nº 14. 1977.
- "La sentencia del T.C. sobre investigación de las cuentas corrientes". Gaceta Fiscal, nº 19. 1985.
- "Consideraciones a favor de la investigación Tributaria de las cuentas corrientes". Gaceta Fiscal, nº 6, 1983.
- ASOCIACION ESPAÑOLA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA: "Normativa tributaria. Julio, 1.995". Impuestos, nº 17, 1.995.
- AUBERT, M.; KERNEN, J.P.; SCHÖNLE, H.: "El secreto bancario suizo". Berna, 1.982, ed. española : Edersa, Madrid, 1.990.
- AYALA GOMEZ, I.: "El delito de defraudación tributaria: artículo 349 del Código Penal". Civitas, Madrid, 1988.
- BAENA DEL ALCAZAR, M.: "Curso de la Ciencia de la Administración", Vol. I, Madrid, 1.985.
- BAERMAN, J. y otros: "Le secret bancaire dans la CEE et en Suisse". París, 1.974.
- BAEZA ALBENDEA, A; CARO CEBRIAN, M<sup>a</sup> J. y CARO CEBRIAN, A.: "Asistencia al contribuyente, secreto profesional y derecho a la intimidad en el ámbito tributario: nueva aportación (I y II)". Carta Tributaria. Monografías, núms. 81 y 82. 15 de XI y 1 de XII de 1988.
- BAJO FERNÁNDEZ, M.: "Límites del secreto bancario: aspectos penales". Papeles de Economía, nº 4, 1.980.
- BALLESTEROS, P.: "Medio siglo de Hacienda española". Anales de Economía, Vol. VIII, 1.948.
- "La Ley de Reforma Tributaria" Rv. de Derecho Privado, 1.941.
- "La presión tributaria". Revista de Derecho Privado, nº 384, 1.949.
- BANACLOCHE PEREZ, J.: "Procedimiento de exacción y obligaciones formales en el impuesto general sobre el tráfico de empresas". H.P.E., nº 29. 1.974.
- "Las estimaciones objetivas: la primera reforma urgente". Rv. D.F. y H.P., nº 135.

- "Sistema tributario 1.964-1877. Memoria de la Asociación Española de Derecho Financiero, 1.977.
- "La nueva Orden reguladora de los Convenios fiscales con Agrupaciones de Contribuyentes. Hacienda Pública Española, nº 21.
- "Prestaciones patrimoniales impuestas." Crónica Tributaria, nº 16, 1.976.
- "Las relaciones Hacienda - Contribuyente". Rv. D.F. y H.P., nº164, 1.983.
- "Buena fe tributaria". Estudio Preliminar al Curso de Derecho Tributario de G.A. Micheli. Madrid, 1.974
- "La represión del fraude fiscal". Civitas, REDF, nº 9. 1.976.
- "La reorganización de la Inspección Tributaria." Rv. D. F. y H. P., nº 113. 1.974.
- "Estimación objetiva singular". Crónica Tributaria, nº 28. 1.979.
- "Obligaciones formales". Crónica Tributaria, nº 18. 1976.
- "Las retenciones". Crónica Tributaria, nº 33, 1980.
- "Las declaraciones liquidaciones y las declaraciones complementarias". Rv. H.P.E., nº 80, 1.983.
- "El estatuto del contribuyente". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1986.
- "Gestión e inspección, una diferencia peculiar" Rv. La Ley, T.III, 1.984
- "Condicionamientos sociológicos para el cumplimiento voluntario de los deberes tributarios". XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F. Madrid, 1984.
- "La función inspectora". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1984.
- "El estatuto del Delator". Rv. Impuestos, nº 12, 1986.
- "Al hilo de la actualidad tributaria". Rv. Impuestos, Tomo II, 1986.
- "El estatuto del contribuyente". I y II. Rv. Impuestos, núms. 10 y 11, 1986.
- "El estatuto de la Inspección I y II". Rv. Impuestos, nº 7, julio, 1986.
- "Los inspectores de Hacienda". Rv. Impuestos, nº 8, Agosto, 1987.

- "La estimación indiciaria". (Acerca de la Circular de la D.G. de Inspección Financiera y Tributaria de 17-XI-1986). En Rv. Impuestos, nº 5. 1987.
  - "Derechos y deberes ante la norma tributaria". Rv. Impuestos, nº 1, 1988.
  - "El llamado "deber de información". Rv. Impuestos, nº 19, 1 Octubre 1989.
  - "Información." Rv. Impuestos, nº 22, 1990.
  - "El deber de información tributaria. Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de junio de 1.994". Rv. Impuestos, Tomo II, 1.994.
  - "La Ley General Tributaria reformada. Ensayo histórico y práctico." La Ley - Actualidad, Madrid, 1.995.
  - "El deber de información tributaria". Rv. Impuestos, nº 23, diciembre, 1.995. Editorial.
  - "El Estatuto del contribuyente y la reforma de la Ley General Tributaria". Rv. Impuestos, nº 3, 1.996.
- BANACLOCHE, J. y REBOLLO, A. : "ITE : Exención de las Cooperativas". Rv. D.F. y H.P., 1.970.
- BARCELO RICO-AVELLO, G.: "La informática y la reforma de la Administración tributaria". Rv. H.P.E.. nº 76. 1982.
- "La organización de la gestión tributaria : la Administración de los tributos en Estados Unidos de América". I.E.F., Madrid, 1.982.
  - "La protección de la intimidad personal y la publicidad de las declaraciones fiscales". Crónica Tributaria, nº 37, 1981.
- BARILARI, A.: "Les pouvoirs de contrôle de l'administration fiscale et les garanties des contribuables vérifiés". Rv. française de finances publiques, nº 5. 1984.
- "Les droits du citoyen face aux administrations fiscales et douanières". Rv. française de finances publiques, nº 17. Le Contentieux fiscal. 1987.
- BÄRMANN : "Le secret bancaire dans la C.E.E. et en Suisse". París, Presses Universitaires de France, 1.974.
- BARONE, G. "L'intervento del privato nel procedimento amministrativo". Milano. 1969.
- BARRERA DE IRIMO, A. : "Aspectos jurídicos, psicológicos y económicos de la Inspección tributaria". M.A.E.D.F. 1959.

- BARRIO DE FRUTOS, J.: "El régimen de evaluaciones globales". Ed. Deusto, Bilbao, 1.969.
- "La estimación objetiva de bases en la Ley de Reforma del Sistema Tributario". Comentarios a la Ley de Reforma del Sistema Tributario. Inspección General del Ministerio de Hacienda. Madrid, 1.965.
- BASANTA DE LA PEÑA, J. : "Consulta previa a las autoridades fiscales por el contribuyente". M.A.E.D.F., 1965.
- "Nueva regulación de las autoliquidaciones". Rv. D.F. y H.P., nº 85. 1970.
  - "Una nueva regulación de las consultas vinculantes". Rv. D.F. y H.P., nº 97. 1972.
  - "Entorno al secreto bancario". Rv. D.F. y H.P., nº 135, 1978.
  - "Diálogo entre la Administración fiscal y el Contribuyente hasta la entrega de la declaración". Congreso de la I.F.A.N., París, 1980.
  - "La banca y los deberes de información tributaria". En "Estudios sobre tributación bancaria". Dirigidos por A. Martínez Lafuente. Editorial Civitas. Madrid. 1985.
- BASCIU, F. : "Contributo allo studio della obbligazione tributaria". Jovene, Napoli, 1.966.
- BASSOLS COMA, M.: "Consideraciones sobre los controles extrajurisdiccionales de la Administración: en torno a la reforma del "mediateur" francés". Rv. A.P., nº 82. 1977.
- BATLLE SALES, G. : "El derecho a la intimidad privada y su regulación". Ed. Marfil. Alcoy. 1972.
- "El secreto de los libros de contabilidad y el secreto bancario. Dos manifestaciones del derecho a la intimidad privada". Rv. General de Legislación y Jurisprudencia, nº 1. 1975.
- BAYONA DE PEROGORDO, J.J. : "El procedimiento sancionador". Rv. Información Fiscal, nº 16, julio-agosto, 1.996.
- BAYONA DE PEROGORDO, J.J. y SOLER ROCH, M<sup>a</sup>. T. : "Compendio de Derecho Financiero". Librería COMPAS. Alicante. 1<sup>a</sup> ed., 1.991.
- BELTRAN DE HEREDIAM J.M. : "Construcción jurídica de los derechos de la personalidad". Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, 1.976.

BELTRAN FLOREZ, L.: "Evolución histórica del sistema tributario español". Rv. DF y HP, núms. 65-66-67, Vol. XVI. 1.966-1967.

BENEYTO PEREZ y TORRES MARTINEZ: "El Impuesto sobre la Renta. Hacienda, Derecho comparado y Legislación española vigente". Librería Bosch. Barcelona, 1933.

BENITEZ DE LUGO y GUILLEN, F. : "Comentarios a las Leyes Financieras y Tributarias". Tomo XV. Vol. II. "El procedimiento económico administrativo".

BERLIRI, A. : "PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO".

· Distintas traducciones:

- Vol. I : Vicente-Arche. Editorial de Derecho Financiero. Madrid. 1964.

- Vol. II : N. Amorós y E. González. Editorial de Derecho Financiero. Madrid. 1973.

- Vol. III : Palao Taboada. Editorial de Derecho Financiero. Madrid. 1974.

- "Corso Istituzionale di Diritto Tributario". Ed. Giuffrè. Milano. 1974.

BETTINI, R. : "La partecipazione amministrativa". Ed. Giuffrè. Milano. 1973.

BIZCARRONDO IBAÑEZ, A. : "La planificación inspectora". Gaceta Fiscal, nº 17. 1984.

- "Planificación inspectora y las opciones de los contribuyentes" en "Política e información en las reformas tributarias". C.I.A.T. Secretaria de Estado del Ministerio de Hacienda, I.E.F., Madrid. 1986.

BLESA BAGUENA, A. ; BERGUA CANELLES, R. ; CIUTAD CURA, I. y PADROL MUNTÉ, H. : "Todo sobre la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades". Ed. Praxis, 1ª edición, Barcelona, 1.996.

BLESA DE LA PARRA, M: "Los servicios de Informática en el Ministerio de Economía y Hacienda," en Compendio de Derecho Tributario Español. Tema 52. Escuela de Inspección Financiera y Tributaria. 4ª edición. 1984.

BLUMENSTEIN, E. : Traducción al italiano de su obra efectuada por FORTE, FRANCESCO : "Sistema di Diritto delle Imposte". Ed. Giuffrè. Milán, 1954.

- BOBBIO, N. : "El futuro de la democracia". Rv. de las Cortes Generales, nº 2. 1981
- BOLLO AROCENA, M. C. : "Análisis jurídico de la liquidación provisional", Edersa. Madrid. 1983.
- BORRAJO INIESTA, I: "Amparo frente a leyes. (En torno a la Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de diciembre de 1981)." Rv. de Administración Pública, nº 98, 1982.
- BORRAS, ALEGRIA : "La doble imposición : problemas jurídicos internacionales". Estudios de H.P., I.E.F., 1974.
- BOSELLO : "Il prelievo alla fonte nel sistema della imposizione diretta". Ed. Cedam, Padova, 1.972.
- BOURS, J.P. : "La notion de secret dans ses rapports avec le droit fiscal". En "Rflexions offertes a Paul Sibille". Etudes de fiscalité. Bruxelles. 1981.
- BREÑA CRUZ, F.A.: "Los recursos de inclusión y exclusión indebida en los censos tributarios". Hacienda Pública Española, nº 16.
- "Retorno al Régimen de estimación de Bases Imponibles". Crónica Tributaria, nº 12.
  - "Procedimiento de la Inspección de Hacienda". Rv. Crónica Tributaria, nº 35. 1981.
- BURDEAU, G. : "Problemi e prospettiva della partecipazione". "Società civile e partecipazione politica". Milano. 1974.
- BURGIO, M.: "La Comunidad Europea y la evasión fiscal internacional". Rv. H.P.E., nº 96. 1985.
- CABRA DE LUNA, J.M. : "Derecho a la intimidad y funciones investigadoras de la Inspección Financiera y Tributaria". Rv. Impuestos, nº 6. Junio 1985.
- CABRERA PEREZ-CAMACHO, M. : "El nuevo Reglamento de la Inspección de tributos". Rv. Crónica Tributaria, nº 56. 1986.
- CALERO RODRIGUEZ, J.R. : "La conformidad del sujeto pasivo con las actas de la inspección". Estudios de Derecho Tributario. Vol. II. I.E.F. Madrid. 1979.
- CALLE SAIZ, R.: "Política y realidad de la Hacienda Pública española desde 1940 a 1966" Rv. Economía Política, nº 48. Enero - abril, 1968.
- "La Hacienda en la II República Española". I.E.F., Madrid, 1.981.

- CALSAMIGLIA BLANCAFORT, X. y ESTEBAN MARQUILLAS, J. M<sup>a</sup> : "Información, incentivos y teoría de la imposición óptima sobre la renta". Rv. H.P.E., nº 91. 1.981.
- CAMPO SAINZ DE ROJAS, J. : "La Administración financiera y tributaria en el campo de la nueva Administración pública" XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1984.
- CAMPO SENTIS, L. : "La interrupción de la actuación inspectora, su discutible tratamiento en el R.G.I.T.". Rv. Carta Tributaria, nº 86. 1-II-1989.
- CANTELLI, A. : "Poteri di accertamento dalla Polizia tributaria e repressione dell'evasione fiscale". Reluzione tenuta al Convegno di studi su "Poteri di accertamento della polizia tributaria e Diritti di defensa del contribuente". Organizado dal Sindicato degli Avvocati di Firenze e Toscana. Firenze, 3 guigno 1988.
- CARBAJO VASCO, D.: "El intercambio de información en los Convenios de Doble Imposición Internacional" Monografía nº 42, I.E.F., Madrid. 1985.
- "Los criterios de graduación de las sanciones tributarias en el Real Decreto 2.631/1.985". Gaceta Fiscal, nº 31, 1.986.
- "Síntesis de la Historia de las reformas tributarias españolas (1900-1976)". Ministerio de Economía y Hacienda. I.E.F., Monografía núm. 77, 1.990.
- CARBAJO VASCO, F.: "Nuevo régimen de infracciones y sanciones tributarias". Actualidad Tributaria, nº 38, 1.995.
- CARNELUTTI, F. : "Introduzione allo studio del diritto proessesuale tributario". Riv. Diritto Proessesuale Civile, 1932.
- "Teoría general del Derecho". Traducción castellana, Madrid, 1.941.
- CARO CEBRIAN, A. : "La prueba en el proceso de gestión tributaria: nueva aproximación" Rv. Carta Tributaria. Monografía, nº 38. 1.987.
- "La comprobación tributaria en el procedimiento de gestión". Rv. Carta Tributaria. Monografía, nº 89. 1.989.
- CASADO OLLERO, G. : "De la imposición de producto al sistema de retenciones y fraccionamiento de pago en el I.R.P.F. La retención a cuenta". Civitas, R.E.D.F., nº 21. 1.979



- "La colaboración con la Administración Tributaria. Notas para un nuevo modelo de relaciones con el Fisco". Rv. H.P.E., nº 68. 1981.
  - "El principio de capacidad económica y el control constitucional de la imposición indirecta. (I) y (II)". Civitas, R.E.D.F., núms. 32 y 34. 1981 y 1982.
  - "Status jurídico, derechos y garantías del administrado-contribuyente". Proyecto docente e investigador. Granada. Octubre - Noviembre. 1.986 (Inédito).
  - "Esquemas conceptuales y dogmáticos del Derecho tributario: Evolución y estado actual". En la obra colectiva "Estudios de Derecho y Hacienda" (Homenaje a Cesar ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA). Editado por el M.E.H. Vol. II, Madrid. 1.987.
- CASADO OLLERO, G.; FALCÓN TELLA, R.; LOZANO SERRANO, C. y SIMÓN ACOSTA, E.: "Cuestiones tributarias prácticas". La Ley, 2ª ed., Madrid, 1.990.
- CASARES, RAFAEL : "La colaboración internacional en materia tributaria". XX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1973.
- CASARES CORDOBA, E. y EIROA VILLARNOVO, F.J.: "La Imposición sobre la Renta de las Personas Físicas en España". Información Comercial Española. Agosto, 1.964.
- CASSESE, S. : "Il privato e il procedimento amministrativo". Archivio Guiridico. 1970.
- CASTAN, J. : "Los derechos de la personalidad". R.G.L.J., 1.952
- CASTELLS ARTECHE, J.M.: "Cuestiones finiseculares de las Administraciones Públicas". Instituto Vasco de Administración Pública. Civitas Monografías. 1991.
- CASTILLO ALVAREZ-CEDRON, DEL: "Consideraciones sobre las presunciones jurídicas en materia impositiva". Rv. de Administración Pública, nº 62. 1.970.
- CASTROMIL LOPEZ, F. : "La obligación de facilitar datos a la Administración Tributaria y el secreto estadístico". Rv. Crónica Tributaria, nº 9, 1974.
- "El secreto bancario". I.E.F., Madrid. 1978
  - "Los deberes de información tributaria en el ámbito financiero". Rv. Carta Tributaria, nº 20. 1 de febrero de 1986.

- "Régimen Fiscal de las cesiones de activos y de las cuentas financiera en la actividad de los Bancos". Carta Tributaria, nº 115, 1.990.

CAZORLA PRIETO, L. M<sup>a</sup>: "Consideraciones sobre el levantamiento fiscal del secreto bancario en la Ley de Medidas Urgentes de Reforma fiscal". En "Medidas Urgentes de Reforma Fiscal". I.E.F., Vol. I, Madrid, 1977.

- "El secreto bancario". I.E.F., Ministerio de Hacienda. Madrid. 1978.

- "El proyecto de Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal en las Cortes". Crónica Tributaria, nº 23, 1.978.

- "La discusión del Proyecto de Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal en el Pleno del Congreso de los Diputados y en el Pleno del Senado". Crónica Tributaria, nº 24, 1978.

- "Un supuesto especial del levantamiento del secreto bancario". Rv. D.F. y H.P., nº 139. 1979.

- "Los principios constitucional-financieros en el nuevo orden jurídico" en "La Constitución Española y la fuentes del Derecho". Vol. I, I.E.F., Madrid, 1.979.

- "Incidencia de la nueva Constitución en la legislación territorial tributaria". En "Hacienda y Constitución". I.E.F., Ministerio de Hacienda, Madrid, 1.979.

- "Comentarios al artículo 31 de la Constitución" en "Comentarios a la Constitución". Dirigidos por Garrido Falla, F. Civitas, Madrid, 1<sup>a</sup> ed. 1.980 y 2<sup>a</sup> ed. 1.985.

- "Las llamadas liquidaciones paralelas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas". Editorial Ciss, S.A. Valencia. 1988.

CAZORLA PRIETO, L. M<sup>a</sup>. y ARNALDO ALCUBILLA, E. : "Temas de Derecho Constitucional y de Derecho Administrativo". Marcial Pons, Madrid, 1.988.

CAYÓN GALIARDO, A. : "La interdicción de la discrecionalidad en la gestión tributaria". Civitas, R.E.D.F., nº 36. 1982.

- "Reflexiones sobre el deber de colaboración". XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1986.

CEREZO FERNÁNDEZ, M. : "Perspectivas de la información tributaria". M.A.D.F. de 1967, I. Madrid. 1968.

CERVERA TORREJON, F.: "Obligaciones formales en el Impuesto general sobre el Tráfico de Empresas. Legalidad de la Orden Ministerial de 13 de febrero de 1970 estableciendo la obligación de formular declaraciones de clientes y proveedores". Rv. Crónica Tributaria, nº 6. 1972.

- "Consideraciones sobre el sistema de recursos propio de las estimaciones objetivas". Hacienda Pública Española, nº 16.

- "El perfeccionamiento formal del ordenamiento tributario". Civitas, R.E.D.F., nº 4. 1974.

- "Inspección de los tributos: impugnación de las actas de invitación". Crónica Tributaria, nº 11. 1974.

- "La Inspección de los Tributos. Garantías y procedimiento." Estudios de Hacienda Pública. I.E.F., Ministerio de Hacienda. Madrid. 1975

- "El secreto bancario desde la perspectiva del Derecho Tributario". Rv. Crónica Tributaria, nº 15. 1975.

- "El secreto bancario en la Ley de Medidas Urgentes de Reforma fiscal. (Un comentario de urgencia)". En "Medidas Urgentes de Reforma Fiscal". Vol. I, I.E.F., Madrid, 1977.

- "La colaboración en la gestión tributaria: la investigación de las cuentas corrientes". En "Estudios sobre tributación bancaria". Civitas, Madrid, 1985.

CHACÓN SECOS, M.: "Atribución y prerrogativas de la Administración tributaria". XII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1965.

CHECA GONZALEZ, C.: "La asunción de funciones liquidadoras por la Inspección de los tributos: Historia de una evolución". Rv. Impuestos, nº 12. Diciembre, 1986.

- "Los regímenes especiales de liquidación del IVA". Ed. Comares. Granada. 1986.

- "El embargo administrativo de cuentas bancarias por parte de los recaudadores municipales." Rv. Impuestos, nº 11. 1986.

- "La interpretación de las normas tributarias en la Ley de modificación parcial de la L.G.T.". Actualidad Jurídica Aranzadi, nº 216, octubre, 1.995.

CHECA GONZALEZ, C. y MERINO JARA, I.: "El derecho a la intimidad como límite a las funciones investigadoras de la Administración Tributaria". Rv. Impuestos, nº 12. 1988.

- CHECA GONZÁLEZ, C.; GARCÍA LUIS, T.; MERINO JARA, I. y MORENO FERNÁNDEZ, J. I.: "La Reforma de la Ley General Tributaria". 1ª ed., mayo de 1.996; Ed. Lex Nova. Valladolid.
- CHEVALIER, J. : "La participation dans l'administration française. Discours et pratique". Revue d'Administration publique. I et II, núms. 37 et 39. 1976.
- "La communication Administration - administrés". PUF. París. 1983.
- CHITI, M. : "Partecipazione popolare e publica amministrazione". Publicaciones de la Universidad de Pisa. 1977
- CLARO CASADO, F. : "Estudios sobre la doctrina de los actos propios en el derecho tributario". Rv. D.F. y H.P., nº 158. 1985
- CLAVIJO CARAZO, F.: "La función comprobadora y liquidadora de la Inspección". Rv. Impuestos, nº 7. julio, 1986.
- CLAVIJO CARAZO, F. y ESEVERRI, E.: "El nuevo Reglamento para la Inspección Tributaria: ¿garantía para la Administración o para los administrados?". Rv. Impuestos, nº 10, 1987.
- CLAVIJO HERNANDEZ, F.: "Consideraciones tributarias sobre la documentación de los préstamos y créditos". Civitas. R.E.D.F., nº 10. 1976
- "Algunas observaciones sobre el secreto bancario en el Ordenamiento financiero español". Civitas. R.E.D.F., núms. 15-16. 1977.
- "El procedimiento simplificado de liquidación del Real Decreto 1.920/1.976, de julio". Civitas, R.E.D.F., nº 19. 1978.
- "El acto de liquidación". Civitas, R.E.D.F., nº 20. 1978.
- "El procedimiento de liquidación". Inédito. La Laguna. 1.983.
- "El proyecto de ley de represión del fraude fiscal". Informe realizado para I. E. Económicos. Madrid. 1.984.
- "Comentarios a la sentencia del T.S. de 24 de Abril de 1.984, en relación al RD 412/1.984". Rv. Jurídica de Catalunya, nº 4. 1985.
- COCIVERA, BENEDETTO : "Principi di Diritto Tributario". Giuffrè. Milano. 1.959.

- COLLADO YURITA, M. A. : "Las inspecciones tributarias y las situaciones jurídicas del contribuyente en el Derecho italiano. Un apunte". Civitas, R.E.D.F., nº 54. 1987.
- "Configuración jurídica de la retención a cuenta en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 6 de junio de 1.991". Crónica Tributaria, nº 61, 1.992.
- COMIN COMIN, F.: "Hacienda y Economía en la España contemporánea (1800-1936)" Vols. I y II, I.E.F., Madrid, 1.988.
- CONEJO BARRAGAN, M. : "Impuesto sobre la Renta de Sociedades". Información Comercial Española. Agosto, 1.964.
- CORDOBA RODA : Prólogo a la obra de MIR PUIG, S. : "La reincidencia en el Código Penal. (Análisis de los artículos 10, 14, 10.15, 61,6 y 516.3)". Ed. Bosch, Barcelona, 1.974.
- CORDON EZQUERRO, T.: "El Número de Identificación Fiscal: un instrumento al servicio de la Administración Tributaria". Gaceta Fiscal, nº 84, 1.991.
- CORRAL GUERRERO, L.: "Obligados tributarios". Rv. Impuestos. Tomo II, 1993.
- CORS MEYA, F. J. : "El principio de capacidad económica y las Haciendas Locales. Integración de las cargas municipales en la imposición estatal". Tesis Doctoral. Edicions Universitat de Barcelona. Barcelona, 1.984.
- "Las tasas en el marco del sistema tributario justo". Civitas, REDF, nº 51, julio - septiembre, 1.986.
- "Delimitación entre tasas y precios públicos". Hacienda Autonómica y Local nº 57, Vol. XIX, septiembre - diciembre, 1.987.
- "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. ponente :". Ed. Bosch, Barcelona, 1.988.
- "Precios públicos : parafiscalidad. Sujeción al IVA y exacciones de efectos equivalentes a derechos de aduanas". Civitas, REDF, nº 67, julio - septiembre, 1.990.
- CORTÉS DOMINGUEZ, M.: "La declaración tributaria". Rv. D.F. y H.P., nº 52. 1.963.
- "Las estimaciones objetivas". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 54, junio, 1.964.

- "El principio de capacidad contributiva en el marco de la técnica jurídica". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 60. vol. XV. 1.965.
  - Ordenamiento Tributario Español. Ed. Civitas. 4ª edición. Madrid, 1985.
  - "Una contribución al estudio de la capacidad jurídica tributaria". Moneda y Crédito, nº 94.
- CORTÉS MARTINEZ, J. A. : "Las relaciones públicas en la gestión tributaria". Mutualidad del cuerpo de Inspectores diplomados de los tributos. Asamblea celebrada en 1.971. Publicada en 1.973.
- "Organización y medios de la Administración tributaria". En "Política y Administración en las reformas tributarias". Asamblea del CIAT, publicada por la Secretarías de Estado de Hacienda. I.E.F., Madrid. 1.986.
- CRUZ AMOROS, M. : "Colaboración de las entidades financieras en la gestión tributaria". Rv. D. F. y H. P., nº 137. 1978.
- "El contribuyente y la elaboración de normas". En XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1986.
  - "Infracciones y sanciones tributarias en el proyecto de ley de Represión del Fraude de Ley". Rv. Gaceta Fiscal, nº 14. 1984.
- CUARTERO GARCÍA, A. : "La información contable auditada, instrumento básico para el crecimiento económico de la sociedad democrática". Rv. T. del Instituto de censores jurados de cuentas de España, nº 10, 1985.
- CUBILLO VALVERDE, C. : "La colaboración de los administrados en la gestión tributaria". En XII Semana de Estudios de Derecho Financiero. Madrid. 1965.
- CUEVAS, M. : "La teoría jurídica del administrado". Rv. de Derecho Público, nº 1. 1932.
- D'AMATI, N.: "Intorno alla struttura del rapporto giuridico d'imposta", Ius. 1.956.
- "Nacimiento de la relación tributaria y función dinámica de la seguridad jurídica". Rv. D. F. y H. P., nº 47. 1.962.
- DE ANGEL : "Protección de la personalidad en el Derecho privado". Revista de Derecho Notarial, 1.974..

- DE CARRERAS SERRA, L.: "Régimen jurídico de la información. Periodistas y medios de comunicación". Ariel Derecho, Ed. Ariel. Barcelona, 1.996.
- DE CASTRO, F.: "Derecho Civil de España". Vol. I, Madrid. 1.955.  
- "Los llamados derechos de la personalidad". A.D.C., 1.959.  
- "Temas de Derecho Civil", Madrid, 1.972.
- DELEGACION DE URUGUAY : "El cumplimiento voluntario de la obligación tributaria". XV Asamblea del C.I.A.T. Tema C. Méjico. 1.981.
- DELEGACION DE MEXICO : "Evolución de la Administración tributaria en los países americanos, de 1.961 a 1.980 y perspectivas de futuro". XV Asamblea del C.I.A.T. Tema II. Méjico. 1.981.
- DELEGACION DE GUATEMALA : "Reforma de la Administración tributaria". Comunicación presentada al seminario iberoamericano sobre reformas fiscales. Universidad Hispano - americana de S. M<sup>a</sup> La Rábita. I.E.F., La Rábita. 1..978.
- DELGADO GONZALEZ, F.: "Las infracciones y sanciones tributarias: Análisis de la jurisprudencia y de la doctrina - administrativa" (I y II). Carta Tributaria, núms. 199 y 200.  
- "La coordinación y colaboración en la Inspección tributaria. Especial referencia a los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas". Crónica Tributaria, nº 53, 1.985.
- DELGADO PACHECO, A. : "El nuevo procedimiento de la inspección de los tributos". Gaceta Fiscal, nº 17. 1.984.  
- "Las circunstancias excluyentes de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias". Rv. Gaceta Fiscal, nº 36. 1.986.  
- "Derechos, deberes y facultades del personal inspector en el desarrollo de sus actuaciones". Rv. Impuestos, nº 11. 1.986.  
- "La comprobación de valores y el impuesto sobre transmisiones patrimoniales". Rv. Carta Tributaria, nº 40. 1.987.  
- "Los responsables de las deudas tributarias en el derecho español" I y II. Rv. Carta Tributaria, núms. 41 y 42. 1.987.

- "Notas al RD 2.402/1.985 de 18 de XII por el que se regula el deber de expedir y entregar facturas a empresarios y profesionales". Crónica Tributaria, nº 55. 1.985.
  - "La asistencia mutua entre Administraciones tributarias". Impuestos, nº 6, 1.990.
  - "Las obligaciones de información a la Hacienda Pública en los mercados financieros". Papeles de Economía Española, nº 32, 1.990.
- DEMICHEL, A. : "Le Droit Administratif. Essau de reflexion theorique". Librairie générale de droit et de jurisprudence. París.1.978.
- DEVICENTI, E. - "Limiti costituzionali all'esercizio della potestá tributaria". Rv. Tributi, núms. 7-8. 1.988.
- DE VITI DE MARCO, A : "Principios fundamentales de economía financiera". Traducción de P. Ballesteros. Revista de Derecho Privado, Madrid, 1.934
- DI AMATO : "Il segreto bancario". Padua, ed. Scientifiche italiana, 1.979.
- DIAZ ALVAREZ, G.: "Chapaprieta, un técnico en la Hacienda de la II República Española", Civitas, REDF, nº 52, 1.986.
- DIAZ ARIAS, J. M. : "Análisis de la controversia suscitada en la investigación de las cuentas corrientes: una opinión a favor del contribuyente". Rv. Gaceta Fiscal, nº 6. 1.983
- DIAZ, ELIAS : "De la maldad estatal y la soberanía popular". Ed. Debate. Madrid. 1.984.
- DIAZ YUBERO, F.: "La actuación de los órganos de gestión tributaria en el control del cumplimiento de las obligaciones fiscales". En "La gestión tributaria y el servicio al contribuyente". I.E.F., Madrid, 1.991.
- DI CIACCIA, S. - "Il comitato di cordinamento del servizio centrale degli ispettori: i rapporti esteri del servizio, i suori caratteri peculiari". Rv. Dir. e Prat. tributaria Vol. LVII, nº 2. 1986.
- DICTAMEN DE LA COMISIÓN NOMBRADA EL 1 DE ABRIL DE 1.927. Publicada en De Economía, enero - abril, 1.955, año VIII, monográfico IV, núms. 33-34. y en Lecturas de Hacienda Pública, selección profesor CALLE, CEU, Madrid, 1.972.



- DIEZ DIAZ : "Derechos de la personalidad o bienes de la persona". R.G.L.J., 1.963.
- DIEZ MORENO, F. : "La investigación de cuentas bancarias: cuestión de inconstitucionalidad en el Impuesto de Transmisiones; competencia del Estado en materia de Cajas de Ahorro". Rv. Presupuesto y Gasto Público, nº 21. 1984.
- DIRECCION GENERAL DE INFORMACION TRIBUTARIA. (España). - "Base de datos nacional. Un nuevo servicio de la dirección general de informática tributaria". Comunicación presentada a la conferencia del CIAT. "Organización, funciones y facultades de la Administración tributaria moderna". I.E.F. Madrid. 1988.
- DOMENECH SÁNCHEZ, P. : "Notas al nuevo procedimiento inspector". Rv. CISS Comunicación, nº 12. 1985.
- DOMINGO SOLANS, E. : "La reforma de la Hacienda Municipal por Flores de Lemus". En "Flores de Lemus. (1.876-1.941)". Rv. Hacienda Pública Española, núms. 42-43, 1.976.
- DOMINGUEZ SORS, P: "Presente y futuro de la mecanización en el Ministerio de Hacienda". Rv. H.P.E., nº 23, 1973.
- DURA GOMEZ, R.: "Los procedimientos de determinación de la Base Imponible. Introducción a la estimación objetiva singular". Jornadas de Estudio de la Mutualidad del Cuerpo de Inspectores de los Tributos, 1.977.
- DURAN-SINDREU BUXADÉ, A. : "Comentarios a la sentencia del Tribunal Supremo de 24-IV-1984 en relación con el R.D. 412/1982". Rv. D.F. y H.P., nº 172. 1984.
- "Obligaciones contables y formales en el ámbito tributario. (Consecuencias de su incumplimiento)" Librería Bosch. 1985. Barcelona.
- DUVERGER, M. : "Instituciones financieras". Barcelona. 1.963.
- DRAKE, ESTEBAN: "El Derecho Público subjetivo como instrumentación técnica de las libertades públicas y la legitimación procesal". Ed. Civitas, Madrid, 1.981.
- DRAKE DRAKE, R. : "Incorporación a los textos refundidos de las leyes de los diversos impuestos del régimen de autoliquidaciones". Rv. DF y HP, nº 87. 1970.
- DROMI, R. J. : "Derechos subjetivos y responsabilidad pública". Ed. Grouz. Madrid. 1986.

- ECHENIQUE GORDILLO, R.: "El secreto bancario y la Administración tributaria: consecuencias jurídicas". En Estudios de Derecho Tributario. I.E.F., Vol. II. 1979.
- ECHEVARRIA HERNANDEZ, J. M.: "La función jurídico asesora en la Administración periférica y las administraciones territoriales de la Hacienda". XI Asamblea del CIAT. 1974.
- ECHEVARRIA TORRES-TOVAR, L.: "La actuación de los órganos de gestión tributaria en el control del cumplimiento de las obligaciones fiscales". En "La gestión tributaria y el servicio al contribuyente". I.E.F., Madrid, 1.991.
- EINAUDI. LUIGI.: "Mitos y paradojas de la justicia tributaria". Barcelona, 1.963
- "Principios de Hacienda Pública". Madrid, 1.968
- ELIZALDE Y ALIMERICH, P.: "Repercusión tributaria y función arbitral de la Administración" Rv. H.P.E., nº 63. 1980.
- "La retención tributaria como acto económico-administrativo". En "Derechos y garantías del contribuyente". I.E.F., Madrid. 1983.
- ENTRENA CUESTA, R.: "Curso de Derecho Administrativo". Tecnos, varios vols. Madrid. 1.983
- ESCRIBANO LOPEZ, F.: "Notas para un análisis de la evolución del Derecho Tributario". Civitas, REDF, nº 14. 1977.
- "Procedimiento de liquidación: presupuestos metodológicos y consecuencias prácticas; prescripción e interrupción de los plazos". Rv. Crónica Tributaria, nº 19. 1976.
  - "La configuración jurídica del deber de contribuir, perfiles constitucionales". Monografías Civitas. Madrid. 1988.
  - "La Codificación fiscal: experiencias de la Codificación en España". Civitas, REDF, nº 76, 1.992.
- ESEVERRI MARTINEZ, E.: "Las actuaciones tributarias reclamables en vía económica-administrativa". Cuadernos Civitas. Madrid. 1983.
- "Sobre la naturaleza jurídica de las autoliquidaciones tributarias". Civitas, REDF, nº 37. 1983.
  - "El nuevo reglamento para la inspección de los tributos, ¿garantía para la Administración o para los administrados?". Rv. Impuestos, nº 10. 1987.

- "Las posiciones subjetivas derivadas de la aplicación del tributo". En la obra colectiva "Estudios de Derecho y Hacienda" (Homenaje a César Albiñana García-Quintana) Ed. M.E.H. Vol. II, Madrid, 1987.
- "Anotaciones a la ley del impuesto sobre sucesiones y donaciones". Rv. Impuestos, nº 8. 1988.
- "El impuesto sobre transmisiones patrimoniales: el valor real no puede ser otro....que el valor real". Rv. La Ley, nº 1.934. Madrid. 1988.
- "I.R.P.F.: se amplían las competencias de las oficinas liquidadoras". Rv. Carta Tributaria, nº 79. 1988.
- "Las actuaciones inspectoras". Rv. D.F. y H.P., nº 200. 1989.
- Ponencia presentada al XLV Congreso Internacional de Derecho Financiero y fiscal. Barcelona 1.991, publicada en Cahiers de droit fiscal international.
- "Potestades de la Administración y derechos del contribuyente". Crónica Tributaria, nº 69, 1.994.
- "Procedimiento de liquidación tributaria y procedimiento sancionador tributario". Rv. de Información Fiscal, Lex Nova, nº 2, 1.994.

ESTAPÉ RODRIGUEZ, F.: "Política económica y política tributaria: algunas consideraciones en torno a la ley de 26-XII-57". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública., nº 29, 1.958.

- "La Reforma tributaria de 1.845". Información Comercial Española, Madrid, agosto, 1.964.

- "La Reforma tributaria de 1.845". I.E.F., Madrid, 1.971.

ESTEBAN MARINA, A.: "Las sanciones menores de la Ley General Tributaria: artículo 88.1 y 2". Crónica Tributaria, nº 72, 1.994.

FALCÓN TELLA, R. : "La fiscalidad financiera en la gestión del patrimonio". Civitas, REDF, nº 35. 1982.

- "El levantamiento del secreto bancario frente a la Administración tributaria". Rv. La Ley, nº 824. 1983. - "La protección jurídica del contribuyente ante eventuales violaciones del derecho comunitario". Rv. Impuestos, nº 7. 1987.

- FANTOZZI, A.: "La Solidarietà nel Diritto Tributario". Turín, UTET, 1.968.
- "Premesse per una teoria della sucesione nel procedimiento tributario". En "Studi sul procedimiento amministrativo tributario". Volumen colectivo dirigido por G.A. MICHELI, Milán, 1.971.
- FARHAT, R.: "Le secret bancaire". París, 1.970.
- FARIÑAS, F. M.: "El Derecho a la Intimidación" Ed. Trivium. Madrid. 1983.
- FASIANI, M.: "Principios de Ciencia de la Hacienda". Madrid, 1962.
- FEDELE, A.: "Le imposte ipotecarie". Giuffrè, Milano, 1.968.
- "Diritto Tributario e Diritto Civile nella disciplina dei rapporti interni tra i soggetti passivi del tributo". Riv. di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze, 1.969.
  - "A proposito di una recente raccolta di saggi sul Procedimiento Amministrativo Tributario". Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze", 1.971, I, nº 3, settembre.
  - "La teoría del procedimiento de imposición y la denominada "anticipación del tributo". Rv. D.F. y H.P., nº 114. 1974.
  - "Comentario al artículo 23 della Costituzione" T. II. Rapporti Civilli Zanichelli. Bologna. 1978.
- FENECH, M.: "Derecho Procesal Tributario". Tres vols. Ed. Bosch. Barcelona, 1949-1951.
- FERNÁNDEZ-ARAMBURU LEÓN, A.: "El deber de retener en las operaciones de seguros de prima única. Un punto de vista sobre el problema". Carta Tributaria, nº 132, 1.991.
- FERNÁNDEZ AMOR, J. A.: "La utilización de nuevas tecnologías para intercambios de información en la cooperación administrativa y la elaboración estadística en la CEE. Su aportación al proceso de unión europea". Rv. Impuestos, Tomo II, 1.993.
- FERNÁNDEZ BRIONES, L. M.: "Información para la inspección, problemas actuales". Rv. Crónica Tributaria, nº 42. 1982.
- "Planificación y organización de la toma de datos para las actuaciones inspectoras". En "El IVA y la Inspección de Hacienda". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1984.

- FERNÁNDEZ CAINZOS, J. J.: "El Estado y los contribuyentes: la Resistencia Fiscal". I.E.F., Madrid. 1986.
- FERNÁNDEZ CARNICERO GONZÁLEZ, C. J. : "La inspección financiera como instrumento de coordinación administrativa". En XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1986.
- FERNÁNDEZ CUEVAS, A. : "Las garantías del administrado en la reforma tributaria". En XXV Semana de Estudio de Derecho Financiero. Madrid. 1977.
- "Nota breve sobre el llamado secreto bancario y el derecho a la intimidad". Rv. Crónica Tributaria, nº 34. 1980.
  - "El deber de secreto profesional y la denuncia en materia tributaria. Sentencia del Tribunal Supremo (Sala 4ª) de 27 de enero de 1.982". Rv. D. F. y H. P., nº 165. 1983.
- FERNÁNDEZ FLORES, F.: "Nociones primarias del reparto de la carga tributaria para la efectividad del principio de la imposición justa". XII Semana de Estudios de Derecho Financiero.
- FERNÁNDEZ LÓPEZ, E. : "Los intereses de demora en los expedientes de inspección". Rv. Crónica Tributaria, nº 25. 1978.
- "Autoliquidaciones y recargo de prórroga". Rv. Crónica Tributaria, nº 39. 1981.
- FERNÁNDEZ DE PINEDO, T.: "Convenios Fiscales". Rv. D. F. y H. P., nº 101.
- FERNÁNDEZ ORDOÑEZ, F.: "¿Defraudar o pagar sus impuestos?. Epílogo a la obra de Cardyny Delapierre. Madrid. 1.970.
- FERNÁNDEZ RODRIGUEZ, C.: "El secreto profesional del auditor de cuentas y sus límites. Obligaciones con la Administración Tributaria". Actualidad Tributaria, nº 35, 1.995.
- FERNÁNDEZ VILLAFAÑE, O. : "El control del fraude fiscal: soluciones informáticas". En XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F. Madrid. 1984. - "Organización de la inspección tributaria en España". Rv. Trimestre Fiscal, nº 19. 1983.
- FERRARA. F. : "Teoría de las personas jurídicas". Traducida por Ovejero y Mauri, E., Ed. Reus, Madrid, 1.929.

- FERREIRO LAPATZA, J. J.: "Curso de Derecho Financiero Español". Marcial Pons. 17ª. edición castellana. Madrid, 1.995, y 2a. ed., Ed. Estudios de Hacienda Pública, I.E.F., Madrid, 1.975.
- "Curs de Dret Financer Espanyol". Generalitat de Catalunya. Escola d'Administració Pública de Catalunya. Marcial Pons. 1a. ed. catalana, Madrid, 1.995.
  - "La extinción de la obligación tributaria". Rv. D.F. y H.P., nº 77. 1968.
  - "Las funciones liquidadoras de la inspección de los tributos". Civitas, REDF, nº 11. 1976.
  - "Contribución Territorial Urbana: el objeto del Tributo". Hacienda Pública Española, nº 22.
  - "La privatización de la gestión tributaria y las nuevas competencias de los tribunales económico-administrativos". Civitas, REDF, nº 37. 1983.
  - "El principio de legalidad y las relaciones ley-reglamento en el ordenamiento tributario español". Estudios de Derecho y Hacienda. Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1.987.
  - "Notas sobre la Agencia Estatal de la Administración Tributaria". Civitas, REDF, nº 71, 1.991.
  - "Sujetos pasivos y capacidad económica". Civitas, REDF, nº 71, 1.991.
  - "Los sujetos pasivos de la obligación tributaria". Civitas, REDF, nº 72, 1.991.
  - "Reforma de la Ley General Tributaria. Ambito objetivo (prestaciones patrimoniales) y subjetivo (niveles de Hacienda)". Crónica Tributaria, nº 64. 1.992.
  - "Reflexiones sobre Derecho Tributario y técnica jurídica". Civitas, REDF, nº 85, 1.995.
  - "Notas sobre la reforma de la Ley General Tributaria". Quincena Fiscal, nº 17, 1995.
- FONT I LLOVET, T.: "Algunas funciones de la idea de participación". Civitas, REDF, nº 45. 1985.
- FONTANA, J.: "La Hacienda en la Historia de España. 1700-1.931". I.E.F., Madrid, 1.980.
- FROSINI, V.: "Banco de datos y tutela de la persona". Rv. de Estudios Políticos, nº 30, 1.982.

FUENTES QUINTANA, E. : "Los principios de la imposición española y los problemas de su reforma". Discurso de ingreso en la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas. Madrid. 1975.

- "Reflexiones sobre el sistema tributario español". En Anales de Economía, Vol IX, nº 34, 1.949.
- "Los principios del reparto de la carga tributaria en España". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 41, 1.961.
- "La Reforma tributaria silenciosa". Información Comercial Española. Agosto, 1.964.
- "Las exigencias de un sistema impositivo ideal y los impuestos de España". Información Comercial Española. Agosto, 1964.
- Introducción a la obra de Fritz Neumark : "Principios de la Imposición". Madrid, 1974.
- "Los caminos de la Reforma fiscal". Actualidad Económica, nº 1048 (Lecturas de Rodríguez Bereijo).
- "La distribución de la carga tributaria". XIII Semana de Estudios de Derecho Financiero.
- "La ideología de la reforma tributaria silenciosa". Rv. H.P.E., núms. 42-43, 1976.

FUENTES QUINTANA, E. y ALBIÑANA GARCIA QUINTANA, C.: "Sistema Fiscal Español y Comparado. I. El sistema impositivo español".

GAITEIRO FORTES, J. : "La nueva organización de los servicios de la inspección". Rv. Gaceta Fiscal, nº 17. 1984.

- "La inspección de los tributos en la nueva organización de la Administración Financiera". XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1986.

GALLO, S. : "Accertamento e controlli". Corso teorico-prattico di Diritto Tributario. Diretto da Pasquale Marino. Dispensa, nº 33. 1986. Rv. Il fisco.

GARCES RODRIGO, R. : "Alcance y limitaciones de las facultades de la inspección de los tributos". Comunicación presentada a la asamblea del CIAT, publicada por el I.E.F., en "Organización, funciones y facultades de la Administración tributaria moderna". Madrid. 1988.

- GARCÍA AÑOVEROS, J.: "Los poderes de comprobación, la actividad de liquidación y la discrecionalidad de la Administración Financiera". Civitas, REDF, nº 76, 1.992.
- GARCÍA BRAGADO, A. : "El régimen jurídico de las liquidaciones provisionales". En Estudios de Derecho Tributario. I.E.F., Vol. I. Madrid. 1979.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E.: "Legislación delegada, potestad reglamentaria y control judicial". Madrid, 1970.
- "La lucha contra las inmunidades del poder". Cuadernos Civitas. Madrid. 1974.
  - "Sobre los derechos públicos subjetivos" Civitas, REDA, nº 6. 1975.
  - "La interdicción de la arbitrariedad en la potestad reglamentaria". Rv. A. P., nº 30.
  - "La participación del administrado en las funciones administrativas" En Vol. Homenaje a Sr. Rollo Villanova. Madrid. 1977.
  - "Curso de Derecho Administrativo". Vols. I y II. Ed. Civitas, 2ª ed., Madrid. 1986.
  - "Hacia una nueva justicia administrativa". Monografías Civitas. Madrid. 1989.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E. y FERNÁNDEZ, T.R. : "Curso de Derecho Administrativo". Vols. I y II, 4ª ed., Civitas, Madrid, 1.993.
- GARCÍA DE LA MORA, L. y MARTÍNEZ LAGO, M. A. : "La sanción de las infracciones tributarias y su graduación (artículos 82 a 88)". En "Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma". Homenaje a Fernando Sainz de Bujanda, Vol. II, I.E. F., Madrid, 1.991.
- GARCÍA HOFFMAN, M.: "Planificación de las actuaciones". En "La gestión tributaria y el servicio al contribuyente". I.E.F., Madrid, 1.991.
- GARCÍA LATAILLADE: "Teoría y técnica de los índices de las Evaluaciones Globales en el Impuesto Industrial". Revista de los Impuestos de la Hacienda Pública, núms. 182-185.
- GARCÍA MANZANO, P. : "Garantías del contribuyente". Rv. Gaceta Fiscal, nº 45. 1987.



- GARCÍA NOVOA, C. : "Régimen tributario de los pagarés del tesoro". Civitas, REDF, nº 61. 1989.
- GARCÍA-ROMEU FLETA, J. E. : "Consulta vinculante para extranjeros". XX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1972.
- "Secreto bancario y colaboración en la gestión tributaria". En "Medidas Urgentes de reforma fiscal". Vol. I, I.E.F., Madrid. 1977.
- GARCÍA RUIZ, A. : "Dudas y reflexiones sobre el denominado plan VIRA de la inspección". Rv. Gaceta Fiscal, nº 13. 1984.
- GARCÍA TORRALBA, E. : "La suspensión de las liquidaciones tributarias: análisis jurisprudencial". Rv. Crónica Tributaria, nº 22. 1977.
- GARCÍA TREVIJANO, J. A. : "Las evaluaciones globales y la jurisprudencia del Tribunal Supremo" Rv. D. F. y H. P., nº 46. 1962.
- "Los actos administrativos". Ed. Civitas. Madrid. 1986.
- GARRIDO FALLA, F. : "Actos del administrado" En "Nueva enciclopedia jurídica". Vol. II. Seix Ed., Barcelona. 1950.
- "Algunos aspectos de la reforma de la Administración". XI Semana de Estudios de Derecho Financiero.
  - "Los derechos públicos subjetivos". En "Nueva enciclopedia jurídica". Vol. VII. Seix Ed. Barcelona. 1955.
  - "Las tres crisis del derecho público subjetivo". En "Estudios en homenaje al profesor García Oviedo". Vol. I. 1970.
  - "Comentarios a la Constitución". Ed. Civitas. Madrid. 1980.
  - "La inspección como actividad administrativa". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1984.
  - "Tratado de Derecho Administrativo". Vol. I y II. Ed. Tecnos. Madrid. 1994.
- GARRIGUES, J. : "Contratos bancarios". Madrid, 1.975.
- GARRIGUES WALKER, A. : "El reparto de la carga fiscal". Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos, nº 37.
- GARRORENA, A. : "El Estado español como Estado social y democrático de Derecho". Servicio de publicaciones de la Universidad de Murcia. 1980.
- GARZÓN PAREJA, M. : "Historia de la Hacienda de España". Vol. II, I.E.F., Ministerio de Hacienda, Madrid, 1.984.

- GATOO DE ECHARRI, J.: "Las retenciones a cuenta: su problemática". En XXXIV Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.989.
- GÉNOVA GALVÁN, A. : "La estimación indirecta". Ed. Tecnos. Madrid. 1985.
- GIANNINI, A. D. : "I concetti fondamentali del Diritto tributario". Torino, 1.956
- "Instituciones de Derecho Tributario". Madrid, 1.957.
  - "Istituzioni di Diritto Tributario". Ed. Giuffrè. Milano. 1972.
- GIORGETTI, A.: "La evasión tributaria". Buenos Aires, 1.967
- GIMENEZ-REYNA RODRIGUEZ, E. : "La "reformatio in peius" en la jurisprudencia del T.S. y en la doctrina del T.C.". Rv. Crónica Tributaria, nº 43. 1982.
- "Obligaciones formales, infracciones y sanciones en el I.V.A.". Rv. D. F. y H. P., nº 157. 1982.
  - "El contribuyente y el procedimiento de gestión". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1986.
  - "Nueva regulación de las actuaciones de la Inspección tributaria". Rv. Impuestos, nº 2. 1985.
  - "Las liquidaciones paralelas". Rv. Impuestos, nº 2. Tomo I, 1985.
  - "Factores condicionantes de la inspección de los tributos". Rv. Impuestos, nº 10. 1985.
  - "Procedimientos". Rv. Impuestos. Tomo I, 1.985.
- GIULIANI FONROUGE, L. M. : "Derecho Tributario". Vol. I. 2ª ed. Ed. Depalma. Buenos Aires. 1970.
- GODED MIRANDA, M. : "El secreto postal y la inspección tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 38. 1981.
- GOLMAYO ALONSO, L. y CARBAJO VASCO, F. : "Comentarios a las modificaciones del régimen sancionador introducidas en el Proyecto de modificación parcial de la Ley General Tributaria". Actualidad Tributaria, nº 5, 1.995.
- GOLVERS, L. - "El fraude informático". Rv. del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, nº 4. 1981.
- GÓMEZ, J.A. y MARTOS, L. : "La Contribución sobre las Utilidades de la riqueza mobiliaria". Imprenta de la Ciudad Lineal, Madrid, 1.928.

- GÓMEZ APARICI, R.: "Nuevo instrumento de política tributaria: las evaluaciones globales". VII Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid, 1.959.
- GÓMEZ GUTIERREZ, A: "Procedimientos de determinación de la base y de la cuota". VII Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid, 1959.
- GÓMEZ-POMAR RODRIGUEZ, J.: "Presente y futuro del intercambio de información y la asistencia mutua en las relaciones fiscales internacionales". Crónica Tributaria, nº 71, 1.994.
- GÓMEZ REINO Y CARMONA, E. : Comentarios a la Sentencia del T.C. 22/1.984, de 17 de febrero, en Información Comercial Española, nº 10, 1.987.
- "El secreto profesional de los periodistas". R.A.P., núms. 100-102. Vol. I.
- GONZÁLEZ GARCÍA, A. L. : "La importancia de la auditoría para la gestión tributaria". Rv. del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, nº 4. 1981.
- GONZÁLEZ GARCÍA, E. : "Derecho tributario material y formal". Rv. H.P.E., nº 94. 1985.
- GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, F.; JUNQUERA VARELA, R. y MANRUBIA CONESA, F.: "Análisis de determinados aspectos internos y externos de las Dependencias de gestión tributaria de las Delegaciones de Hacienda". En "La gestión tributaria y el servicio al contribuyente". I.E.F., Madrid, 1.991.
- GONZÁLEZ MÉNDEZ, A. : "La conformidad del acta inspectora como criterio de graduación de las sanciones tributarias". Ed. Civitas, REDF, nº 57. 1988.
- GONZÁLEZ PAEZ, E. : "Impugnabilidad de los índices fijados por las Juntas de Evaluación Global". Crónica Tributaria, nº 5, 1.973.
- "Los caracteres del recurso de agravio absoluto". Crónica Tributaria, nº 6, 1.973.
- "Error de hecho y error de derecho en el procedimiento de convenios". Crónica Tributaria, nº 10, 1.974.
- "En torno a la exclusión del régimen de evaluación global de determinación de bases tributarias". Crónica Tributaria, nº 13. 1975.

- "Recursos y garantías del contribuyente". 2ª Ed. Madrid. 1975.
  - "La competencia de la Inspección de los Tributos en su gestión". Rv. Crónica Tributaria, nº 45. 1983.
  - "Carácter administrativo de las autoliquidaciones". Rv. Crónica Tributaria, nº 51. 1984.
- GONZÁLEZ PÉREZ, J.: "El administrado ante la intervención administrativa". B.I.C.N.A.L., nº 252. 1965.
- "El administrado". Rv. Crítica de Derecho Inmobiliario, nº 452. 1966.
  - "Los recursos administrativos y económico-administrativos". Madrid, 1975.
  - "Comentarios a la Ley de Procedimiento administrativo". Ed. Civitas. Madrid. 1977.
  - "La Constitución y la modificación parcial de la Ley General Tributaria". Rv. Gaceta Fiscal, nº 25. 1985.
- GONZÁLEZ POVEDA, V: "Procedimiento inspector". Impuestos, nº 19. 1989.
- GONZÁLEZ SÁNCHEZ, M.: "Los principios de unidad de la Administración y de la estanqueidad de comportamientos en materia tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 24. 1978.
- "Régimen jurídico del hecho imponible de la Contribución territorial urbana: realización, investigación y comprobación". Rv. Crónica Tributaria, nº 49. 1984.
- GORJON PALENZUELA, F.: "Método Bayesiano de inspección por muestreo de las declaraciones del I.R.P.F.". Rv. H.P.E., nº 70. 1981.
- GOTA LOSADA, A.: "Tratado del Impuesto sobre la Renta". Tomos I al IV. Editorial de Derecho Financiero. Madrid. 1971-1973.
- "La eficacia administrativa y el reparto de la carga fiscal". Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos, nº 39, Madrid, 1975.
- GRACIA MARTIN, L.: "La infracción de deberes contables y registrales tributarios en Derecho Penal". Asociación Española de Asesores Fiscales. Ed. Trivium. Madrid. 1990.
- GRIZIOTTI, BENVENUTO: "Il principio della capacità contributiva e le sue applicazioni". Milano. 1953.

- “Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda”. Ed. Reus, Madrid, 1.958.
- GUELLI-SACARINO : "Partecipazione diretta del cittadino alle funzioni amministrative". En "Relazioni all' Assambla costituendi". T. I, Roma. 1946.
- GUERRERO ARIAS, E. Y ROSSICH ROMEU, E. : "Desarrollo y terminación del procedimiento de inspección tributaria". Rv. Impuestos, nº 10. 1986.
- GUGGENHEIM, D. : "Les contrats de la pratique bancaire suisse". Ginebra, 1.981.
- GUIO MONTERO, F. : "La denuncia pública en el Reglamento General de la Inspección de los tributos". Rv. Gaceta Fiscal, nº 37. 1986.
- "El contribuyente ante la Inspección de Hacienda". Ed. Lex Nova, Valladolid. 3ª edición, 1991 y 4ª ed. 1.996.
  - "La visita de la Inspección (I) y (II)". Rv. Carta Tributaria, núms. 67 y 68. 1988.
  - "Las sanciones tributarias. (Un esquema)". Carta Tributaria, nº 124, 1.990.
- GUTIERREZ DEL ALAMO Y MAHOU, J. : "Naturaleza jurídica de la autoliquidación". Rv. D.F. y H.P., nº 93. 1971.
- "La Inspección General de la Hacienda Pública en Francia y en España". Rv. Presupuesto y gasto público, nº 12. 1982.
  - "La desconcentración de los servicios de la Administración tributaria: su evolución y situación actual". Rv. Crónica Tributaria, nº 51. 1984.
  - "La inspección financiera como actividad de la Inspección de los servicios de las Administraciones Públicas". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.986.
- GUTIERREZ LÓPEZ, E. : "Rebelión fiscal y educación tributaria". XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1984.
- GUY DELORME : "Relaciones entre la Administración fiscal y el contribuyente hasta la presentación de la declaración". Memoria de la Asociación española de Derecho Financiero. Madrid. 1981.

- "La protection du contribuable". Rv. Française de finances publiques, nº 17. 1987.
- HENRION, R. : "Le secret professionnel du banquier". Université Libre de Bruxelles, Bruselas, 1.968.
- HENSEL, A. : "Steuerrecht", 1a. ed. de 1.924. Traducción al italiano : "Diritto Tributario", a cargo de Dino Jarach. Ed. Giuffrè. Milán. 1956.
- HERGUETA GARCIA, J. A. : "Garantías jurídicas del contribuyente en la vía administrativa". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1983.
- HERNÁNDEZ DE LA TORRE Y GALAN, C. : "El recurso de agravio absoluto". Rv. H. P. E., nº 16
- "Convenios Fiscales: nueva regulación". Crónica Tributaria, nº 3.
- HERNÁNDEZ GIL : "Tratado de obligaciones". Madrid, 1.960.
- HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, F. : "Una contribución al estudio de los deberes tributarios". Civitas, REDF, nº 69, 1.991.
- HERNÁNDEZ TORNOS, S. : "La revisión de las autoliquidaciones". Rv. Crónica Tributaria, nº 51. 1984.
- HERRERA MOLINA, P. M. : ""Obligados" y "legitimados" al pago del tributo en el nuevo Reglamento General de Recaudación". Carta Tributaria, nº 137, 1.991.
- "La potestad de información tributaria sobre terceros". La Ley, Madrid, 1.993.
- "Coautoría y participación en las infracciones tributarias y responsabilidad tributaria por actos ilícitos". Estudios Financieros, nº 152.
- HERRERA MOLINA, P. M. y SERRANO ANTON, F. : "El estatuto del contribuyente en el Reglamento General de Inspección. (Comentario parcial a la S.T.S. de 22 de enero de 1.993)". Civitas, REDF, nº 80, 1.993.
- HERRERO MADARIAGA, J. : "El fraude de ley como elusión ilícita de los tributos". Civitas, REDF. nº 10. 1976.
- HORMAECHEA SÁNCHEZ, J. : "Infracciones y sanciones Tributarias. Comentarios y cuestiones prácticas". Ed. Lex Nova, Valladolid, 1ª edición, junio 1.996.

- HUELIN MARTINEZ DE VELASCO, J.: "Los derechos fundamentales del contribuyente ante las Haciendas Públicas". Gaceta Fiscal, nº 68, 1.989.
- HUESCA BOADILLA, R.: "La impugnación de las autoliquidaciones". Rv. CISS Comunicación, nº 48. 1988.  
- "Doctrina administrativa y jurisprudencial". CISS Comunicación, nº 53, 1.987.
- IBAÑEZ GARCIA, I.: "Una aproximación a los principales principios que deben informar el sistema tributario". Carta Tributaria, nº 104, 1.989.
- ILLANES, L. : "Armonización a nivel interno de las funciones de la Administración tributaria". XV Asamblea del CIAT, T. IX, Méjico. 1981.
- ILUNDAIN, S. : "Reforma de la legislación mercantil".
- INFORME DE LA DIRECCION GENERAL DE INSPECCION FINANCIERA Y TRIBUTARIA: "Las tarjetas de crédito y la declaración anual de operaciones". Impuestos, nº 6, 1988.
- INFORME DE LA DIRECCION GENERAL DE INSPECCION FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE 27 DE ABRIL DE 1989 : "Utilización por la dependencia de Inspección de información suministrada por denuncia". Impuestos, nº 14, 1989.
- INFORME DE LA DIRECCION GENERAL DE INSPECCION FINANCIERA Y TRIBUTARIA, DE 27 DE JULIO DE 1989 : "Sometimiento a retención de los rendimientos obtenidos por las secciones de crédito de las Sociedades Cooperativas". Impuestos, nº 6, 1990.
- INFORME DE LA SUBDIRECCION GENERAL DE ORDENACION LEGAL Y ASISTENCIA JURIDICA DE 8 DE FEBRERO DE 1988 : "Dos informes en materia de Inspección". Impuestos, nº 7, 1988.
- INGROSSO, G. : "Diritto Finanziario". Jovene. Napoli. 1956.
- JACOBO Y BURGUILLO, J.M. : "La información tributaria en España". Ministerio de Economía y Hacienda. Secretaria General Técnica. Centro de Publicaciones. Madrid. 1987.
- JAEGER, NICOLA: "Gli accordi sindacali con il Ministro delle Finanze nel sistema dell'ordinamento corporativo". Rivista di

Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze. Vol. IV. Part. I,  
1.940

JAMES, B.H. : "Sistemas de información para las operaciones tributarias y para la administración". XV Asamblea del CIAT, T. VI, Méjico. 1981.

JARACH, D.: "Curso superior de Derecho Tributario". Buenos Aires. 1.969.

JIMENEZ COMPAIRED, I. : "La imposición propia de las Comunidades Autónomas". Estudios Jurídicos. Serie de Derecho Público. Boletín Oficial del Estado, Madrid, 1.994.

JIMENEZ DE PARGA, R. : "El secreto bancario en el Derecho español". Rv. de Derecho Mercantil, nº 113. 1969.

JIMENEZ DIAZ, A. : "En torno a la rectificación de las autoliquidaciones". Rv. Crónica Tributaria, nº 51. 1984.

JUAN LAZARO, A. M. : "La Inspección de Hacienda ante la Constitución". I.E.F. - Marcial Pons. Madrid, 1.993.

KRUSE, H.W. : "Derecho Tributario. Parte General". 3ª ed. Edersa. Madrid. 1978. Traducción de la obra oficial alemana por Perfecto Yebra Martul-Ortega y Miguel Izquierdo Macías-Picavea.

KUBR, M. : "La consultoría de empresas. Guía de la profesión". O.I.T., Ginebra, 1.980.

LABAT REGULES, G. : "Las obligaciones formales en el incentivo fiscal". Rv. Crónica Tributaria, nº 4. 1973.

LACASA SALAS, J.H. y DEL PASO BENGOA, J.: "Procedimiento de la Inspección de los Tributos". Editorial CISS, 1.990.

- "Procedimiento de la Inspección de los Tributos. Comentarios al Reglamento General de la Inspección de los Tributos". Ed. Marcial Pons, Bilbao. 1.990.

LAFFONT, J.J. : "Información descentralizada y economía pública". Rv. H.P.E., nº 91. 1984.

LAGARES CALVO, M.: "Hacia una teoría económica de la evasión tributaria". Rv. H. P. E., nº 28.

- "Flores de Lemus y el Proyecto de Impuesto sobre las Rentas y Ganancias de 1.926". En la obra colectiva : "Antonio Flores de Lemus (1.876-1.941)", Ry. H.P.E., núms. 42-43, 1.976.



- LAGARES CALVO, M. y SANCHEZ GUZMAN, J. R.: "La reconstrucción española: Hacienda y Economía". Información Comercial Española, agosto, 1964.
- LAGO MONTERO, J. M<sup>a</sup>. : "Algunas consideraciones sobre la distribución de competencias de gestión tributaria en España". Rv. D. F. y H. P., nº 219, 1.992.
- LALUMIERE, P. : "Las funciones de los miembros de la Inspección General de Finanzas". Rv. Presupuesto y Gasto Público, nº 12, 1.982.
- LAMBERT, T. : "Verification fiscale personnelle". París. 1984.
- LAMELA FERNANDEZ, M.: "Aproximación a la Reforma de la Ley General Tributaria". Crónica Tributaria, nº 75. 1.995.
- LAMPREAVE, J.L. : "Notas para la configuración jurídica tributaria de la importación". Rv. de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 92, 1.971.
- LARRAZ, J.: "Metodología aplicativa del Derecho Tributario". Rv. de Derecho Privado, Madrid, 1952.
- Epílogo al libro de Ricardo Mazo : "Raimundo Fernández Villaverde".
- LA ROSA, S. : "Metodi di accertamento e riforma tributaria" Rv. Dir. Fin. e S. F., nº 2. 1978.
- LASARTE ALVAREZ, J. : "Notas para la historiografía del derecho financiero". Civitas, REDF, nº 1. 1974.
- "Economía y Hacienda al final del Antiguo Régimen. Dos estudios". I.E.F., Ministerio de Hacienda, Madrid, 1.976.
  - "Balance de una reforma". Civitas, REDF, núms. 15-16, 1.977.
  - "El principio de legalidad tributaria en el proyecto de Constitución española en 1.978". Civitas, REDF, nº 19. 1.978.
  - "El principio de legalidad tributaria en el proyecto de Constitución española en 1.978". En "Hacienda y Constitución". I.E.F., Ministerio de Hacienda, Madrid, 1.979.
  - "La fiscalización tributaria. Resumen de la XIV Asamblea del CIAT". Rv. Crónica Tributaria, nº 34. 1980.
- LASARTE ALVAREZ, J., CASTELLANO, J. L. y ARIAS DE SAAVEDRA, I. : "La Hacienda en la bibliografía de 1.700 a 1.845". Vol. I. S. XVIII, I.E.F., Madrid, 1.980.

- "La Hacienda en la bibliografía del s. XVIII. (Noticia de obras impresas)". I.E.F., Madrid, 1.988.
- LASARTE ALVAREZ, J. ; RAMÍREZ GÓMEZ, S. y AGUALLO AVILÉS, A. : "Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera y tributaria. (1.981-1.989). Sentencias, Autos y Comentarios". Ed. Tecnos, Madrid, 1.990.
- LAYNEZ CARDEÑA, F.: "La naturaleza del recurso de agravio absoluto en el Impuesto sobre Sociedades.". Crónica Tributaria, nº 9.
- LEGAZ LACAMBRA, L.: "Filosofía del Derecho". Barcelona, 1961.
- LINARES MARTIN DE ROSALES, J.: "Coordinación y colaboración de la inspección tributaria en el Estado de las Autonomías". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1983.
- LIZZUL, R. : "Note in tema di rapporti di collaborazione coordinata e continuaiva". Bollettino tributario d'informazione, nº 5. 1987.
- LONDON, C. : "Le secteur bancaire au regard du droit communautaire" Rv. Trimestrielle du droit européen, nº 4. 1987.
- LONGÁS LAFUENTE, A.: "El deber de suministrar información de los Juzgados y Tribunales conforme al artículo 112.3 de la Ley General Tributaria". Crónica Tributaria, nº 74, 1.995.
- LÓPEZ ARANDA Y DOMINGO, L. : "El proyecto Buscano". Rv. Crónica Tributaria, nº 27. 1978.
- "La información tributaria: tratamiento y análisis". Rv. Crónica Tributaria, nº 37. 1981.
- "La Administración tributaria en las grandes ciudades". En "Política e información en las reformas tributarias". Asamblea del CIAT. Madrid. 1986.
- "Aplicación de la Informática empresarial de gestión a las declaraciones tributarias". Crónica Tributaria. nº 31, 1979.
- LÓPEZ DE ARRIBA Y GUERRI, A.L.: "La Ley 10/1.985 de modificación parcial de la Ley General Tributaria". I, II, y III, Rv. Impuestos, Tomos I y II, 1.986.
- "El Real Decreto 939/1.986, de 25 de abril". Rv. Impuestos, Tomo II, 1.986.

- LÓPEZ BERENGUER, J.: "La infracción tributaria. Concepto, naturaleza, clases y consecuencias". IX SEDF, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1.961.
- "Los jurados tributarios", Madrid, 1.963.
  - "La organización de los Jurados tributarios". Rv. D. F. y H. P., nº 77, 1.968.
- LÓPEZ COMBARROS, J. L. : "La función de auditor y el colectivo profesional español : propuesta de implantación temporal de la auditoría". Publicidad y control de los estados financieros en España. Asociación española de Ejecutivos de Finanzas. Madrid, 1.982.
- LÓPEZ IBÁÑEZ, L. : "Control de las obligaciones tributarias y las relaciones Administración - contribuyente". En "Política e información en las reformas tributarias". Asamblea del CIAT. I.E.F., Madrid. 1986.
- LÓPEZ GETA, J. M.: "Estimación objetiva singular". Crónica Tributaria, nº 33, 1.980.
- "Reflexiones acerca del deber de llevanza de contabilidad y otras obligaciones de control y registro en el sistema impositivo español". Rv. Impuestos, nº 5. 1985.
  - "La Ley 25/1.995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria. (Breve comentario a algunas modificaciones introducidas en el texto de la Ley General Tributaria)". Impuestos, nº 17, 1.995.
  - "Un reglamento que no se puede hacer esperar". Rv. Impuestos, nº 22, Noviembre, 1.995.
  - "Información y asistencia al contribuyente. (Breve crónica de los importantes avances registrados)". Impuestos, nº 2, 1.996.
- LÓPEZ MARTINEZ, J. : "Nueva regulación de la denuncia pública". Rv. Impuestos, nº 1. 1988.
- "Inspección. Competencia (artículo 140 de la L.G.T.)". En "Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma". Homenaje a Fernando Sainz de Bujanda, Vol. II. I.E.F., Madrid, 1.991
  - "Los deberes de información tributaria". I.E.F. - Marcial Pons. Monografías jurídico-fiscales, Madrid, 1.992.
  - "La impugnabilidad de los requerimientos de obtención de información por parte de los sujetos sobre los que se proyecta

- la "trascendencia tributaria" de la información solicitada".  
Crónica Tributaria, nº 64, 1.992.
- "El procedimiento de Inspección Tributaria a través de su  
Reglamento General". Rv. Información Fiscal, nº 4. 1.994.  
Ed. Lex Nova.
- LÓPEZ RAMON, F. : "Inviolabilidad del domicilio y autotutela  
administrativa en la Jurisprudencia del Tribunal  
Constitucional". De la Jurisprudencia del Tribunal  
Constitucional, Institución Fernando el Católico, Zaragoza,  
1.985.
- "Reflexiones sobre la libertad profesional". Rv. de  
Administración Pública, núms. 100-102, Vol. I.
- LÓPEZ ROA, A. L.: "La intervención pública en los sistemas  
financieros de los países con economía de mercado: algunas  
notas". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero.  
I.E.F., Madrid, 1.986.
- LOUZAO, C. A. : "Fiscalización tributaria". Rv. Trimestre Fiscal, nº  
22. 1984.
- LOZANO SERRANO, C: "La actividad inspectora y los principios  
constitucionales". Impuestos, nº 9, 1990.
- "Consecuencias de la jurisprudencia constitucional sobre el  
Derecho Financiero y Tributario". Civitas, Madrid, 1.990.
- LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, P. : "El derecho a la  
subdeterminación informativa". Ed. Tecnos. Temas clave.  
Madrid, 1.990.
- LUCIFREDI : "Le prestazioni obbligatorie in natura dei privati alle  
pubbliche amministrazioni. I. Teoría generale. II. Prestazioni  
di cose". Padova, 1.934 y 1.935.
- LUIS DIAZ-MONASTERIO DE, F. : "¿El fin de la estimación  
objetiva singular?". Crónica Tributaria, nº 33. 1.980
- "El deber de colaboración tributaria de las empresas  
crediticias". Rv. Crónica Tributaria, nº 24. 1978.
- MAFFEZZONI, F. : "Il procedimento d'imposizione nell'imposta  
generale sull'entrata". Morano Editore. Napoli, 1965.
- "Profili di una teoria giuridica generale dell'imposta".  
Milano, 1.969.
- MAGRANEZ MORENO, F. : "A propósito de la Comunidad de  
bienes". Rv. CISS Comunicación, nº 58, mayo de 1.988.

- MALIK, I.A.: "El uso de técnicas presuntivas en la tributación de pequeños comerciantes y otras clases de contribuyentes independientes". Rv. D. F. y H. P., nº 113.
- MANTERO SAENZ, A. : "La consulta vinculante". Rv. D.F. y H.P., nº 122. 1976.
- "Crisis de identidad y fisco". Rv. D.F. y H.P., núms. 124-125. 1976.
  - "Una precisión necesaria: el secreto estadístico". Rv. Crónica Tributaria, nº 16. 1976.
  - "Las declaraciones complementarias". Rv. Crónica Tributaria, nº 29. 1979.
  - "El acta con prueba preconstituida". Rv. H.P.E., nº 48. 1977.
  - "Las relaciones anuales de ingresos y pagos". Crónica Tributaria, nº 27, 1978.
  - "Las actas inspectoras de comprobado y conforme". Rv. Crónica Tributaria, nº 30. 1979.
  - "El principio de estanqueidad tributaria". Rv. H.P.E., nº 65. 1980.
  - "Captación de información tributaria: la reciente experiencia española". Comunicación presentada en la XVI asamblea del CIAT. Asunción. 1982.
  - "XVI Asamblea General del CIAT". Crónica Tributaria, nº 41, 1.982.
  - "Comentario a la Resolución del TEAC de 6-II-1981". Rv. Crónica Tributaria, nº 46. 1982.
  - "Deber de información. Suspensión y validez de la Resolución de la Dirección General de Tributos de 24 de Noviembre de 1980". Crónica Tributaria, nº 46, 1983.
  - "Retenciones. ¿a cuenta?". Crónica Tributaria, nº 46, 1.983.
  - "La sentencia de 24-III-1984". Rv. Gaceta Fiscal, nº 15. 1984.
  - "La función inspectora tributaria". Civitas, REDF, nº 41. 1984.
  - "La nueva normativa sobre liquidaciones derivadas de las actuaciones inspectoras; R.D. 2.077/1984 de 31 de Octubre". Rv. Crónica Tributaria, nº 51. 1984.

- "La función inspectora en la Hacienda Pública". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1984.
  - "El deber de información tributaria. Obtención por captación y obtención por suministro y el secreto bancario". Crónica Tributaria, nº 51, 1984
  - "La documentación inspectora". Rv. Crónica Tributaria, nº 52. 1985.
  - "Información técnica, jurídica y práctica al servicio de la Administración tributaria". En "Política e información en las reformas tributarias". I.E.F., Madrid. 1986.
  - "El régimen sancionador administrativo - tributario: de 1.964 a 1.985 (I, II, y III)". Carta Tributaria, monografías núms. 35, 36 y 37, 1.986.
  - "El deber de información tributaria. Los artículos 111 y 112 de la L.G.T.". Rv. Crónica Tributaria, nº 53. 1986.
  - "Procedimiento en la Inspección de tributos". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1986.
  - "Procedimiento en la Inspección Tributaria". Escuela de la Hacienda Pública. Ministerio de Economía y Hacienda. Madrid, 2ª ed., 1.981 y 3ª ed., 1987.
  - "Comentario a la Sentencia del TEAC de 23 de septiembre de 1.987". Carta Tributaria, nº 62, 1.988.
- MANTERO SAENZ, A. y CUESTA RODRIGUEZ, M.: "Procedimiento en la Inspección Tributaria". EDERSA, 4ª. ed. Madrid, 1990.
- MARIN ARIAS, M.: "Indices básicos y de corrección en las Juntas de Evaluación Global". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 103.
- MARIN VACAS, V.: "Problemas que suscita el régimen de infracciones desde la perspectiva de la comprobación tributaria". XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1984.
- MARTIN BASTARRECHEA, J.F.: "Vicisitudes históricas de la Inspección General de la Hacienda Pública". Rv. Crónica Tributaria, nº 16. 1976.

- MARTIN DELGADO, J.M. : "Las obligaciones contables del fondo de previsión para inversiones: su régimen jurídico". Civitas, REDF, nº5. 1.975.
- "La vía económica-administrativa: Nueva organización y nuevas competencias". En la obra colectiva "Derechos y garantías del contribuyente". I.E.F., Madrid. 1.983.
  - "Los nuevos procedimientos tributarios: las declaraciones-liquidaciones y las declaraciones complementarias". En Rv. H.P.E., nº 84. 1.983.
- MARTIN MORALES, R.: "El régimen constitucional del secreto de las comunicaciones". Ed. Civitas, 1.995.
- MARTIN MUNCHARAZ, A. : "Lugar y tiempo de las actuaciones inspectoras". Rv. Gaceta Fiscal, nº 39, 1.986.
- MARTIN QUERALT, J. : "La división de funciones en el ámbito jurídico tributario". Civitas, REDF, nº 9. 1.976.
- "La inspección financiera de las entidades públicas territoriales". En XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1.986.
  - "Gravamen sobre los intereses de los depósitos bancarios: su evolución histórica. Crítica". Crónica Tributaria, nº 15.
  - "Reforma de la Ley General Tributaria. Interpretación de las normas tributarias y Derecho Constitucional". Crónica Tributaria, nº 64, 1.992.
- MARTIN QUERALT, J. y LOZANO SERRANO, C.: "Curso de Derecho Financiero y Tributario". Ed. Tecnos, Madrid, 1.990.
- MARTIN REBOLLO. : "Libertades públicas y control judicial". En Rv. A.P., nº 84. 1.977.
- MARTIN RETORTILLO, S.: "El Derecho Civil en la génesis del Derecho Administrativo y de sus instituciones". Sevilla, 1960.
- MARTIN SECO, J. F. :-"Reformas orgánicas y funcionales.". En XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. Madrid. 1.984.
- MARTIN TIMON, M.: "Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1.993, resolutoria de la impugnación del Reglamento General de la Inspección de los Tributos". Crónica Tributaria, nº 66, 1.993.

- MARTINEZ, J. CL. : "El estatuto del contribuyente." Librairie Gènèrale de droit et de Jurisprudence, bibliothèque de Science Financière. París. 1.980.
- MARTINEZ BERGA, J. M. : "La impugnación de las actas de conformidad en el RD 412/1.982, de 12 de febrero". Rv. Crónica Tributaria, nº 41. 1.982.
- MARTINEZ IZQUIERDO, S. : "Planes de la Inspección". Rv. Gaceta Fiscal, nº 40. 1.987.  
- "El delito fiscal". Ed. Rialp, Madrid, 1.989.
- MARTINEZ GENIQUE, A.: "Los métodos objetivos de determinación de bases y el IVA". XVII Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid, 1969.
- MARTINEZ GENIQUE, A. y FERNÁNDEZ CORDEIRO : "Memoria de la visita a los servicios de Inspección franceses". Mutualidad de Inspectores Diplomados de Tributos, Madrid, 1.969.
- MARTINEZ LAFUENTE, A. : "El enjuiciamiento de los actos y de las normas emanadas de la Hacienda Pública a la luz de la Constitución". en Hacienda Pública y Constitución. I.E.F., Madrid. 1.979.  
- "Aproximación a la problemática actual de la repercusión tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 43. 1.982.  
- "La comprobación de valores a efectos tributarios: Aspectos sustantivos". Rv. H.P.E., nº 80. 1.983.  
- "Derecho tributario. Estudios sobre la jurisprudencia tributaria". Ed. Civitas, Madrid, 1.985.  
- "Notas sobre la nueva regulación de las infracciones tributarias". Civitas, REDF, núms. 47-48. 1.986.  
- "Obligaciones formales y aspectos sustantivos de la tributación de títulos-valores". Rv. CISS Comunicación, nº 36. 1.986.  
- "Procedimiento de Gestión tributaria y delito fiscal". Rv. CISS Comunicación, nº 53, 1.987.
- MARTINEZ LAGO, M.A. : "Función motivadora de la norma tributaria y prohibición de confiscatoriedad". Civitas, REDF, nº 60. 1.988.



- “La graduación de las sanciones tributarias”. Fundación Fondo para la Investigación Económica y Social, colección “Documentos de trabajo”, nº 29, 1.988.
- MARTINEZ PÉREZ, A.: "Relaciones entre Gestión Tributaria e Inspección Tributaria". En "La gestión tributaria y el servicio al contribuyente". I.E.F., Madrid, 1.991.
- MARTINEZ SERRATE, R. : "Particularidades del Procedimiento de Gestión liquidadora". Rv. Crónica Tributaria, nº 25. 1.978.
- “La doctrina del silencio administrativo en el procedimiento de gestión tributaria”. Rv. Crónica Tributaria, nº 29 .1.979.
- MAYER, O. : “Derecho Administrativo alemán”. Versión francesa : París, 1.903, y versión castellana : Buenos Aires, 1.949.
- “Derecho Tributario alemán”. Edición francesa, 1.904, y edición española : Editorial Depalma, 1.960.
- MAZO, R.: "Raimundo Fernández Villaverde". Colección "Medio siglo de Historia. Los Presidentes del Consejo de la Monarquía. (1.874-1.931)". Ed. Purcalla, Madrid, 1.947.
- MEHL, LUCIEN: "Science et technique fiscales". Tomo I, 3ª parte.
- MEILAN GIL, J.L. : "El deber de información de los profesionales a la Administración Tributaria". Civitas, REDF, nº 54. 1.987.
- MEMORIA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE CONTRIBUCIONES DE 1.913. Rv. de Economía Política. Vol. VIII, nº 3, septiembre-diciembre, 1.957.
- MENÉNDEZ Y DURAN, Mª P. : "Facultades de la Administración en las bases que estima insuficientes.". XXXII S.E.D.F., I.E.F., Madrid. 1984.
- MENÉNDEZ HERNANDEZ, J. : "El deber de colaboración de los bancos y el secreto bancario". Rv. D.F. y H.P., nº 134. 1.978.
- MENÉNDEZ MORENO, A. : “Concepto jurídico tributario de profesional”. I.E.F., Madrid, 1.986.
- MENÉNDEZ MORENO, A. y TEJERIZO LOPEZ, J.: "Los obligados tributarios en el ordenamiento español: aspectos generales de su configuración". Rv. de Información Fiscal. Lex Nova, nº 11, 1.995.
- MERINO JARA, I. : "Algunas reflexiones sobre la potestad sancionadora de la Administración tributaria". Rv. Impuestos, nº 12. 1.987.

- MERINO JARA, I. y SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J.L.:  
 "La elusión del pago de cantidades a cuenta de tributos y la proyectada reforma de los delitos contra la Hacienda Pública". Civitas, REDF, nº 86, 1.995.
- MERKI, A. : "Teoría general del Derecho Administrativo". Rv. de Derecho Privado, Madrid, 1.935.
- MESA SEGURA, A. : "Participación de los administrados en la obra de la Administración". Boletín de la Universidad de Granada. 1.983.
- MESSINEO : "Manuale di Diritto Civile e Commerciale". Vol. I. 7ª ed., Milán, 1.947.
- MEXIA ALBAR, J. : "Las consultas tributarias". En Estudios de Derecho Financiero. Vol. II. I.E.F., Madrid, 1.979.
- MICHAVILA NUÑEZ : "El artículo 24 de la Constitución y el secreto profesional: Una visión unitaria de la institución". Civitas, REDA, nº 56, 1.987.
- "El derecho al secreto profesional y el artículo 24 de la Constitución: una visión unitaria de la institución". en Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje a García de Enterría. Tomo II. Ed. Civitas, Madrid, 1.991.
- MICHELI, G.A. : "Lezioni di Diritto Tributario", 1.968.
- "El procedimiento tributario de liquidación". Rv. D.F. y H.P., nº114, 1.974.
  - "La tutela giuridizionale ed amministrativa del cittadino nelle controversie tributarie". Giuffrè. Milano. 1.969.
  - "Corso di diritto tributario." U.T.E.T., Torino. 1.978. quinta edizione.
  - "Premesse per una Teoria della Potestà d'Imposizioni". Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze, 1.967.
  - "Profili critici in tema di potestà d'imposizione". Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze, 1.967.
- MIRACLE GÓMEZ, J. : "Los ajustes por operación vinculada". Gaceta Fiscal, nº 42. 1.987.
- MITA, E. DE. : "Interesse fiscale e tutela del contribuente". Corriere Tributario. 1.981.
- MONTERO HITA, F. : "Presentación de un nuevo sistema de información como soporte de la nueva Administración

- Tributaria territorial". En "Control del sector público". I.E.F., Madrid, 1981
- MONTIEL, F. : "El ciudadano y el administrado". Rv. A. P., nº 48. 1965.
- MORENO FERNÁNDEZ, J.I. : "Las retribuciones en especie del trabajo personal en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas". Editorial Lex Nova, Valladolid, 1.994.
- MORENO SUAREZ : "La declaración anual de operaciones con terceros". Rv. Impuestos, nº 12. 1987
- MORENO TORRES, J.L. : " Los convenios y evaluaciones globales como negocio jurídico administrativo". VIII S.E.D.F., 1960.
- MORESCO SUAREZ, A. : "Notificación colectiva de liquidación en los tributos de cobro periódico por recibo". Gaceta Fiscal, nº 41. febrero 1987.
- "La declaración anual de operaciones con terceros". Impuestos, nº 12, 1987.
  - "La declaración anual de ingresos y pagos en el Impuesto sobre Tráfico de Empresas". Crónica Tributaria, nº 52, 1.985.
- MORILLO MÉNDEZ, A. : "Función inspectora y función comprobadora en el ámbito tributario". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1984.
- "Naturaleza y contenido de las actas y actos de la inspección tributaria". XXXI S.E.D.F., I.E.F., Madrid. 1983, publicado en 1986.
  - "Deberes de colaboración en el procedimiento de la inspección de los tributos : la intervención obligatoria y los terceros". Rv. Impuestos, nº 7, 1987.
  - "Reflexiones sobre la naturaleza y futuro de las declaraciones-liquidaciones". Crónica Tributaria. nº 54, 1.985.
  - "La factura como instrumento probatorio y como obligación formal en el ámbito tributario". Impuestos, nº 7. 1.986.
  - "El ordenamiento tributario español de las obligaciones formales: análisis general y principios". Palau, 14. Revista Valenciana de HP. Consellería d'Economia i Hisenda de la Generalitat Valenciana, nº 10. 1990
- MORSELLI, EMANUELE : "La dottrina del tributo. I presupposti acientifici della finanza pubblica". Cedam. Padova. 1967.

- MOSQUERA CABALLERO, J. : "La condonación graciable de las sanciones tributarias". XXXI S.E.D.F., I.E.F., Madrid, 1983, publicado en 1986.
- MOURE, A. : "Conceptos básicos para armonizar un sistema de información en los procedimientos de gestión". Comunicación a la ponencia IV Seminario Iberoamericano sobre reformas fiscales. Universidad Hispanoamericana S. M<sup>a</sup> de la Rábida. I.E.F., La Rábida, agosto 1978.
- MOZO SEOADE, A. : "La discrecionalidad de la Administración pública en España". Ed. Montecorvo S.A., Madrid. 1985.
- MUÑOZ BAÑOS, C. : "Los depósitos bancarios y los certificados de depósito: su evolución desde el Proyecto de Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal hasta el Proyecto de Ley del Impuesto sobre el Patrimonio Neto". Crónica Tributaria, nº 25, 1.978.
- "El secreto estadístico: necesidad de un replanteamiento". Crónica Tributaria, nº 38, 1981.
- MUÑOZ MACHADO, S. : "Las concepciones del Derecho Administrativo y la idea de participación en la Administración". Rv. A. P., nº 84. 1977.
- MUÑOZ MACHADO, S. ; PAREJO ALFONSO y RUILOBA SANTANA : "La libertad de ejercicio de la profesión y el problema de las atribuciones de los técnicos titulados". I.E.A.L., Madrid, 1.983.
- MURRIA ARNAU, J. : "Notificaciones tributarias". Crónica Tributaria, nº 1.975.
- NAHARRO MORA, J.M.: "La Contribución sobre la Renta : sus repercusiones en el proceso económico y tributario nacional". En III Semana de Estudios de Derecho Financiero. Editorial de Derecho Financiero. Madrid, 1.955.
- "Lecciones de Hacienda Pública". Madrid, 1961.
- NAVARRO PALACIOS, M.: "Jurados tributarios: una supresión innecesaria". Crónica Tributaria, nº 29, 1.979.
- NAVAS MÜLLER, J.M.: "Procedimientos de liquidación del impuesto: las evaluaciones globales". Rv. D. F. y H. P., nº 41.
- NAVIASKY, H. : "Cuestiones fundamentales de Derecho Tributario". Traducción al español publicada por el I.E.F., Madrid. 1982.

- "Teoría general del Derecho", traducción castellana, Madrid, 1.962.
- NEVES DORNELLES, F. : "La simplificación de las obligaciones de los contribuyentes". En "Política e información en las Reformas Tributarias." C.I.A.T. Secretaría de Estado de Hacienda. I.E.F., Madrid. 1.986.
- NEUMARK, FRITZ: "Principios de la imposición". Madrid, 1.973.
- NIETO, ALEJANDRO : "La vocación del derecho administrativo en nuestro tiempo". Rv. A.P., nº 76. 1.975.
- "Actos administrativos cuya ejecución precisa una entrada domiciliaria". RAP, nº 112, 1987.
- NIETO FERNANDEZ, J. : "Aplicaciones de un banco informático de datos en las disciplinas fiscales". Crónica Tributaria, nº 26. 1978.
- NIEVES MANCHON, E.: "Los límites cuantitativos de ventas en el régimen de estimación objetiva singular de actividades empresariales". Crónica Tributaria, nº 40.
- NONELL GALINDO, J. : "La información jurídica en EEUU, el acceso a la documentación por computador". Rv. A.P. nº 83. 1.977.
- NOGUEROLAS PEIRO, N. : "La intimidación económica en la doctrina del Tribunal Constitucional". Civitas, REDA, nº 52. Octubre - Noviembre 1986.
- NUEZ, SANCHEZ-CASCADO, DE LA, E.: "Reflexiones acerca de un posible estatuto del contribuyente". (I y II). Carta Tributaria, núms. 224 y 225, 1.995.
- NUÑEZ PÉREZ, G. : "La actividad administrativa de comprobación tributaria". Civitas, R.E.D.F., nº 53, 1.987.
- OCHOA TREPAT, M. L. : "Revisión de oficio de las liquidaciones provisionales". Rv. Impuestos, nº 12, 1.987.
- "Texto refundido de la Contribución territorial rústica y pecuaria". Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública. Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras. Dirigidos por N. Amorós Rica. Editorial de Derecho Financiero. Editoriales de Derecho Reunidas. Tomo XXX. Madrid, 1.988.
- ORGANIZACION DE COOPERACION Y DESARROLLO ECONOMICO (O.C.D.E.): "Modèle de Convention Fiscale

- Concernant le Revenu et la Fortune". Version Abrégée. 1er. Septembre, 1.992, Ed. O.C.D.E., París, 1.993.
- ORTIZ VIDAL, M.: "Actos de conformidad: la impugnación". XXXI S.E.D.F., I.E.F., Madrid. 1983, publicada en 1986.
- OTERO CASTELLO, J.: "La inspección tributaria en el derecho fiscal internacional, referencias al IVA". XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.984.
- OTERO NOVAS, J. M. -"La administración financiera del Estado como sujeto de relaciones jurídico - obligacionales". I.N.A.P., Madrid. 1978.
- "El secreto bancario, vigencia y alcance". Rv. de derecho bancario y bursátil, nº 20. 1985.
- PAGANI, P. J.: "La función de fiscalización". Rv Trimestre Fiscal, nº 22. 1984.
- PALAO ARRIETA, C.: "Instrucciones de gestión e inspección". Rv. Impuestos, nº 2, 1987.
- PALAO ARRIETA, C. y BANACLOCHE PÉREZ, J: "Retenciones: naturaleza e incumplimientos". Impuestos, nº 2, 1987.
- "Información de primas únicas". Impuestos, nº 19, 1989.
  - "La resolución sobre primas únicas". Impuestos, nº 24, 1989.
  - "El Número de Identificación Fiscal". Impuestos nº 9. 1990.
  - "El secreto bancario".
- PALAO TABOADA, C.: "Naturaleza y efectos jurídicos de la conformidad del contribuyente con las actas de inspección". H.P.E., nº 21. 1973.
- "Naturaleza y estructura del procedimiento de gestión tributaria en el derecho español". Estudio preliminar a la traducción del T. III de A. Berliri: "Principios del derecho Tributario." Madrid. 1.974.
  - "Los bancos y cajas de ahorro como entidades colaboradoras en la recaudación tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 15, 1.975.
  - "La estimación objetiva singular". Jornadas de Estudio de la Mutualidad del Cuerpo de Inspectores de los Tributos, Madrid, 1976.
  - "Declaración de incompetencia de los Jurados". Civitas, REDF, nº 3.

- "Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva". VV.AA. Estudios en homenaje al profesor Federico de Castro, Volumen II. Tecnos. I.N.E.J., Madrid. 1976, págs. 375 a 426.
- "Ordenanza Tributaria alemana". Traducción. I.E.F., Madrid. 1980.
- "Métodos y procedimientos de determinación de las Bases Imponibles. Análisis y Comentarios". Cuadernos de la Academia Fiscal de Nueva León, Monterrey, 1.982
- "Régimen de determinación de la base". En la obra colectiva "Comentarios a la Ley del I.R.P.F.". Civitas. Madrid. 1983.
- "El fraude a la Ley en el Derecho Tributario". Rv. D. F. y H. P., nº 63.
- "El nuevo procedimiento de la Inspección Tributaria". H.P.E., nº 80, 1983.
- "Las actas de inspección en la L.G.T.". Crónica Tributaria, nº 50, 1984.
- "Derecho Financiero y Tributario". Colex, Madrid. 1987.
- "El Reglamento de Inspección, una disposición tardía e insuficiente". Gaceta Fiscal, nº 37, octubre, 1.986.
- "Procedimiento administrativo y procedimiento tributario". XXXI S.E.D.F., I.E.F, Madrid, 1983, publicado en 1986.
- "Estudios de Derecho y Hacienda". Homenaje a C. Albiñana García-Quintana. Vol. II. 1.987.
- "La potestad de obtención de información de la Administración Tributaria y sus límites". Gaceta Fiscal, nº 45, 1987.
- "La potestad de obtención de información tributaria y sus límites". En Estudios de Derecho y Hacienda. Homenaje a Cesar Albiñana García-Quintana. II. Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1.987.
- "Temas para un debate sobre la regulación de los Procedimientos de Gestión, Recaudación e Inspección en la nueva Ley General Tributaria". Crónica Tributaria, nº 63, 1.992.
- "La posición del contribuyente frente a la Administración Tributaria". Crónica Tributaria, nº 69, 1.994.
- "Algunas consideraciones sobre el secreto profesional frente a la Hacienda Pública". Crónica Tributaria, nº 72, 1.994.

- PARRA DE MAS, S.: "Apuntes para un trabajo sobre la colaboración jurídica de los administrados en el campo fiscal". En XII S.E.D.F, I.E.F., Madrid, 1.965.
- PEDRAZA BOCHONS, J.V.: "Competencia para las actuaciones derivadas de las actuaciones inspectoras". Rv. Valenciana d'estudis autonòmics. nº 1, 1.985.
- PEMÁN MEDINA : "Jurados Tributarios : el acto de declaración de competencia". Crónica Tributaria, nº 14.
- PEÑA ALONSO, J.L. y CORCUERA TORRES, A.: "La Reforma de la Ley General Tributaria". McGraw-Hill, Madrid, 1.995.
- PEÑA ALVAREZ, F.: "La utilización del Número de Identificación Fiscal". Gaceta Fiscal, nº 87, 1.991.
- PEÑA CRISTOBAL, M<sup>a</sup>. S.: "El Registro mercantil: su aportación a la fiscalidad". En XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero, I.E.F., Madrid, 1.984.
- PEÑA GARBIN, J.: "La reforma del régimen de atribución de rentas. Comunidades de bienes y sociedades civiles". Gaceta Fiscal, nº 83, 1.990.
- "Todo sobre la Inspección de Hacienda". Ed. Praxis, Barcelona, 1.995.
- PEÑA VELASCO, DE LA, G. : "Las empresas de seguros y los deberes de colaboración e información en España". En "Estudios sobre tributación del seguro privado". Civitas, Madrid, 1.986.
- PERELMAN, CH. : "Le problème des lagunes en droit". Travaux du centre national de recherches de logique. Bruxelles. 1986.
- PÉREZ DE AYALA, J. L. : "El procedimiento de gestión tributaria y sus efectos sobre la vida de la obligación tributaria material". XV S.E.D.F., I.E.F., Madrid, 1.967.
- "La estructura económico-financiera interna de nuestro sistema tributario". Rv. D. F. y H. P., nº 65.
  - "Las ficciones en el Derecho Tributario". Madrid, 1.970.
  - "Función tributaria, procedimiento de gestión y expediente por fraude a la ley fiscal". En Memoria de A.E.D.F. 1.970.
  - "La potestad de imposición y relación jurídica (II): Las teorías sobre la relación jurídica tributaria y su revisión en la moderna doctrina". Rv. D. F. y H. P. nº 86. 1.970.



- "Función tributaria y procedimiento de gestión". Rv. D. F. y H. P., nº 114. 1.974.
  - "Sugerencias para las reformas de las bases legales de la Administración tributaria en materia de gestión, revisión y recaudación". Rv. Diritto e pratica tributaria, nº 3, 1.978.
  - "Los aspectos sociológicos del fenómeno tributario". XXXII S.E.D.F., I.E.F., Madrid, 1.984.
- PÉREZ DE AYALA, J.L. y GONÁLEZ GARCÍA, E. : "Curso de Derecho Tributario". Vols. I y II, 3ª ed. Madrid. Edersa. 1.980.
- PÉREZ DE AYALA PELAYO, C. : "Temas de Derecho Financiero". Servicio de publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1.988.
- PEREZAGUA CLAMAGIRAND, L. : "La denuncia pública en la nueva Ley de presupuestos". Rv. Impuestos, nº 1.987.
- PÉREZ ESCOLAR, R. : "Las operaciones bancarias en el derecho Tributario" A. Vasallo editor, Madrid, 1.963.
- PÉREZ LUÑO, A. E.: "Derechos humanos, Estado de Derecho y Constitución". Ed. Tecnos, Madrid, 1.984.
- "Los derechos fundamentales". Ed. Tecnos, Madrid, 1.984.
  - "Manual de informática y derecho". Ed. Ariel-Derecho, Barcelona, 1.996.
- PÉREZ LUQUE, M: "Deberes Tributarios y moral". EDERSA, Madrid, 1980.
- PÉREZ ROYO, F: "Fundamento y ámbito de la reserva de Ley en materia tributaria". Rv. Hacienda Pública Española, nº 14.
- "Infracciones y sanciones tributarias". Estudios de Hacienda Pública, I.E.F., Ministerio de Hacienda, Madrid, 1.972.
  - "El pago de la deuda tributaria". Civitas, REDF, nº 6, 1.975.
  - "El principio de legalidad tributaria en la Constitución". En "Estudios sobre el Proyecto de Constitución". Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1.978.
  - "Las fuentes del Derecho Tributario en el nuevo Ordenamiento Constitucional". Hacienda y Constitución, Madrid, 1.979.
  - "Principio de legalidad, deber de contribuir y decretos-leyes en materia tributaria". R.E.D. Constitucional, nº 13, 1.985.
  - "Los delitos y las infracciones tributarias". I.E.F., Madrid, 1.986.

- "Derecho Financiero y Tributario. Parte General". Ed. Civitas, colección Tratados y Manuales, 3ª ed., Madrid, 1993.
  - "La Reforma de la Ley General Tributaria. Ponencia relativa al capítulo de infracciones y sanciones tributarias". Crónica Tributaria, nº 65, 1.993.
- PERLINGIERI, P. : "La personalità umana dell'ordinamento giuridico". Università degli studi di Camerina. Scuola di perfezionamento in diritto civile. E.S.I., Napoli, 2ª. ed., 1.982.
- PERULLES BASSAS, J. J.: "Manual de Derecho Fiscal". Barcelona, 1.961.
- PERULLES MORENO, J. M. : "Posibilidades en el control de los ingresos públicos". Crónica Tributaria, nº 18, 1.976.
- "La técnica de las estimaciones objetivas en la distribución del impuesto". Tesis doctoral. Inédita.
  - "El nuevo procedimiento de gestión tributaria". Civitas, R.E.D.F., nº 45, 1.985
  - "El secreto bancario en el ámbito tributario". Rv. Impuestos, nº 9. 1.986.
- PETIT MASSANA, J. : "Jurisprudencia sobre el secreto bancario: Notas críticas". Rv. Crónica Tributaria, nº 51, 1.984.
- PIEDRABUENA, E. : "Regularización de balances. Deducción por inversiones y fomento del empleo. Inspecciones tributarias". Rv. H. P. y D. F., nº 146, 1.980.
- PIÑEL LÓPEZ, E. : "Las retenciones y el secreto bancario". Rv. Crónica Tributaria, nº 39, 1.981.
- "El Tribunal Constitucional y el secreto bancario". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 17, 1.985.
- PISTONE, A. : "L'ordinamento tributario". Ed. Cedam, Padova, 1.986.
- PITA GRANJAL, A. M. : "Introducción a la prueba en el procedimiento de gestión tributaria". Civitas, REDF, nº 54, 1.987.
- POLANO, M. : "Silenzio dell'amministrazione finanziaria e processo tributario nell'evoluzione giurisprudenziale". Rv. Diritto e Scienza delle Finanze, nº 2, 1.986.
- POLO SORIANO, A. : "La presunción de veracidad de los documentos de la Inspección". Rv. Impuestos, nº 10, 1.985.

PONT CLEMENTE, J.F.: "La borrosa configuración de la información tributaria en nuestro ordenamiento". Civitas, REDF, nº 84, 1.994.

PONT MESTRES, M. : "El Problema de la resistencia fiscal". Ed. Bosch, Barcelona, 1.972.

- "La prueba preconstituida del hecho imponible en la Ley General tributaria". Civitas, REDF, nº 14, 1.977.

- "Análisis y aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas". Madrid, 1.979.

- "Distinción entre el derecho a la impugnación de las autoliquidaciones y el derecho a la devolución de los ingresos pendientes de autoliquidaciones". Rv. Gaceta Fiscal, nº 17. 1.984.

- "Los documentos de la Inspección: Diligencias, Comunicaciones, Informes y Actas". Rv. D. F. y H. P., nº 171, 1.984.

- "El asesor fiscal del contribuyente en el procedimiento de inspección". Rv D. F. y H. P., nº 164. 1.984.

- "En torno a las características de la Ley 10/1.985, de modificación parcial de la Ley General Tributaria". Gaceta Fiscal, nº 25, 1.985.

- "El asesor del contribuyente en el procedimiento de Inspección tributaria". XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero, I.E.F., Madrid, 1.986.

- "El problema del interés de demora en el marco tributario, estado actual de la cuestión". Rv. Gaceta Fiscal, nº 46. 1.987.

- "Protección jurídica del contribuyente en las esferas normativa y aplicativa, contrastes y desajustes". Rv. D. F. y H. P., nº 189. 1.987.

- "Valoración y comprobación de valores en la L.G.T.". Rv. Actualidad F., nº 6. 1.988.

- "Comprobación e investigación". En "Comentarios a la Ley General Tributaria y Líneas para su Reforma". Homenaje a Sainz de Bujanda. Vol. II, IEF, Madrid. 1991.

- "Las infracciones tributarias en el marco del procedimiento de Inspección" (I y II). Carta Tributaria, núms. 153 y 154, 1.992.

- "Acerca de la modificación de los procedimientos tributarios: necesario equilibrio de derechos, deberes y responsabilidades ante la Administración y los contribuyentes". Rv. D. F. y H. P., nº 230, 1.994.
  - "Ordenación básica del sistema tributario. Necesario equilibrio en los derechos, deberes y responsabilidades de la Administración y de los contribuyentes". Primera Ponencia. En "Adaptación del sistema tributario del Estado de Derecho". Asociación Española de Asesores Fiscales. Ed. Aranzadi, 1.994.
- PONT MESTRE, M. y PONT CLEMENTE, J.F.: "Análisis de la Ley 25/1995, de modificación de la Ley General Tributaria". Colección Comentarios breves Civitas. Ed. Civitas, Madrid, 1.995.
- POVEDA BLANCO, F.: "La estimación objetiva singular: comentarios a su aplicación". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 158.
- POZO GONZALEZ, A. : "Comentario al Decreto 2.572/1.975, de 16 de octubre, por el que se regulan determinadas obligaciones de carácter tributario". Rv. Crónica Tributaria, nº 17. 1.976.
- POZO LÓPEZ DEL, J. : "La generalización de las declaraciones-liquidaciones y su incidencia en las relaciones Administración-contribuyente". En "Política y Administración en las Reformas Tributarias". Asamblea del CIAT publicada por el I.E.F., Madrid. 1986.
- "Las actas de disconformidad en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos". Rv. Gaceta Fiscal, nº 38. 1986.
- PUERTO CELA, M. : "Un modelo de evaluación de las declaraciones tributarias". En Rv. H.P.E., nº 70, 1.981.
- "Un modelo de optimización del plan de inspección". En Rv. H.P.E., nº 76. 1982.
- PUEYO MASÓ, J. A. : "Aspectos jurídicos de la Administración consultiva financiera". En Rv. H.P.E., nº 68, 1.981.
- "Las actas y el procedimiento de actuación de la Inspección tributaria. El Real Decreto 412/1.982 de 12 de febrero". En Rv. H.P.E., nº 75, 1985.
  - "El derecho de la inspección a examinar la contabilidad de los contribuyentes". Rv. Crónica Tributaria, nº 41. 1982.

- "Las funciones de la inspección de los tributos en la Ley General Tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 50, 1984.
- "Principio constitucional de igualdad tributaria". En "Estudios de Derecho y Hacienda". Obra colectiva en homenaje a Cesar Albiñana García-Quintana. Vol I, Madrid. 1988.
- PUGLIESE, MARIO : "Istituzioni di Diritto Finanziario. Diritto Tributario". Cedam, Padova, 1.937.
- "La prueba en el proceso tributario." Traducción de A. González Rodríguez, México, 1.949.
- "Instituciones de Derecho Financiero". 2ª edición. Ed. Porrúa, S.A. México. 1.976.
- PULIDO CORDERO, J. : "La bolsa y los deberes de información". En la obra colectiva "Estudios sobre tributación bursátil". Civitas, Madrid, 1987.
- PUVIANI, AMILCARE: "Teoría de la ilusión financiera". Madrid, 1.972.
- QUEROL GARCIA, Mª. T.: "Cómo es y cómo actúa la Inspección de Hacienda". Ed. Deusto, Bilbao, 1991.
- "Régimen de infracciones y sanciones tributarias". Ed. Deusto, Bilbao, 1.991.
- RAMALLO MASSANET, J.: "La discrecionalidad de las Juntas ante el Tribunal Supremo". Crónica Tributaria, nº 6.
- "Recurso por aplicación indebida de las reglas de distribución : el poder discrecional de las Juntas de evaluación y su fiscalización por el Tribunal Supremo". Crónica Tributaria, nº 6.
- "Hecho imponible y cuantificación de la prestación tributaria." Civitas, REDF, nº 20.
- "Seguridad jurídica, Jurados tributarios y Recursos de Agravio". HPE, nº 21, 1973.
- "La modificación parcial de la Ley General Tributaria". Civitas, REDF, núms. 47-48, 1985.
- RAMIREZ GARCIA, E.: "El procedimiento de inspección tributaria en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos". Carta Tributaria, nº 32, 1.986.

- RAMIREZ JIMENEZ, M. : "Participación y pluralismo en la Constitución de 1.978". En obra colectiva "Estudios sobre la Constitución Española". Libros Pórtico Zaragoza, 1.979.
- "La participación política". Temas Clave. Tecnos, Madrid, 1985
- RAMIREZ MEDINA, E. : "El procedimiento de Inspección tributaria en el Reglamento General de la Inspección de los Tributos". Rv. Carta Tributaria, nº 32, 1986.
- READER, MICHAEL : "Tax investigation handbook". Butterworths Ed., Londres, 1.981.
- RECIO ADRADOS, J. G. : "Obligaciones formales en el IVA: doctrina administrativa". Crónica Tributaria, nº 57, 1.986.
- RECUERDO ASTRAY, J. R. : "Las consultas a la Administración en materia Tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 18, 1976.
- "Notas sobre el régimen jurídico de los Jurados Tributarios". Crónica Tributaria, nº 18. 1.976.
- "Reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Primas únicas y pagarés del Tesoro. Objetivos de la Inspección de Hacienda". Intervenciones del Secretario de Estado de Hacienda ante la Comisión de Economía, Comercio y Hacienda los días 5 y 6 de abril de 1.989.
- REVUELTA GARCIA, B. : "Liquidación e inspección de los tributos". Asamblea de la Mutualidad del cuerpo de inspectores diplomados de tributos, 1.967.
- "Secreto profesional e impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal: el protocolo notarial". Rv. Crónica Tributaria, nº 5. 1.972.
- REY ARNAIZ, A.: "Estimación objetiva singular". Crónica Tributaria, nº 30.
- RIVAS GARCIA, J. y MAGADAN DIAZ, M.: "La nueva dimensión de la Ley General Tributaria tras su reforma parcial". Impuestos, nº 2, 1.996.
- RIVERA, J.C. : "El derecho a la intimidad". La Ley, Buenos Aires, 1.980.
- ROBLAN, sociedad de estudios y asesoramiento tributario: "Los terceros en los ilícitos tributarios". Impuestos, nº 2, 1.996.
- "Las novedades tributarias para 1.996", Impuestos, nº 3, 1.996.

- RODRIGUEZ BEREIJO, A. : "Introducción al estudio del Derecho Financiero". Estudios de Hacienda Pública, I.E.F., Ministerio de Hacienda, Madrid, 1.976.
- "La ideología de la reforma fiscal". Lecturas sobre Sistema Tributario Español. Universidad Autónoma de Madrid., 1.979.
- RODRIGUEZ CATIVIELA, E. : "La Oficina Técnica de Inspección: una creación del RD 412/1.982, de 12 de febrero". Rv. Crónica Tributaria, nº 42. 1.982.
- "El procedimiento de inspección en la estimación objetiva singular". Rv. D. F. y H. P., nº 159. 1982.
- RODRIGUEZ HERMIDA, J. : "Las relaciones de los administrados con la Administración". En Rv. de Derecho Administrativo y Fiscal, núms. 35-36, 1.973.
- RODRIGUEZ MORENO, R. : "La singularidad de la función inspectora en el derecho comparado". En XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero, I.E.F., Madrid, 1984.
- RODRIGUEZ PÉREZ, H.: "Comentarios a la Ley y Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas". Madrid, 1.979.
- RODRIGUEZ ROBLES, A. : "En torno a la reforma del régimen de inspección de Hacienda". Rv. D. F. y H. P., nº 9, 1953.
- "El nuevo régimen de convenios y estimaciones globales en el sistema tributario español". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 29, 1.958.
- RODRIGUEZ SAINZ, A. : "Las categorías fundamentales del Derecho Tributario: relación jurídica v. potestad, función y procedimiento". Rv. D. F. y H. P., nº 153. 1981.
- RODRIGUEZ Y VAZQUEZ DE PRADA, V.: "La equidad como fuente del Derecho Tributario". XIX Semana de Estudios de Derecho Financiero. 1972.
- ROGEL VIDE, C. : "Bienes de la personalidad, derechos fundamentales y libertades públicas". Publicaciones del Real Colegio de España en Bolonia, 1.985.
- ROMANI BIESCAS. A. : "La eficacia de las garantías legales del contribuyente". Primeras Jornadas alicantinas de Estudios Jurídicos y Financieros. Instituto de Estudios Alicantinos. Serie 1ª, nº 2, Alicante, 1.973.

- ROMANO, S. : "Curso de Derecho Constitucional". 4ª. ed. Ed. Cedam, Padova, 1.933.
- "Curso de Derecho Administrativo. Principii Generali". Cedam, Padova, 1.937.
  - "Frammenti di un dizionario giuridico". Giuffrè, Milano, 1.947, versión castellana : "Fragmentos de un diccionario jurídico. Deberes, Obligaciones". Ediciones jurídicas Europa-América, Buenos Aires, 1.964.
- ROMERO PI, J. : "Algunas consideraciones sobre la actividad de documentación de la inspección de los tributos en España y en la República Federal Alemana. Especial referencia a las actas y al Prüfungsbericht". Civitas. REDF, nº 52. 1986.
- ROSEMBUJ, T. : "Elementos de Derecho Tributario". Vols. I y II. Ed. PUF, Barcelona, 1988.
- "La indicación de pago: la entidad de depósito en el procedimiento de recaudación tributaria". Civitas, REDF, nº 84, 1.994.
- ROSSY, H. : "Instituciones de Derecho Financiero". Ed. Bosch, Barcelona, 1.959.
- ROZAS VALDES, J.M. : "La inviolabilidad del domicilio en la Constitución española y los poderes de la Comisión en materia de verificación". Noticias CEE, nº 30, 1.987.
- RUIZ GARCIA, J. R. : "La situación jurídica del asesor fiscal en el procedimiento de inspección según el derecho tributario alemán". En XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero, I.E.F., Madrid, 1.986.
- "El deber de colaboración de las entidades bancarias y crediticias en el ordenamiento español". Zaragoza, inédito, 1.986.
  - "La liquidación en el ordenamiento tributario". Monografías. Civitas. Madrid. 1.987.
  - "Secreto bancario y Hacienda Pública". Cuadernos Civitas, Madrid, 1.988.
- RUIZ-GIMENEZ, J. : "El derecho a la intimidad". Cuadernos para el Diálogo, marzo de 1969.
- RUIZ GONZALEZ, R. : "El nuevo régimen de infracciones y sanciones tributarias tras la modificación de la Ley General Tributaria". I y II. Carta Tributaria, núms. 234 y 235, 1.995.



- RUFIAN LIZANA, D. M. : "La "imposition d'office" en el Derecho francés. Una aproximación al régimen de estimación indirecta de bases". Civitas, REDF, nº 42. 1.984.
- "La constitucionalidad de la regulación de las infracciones y sanciones tributarias en la L.G.T.". Civitas, REDF, nº 58. 1.988.
- RUSSO, P. : "Diritto e processo nella teoria dell'obbligazione tributaria". Giuffrè, Milano, 1.969.
- SAINZ DE BUJANDA, F. - "Hacienda y Derecho". VI Vols. Instituto de Estudios Políticos. Madrid. 1.962-1973.
- "Reflexiones sobre un sistema de Derecho Tributario". Hacienda y Derecho. Volumen III, Madrid, 1963.
- "Los métodos de determinación de las bases imponibles y su proyección sobre la estructura del sistema tributario". Hacienda y Derecho, Volumen IV. Madrid, 1973.
- "Estudios de pedagogía tributaria". Hacienda y Derecho, Volumen V. Madrid, 1.967
- "El Derecho, instrumento de política económica". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 29.
- "Estructura jurídica del sistema tributario". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública. nº 41, marzo 1.961.
- "El nacimiento de la obligación tributaria". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 58.
- "La gran paradoja de la Ley General Tributaria". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 54.
- "La interdicción de la arbitrariedad en la esfera tributaria". En Rv. H.P.E., nº 16. 1.972.
- "Notas de Derecho Financiero". Servicio de publicaciones de la Facultad de Derecho. Universidad Complutense. Madrid. 1.976.
- "Sistema de Derecho Financiero." Servicio de publicaciones de la Facultad de Derecho. Universidad Complutense. Madrid. 1.977 y 1.985
- "Lecciones de Derecho Financiero." Servicio de publicaciones de la Facultad de Derecho. Universidad Complutense. 8ª ed., 1.990.
- "Elementos y razones que pueden justificar una reforma de la Ley General Tributaria". Crónica Tributaria, nº 62, 1.992.

- SAINZ MORENO, J. -"Elementos de Derecho Financiero". Ed. Rafael Castellanos. Madrid. 1.983
- "Teoría del procedimiento fiscal.". Departamento de Derecho Financiero. Universidad autónoma de Madrid. 1.985.
- SAGRARIO IMAN, R.: "Procesamiento informático de la información en la inspección de los tributos". En "Política e información en las reformas Fiscales. I.E.F., Madrid,1.986.
- SALCEDO MARTIN, E.: "El nuevo régimen de derechos y obligaciones ante la Inspección de los Tributos". Mesa Redonda V. En "Adaptación del sistema tributario al Estado de Derecho". Asociación Española de Asesores Fiscales. Ed. Aranzadi, 1.994.
- SALES GARGALLO, F. : "El Interventor Territorial como órgano de informe en la vía de gestión". Ed. Civitas, R.E.D.F., nº 5, 1974.
- "Defensa por el Interventor Territorial de los derechos del contribuyente". Crónica Tributaria, nº 11, 1974.
- SÁNCHEZ BLANCO, A.: "Los derechos de participación, representación y de acceso a las funciones y cargos públicos; la corrección de la unilateral perspectiva política". Civitas, REDA, nº 46. 1985.
- SÁNCHEZ FERRI, R.: "El derecho a la información". Ed. Cosmos.(T. Cuadra). Valencia. 1974.
- SÁNCHEZ GALIANA, J.A. : "La problemática de la sucesión en las deudas tributarias por transmisión de negocios". Rv. Impuestos, nº 10, 1985.
- "Los sujetos pasivos de la obligación tributaria". I. Inédita. Granada. 1986.
  - "Las actuaciones de la Agencia Estatal Tributaria y los principios constitucionales tributarios". Civitas, REDF, nº 87, 1.995.
- SÁNCHEZ GARCÍA, N. : "Inspección. Lugar. Comentario a los artículos 141, 142 y 143 de la Ley General Tributaria". En "Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma". Homenaje a Fernando Sainz de Bujanda. Vol. II, I.E.F., Madrid, 1.991.
- SÁNCHEZ GUILARTE, J: "Modificación parcial de la Ley General Tributaria". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 19, 1985.

- " El secreto bancario y el deber de colaboración con la Administración Tributaria". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 21, 1986.
- SÁNCHEZ GONZALEZ, I. : "Los cuerpos especiales al servicio de la Hacienda Pública". En "Política e información en las reformas tributarias". I.E.F. Madrid. 1986.
- SÁNCHEZ MORON, M. : "El principio de participación en la Constitución española". Rv. A. P., nº 89. 1979.
- "La participación del ciudadano en la administración pública". Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1980.
- SÁNCHEZ RAMIREZ, C. : "La función investigadora de la Administración tributaria". Gaceta Fiscal, nº 81, 1.990.
- SÁNCHEZ SERRANO, L. : "En torno a la función comprobadora de la Administración Pública en la gestión de los tributos". Civitas, REDF, nº 3, 1974.
- "La declaración tributaria". I.E.F., Madrid. 1977.
- "Comentarios a la Ley General Tributaria". en Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras. Tomo II. Ley General Tributaria. EDERSA, Madrid, 1.983.
- SANMARTIN FERNANDEZ, J.: "La función gestora en la Administración Tributaria". En "La gestión tributaria y el servicio al contribuyente". I.E.F., Madrid, 1.991.
- SANTAMARIA ADEMA, J. M.: "Consideraciones en torno a la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modificación parcial de la Ley General Tributaria". Estudios Financieros, nº 151.
- SANTAMARIA PASTOR, J. A. : "Democracia directa y participación política". En "Estudios homenaje al Profesor C. Ollero". Madrid, 1972.
- "Sobre derecho a la intimidad, secretos y otras cuestiones innombrables". Civitas, R.E.D.C., nº 15. 1985.
- SANTIAGO MARTIN, J. D. : "Informática y procedimiento inspector". En XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1983, publicado en 1.986.
- "Procesamiento informático de la información en la Inspección de los Tributos". En "Política e información en las reformas fiscales". I.E.F., Madrid. 1986.
- "La información integral de la gestión de los impuestos en España. El nuevo procedimiento de gestión tributaria". En

- "Organización , Funciones y Facultades de una Administración Tributaria moderna". Asamblea del CIAT, I.E.F., Madrid. 1988.
- SANTILLAN, RAMON: "Memoria histórica de las reformas hechas en el Sistema General de Impuestos de España y de su Administración desde 1.845 a 1.854, añadida con notas de sus ampliaciones y efectos hasta 1.863". Madrid, 1888.
- SANZ GADEA, E. : "Siete notas sobre fiscalidad de la banca". Rv. Gaceta Fiscal, nº 19. 1985.
- SANZ LARRUGA, F. J. : "Reforma de la recaudación ejecutiva de los derechos económicos de la Hacienda Pública". Rv. Impuestos, nº 11. 1988.
- SARTORIO ALBALAT, S.: "Crónica de las modificaciones introducidas en materia financiera y tributaria por la Ley 31/1.991, de 30 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado para 1.992". Civitas, REDF, nº 74, 1.992.
- SCOCA, F.G. : "Stato ed altri enti impositori di fronte al dovere di prestazione tributaria". En Diritto e Pratica Tributaria, I, nº 2, 1.968.
- SEMPERE RODRIGUEZ : "Comentarios a las leyes políticas. La Constitución de 1.978", dirigido por ALZAGA VILLAAMIL, O., Tomo II, Edersa, Madrid, 1.984.
- SERENA PUIG, J. M. : "Las obligaciones contables de los sujetos pasivos y su relación con el art. 350 bis, apartado a), del Código Penal". Rv. Impuestos, nº 9. 1987.
- SERRANO ALBERGA, J.M. : "Comentarios a la Constitución". Dirigidos por Garrido Falla, Ed. Civitas, Madrid, 1.980.
- SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J.L. y MERINO JARA, I.: "La regularización tributaria en la reforma de los delitos contra la Hacienda Pública". Rv. D. F. y H. P., nº 236, 1.995.
- SERRANO GUIRADO, E. : "El deber fiscal en el panorama de los deberes cívicos y sociales". En XII Semana de Estudios de Derecho Financiero. Ed. de Derecho Financiero. Madrid. 1965.
- SERRET Y DE MURGA, I. y PERERA PEREZ, B.: "El Reglamento General de la Inspección de los Tributos y las Comunidades Autónomas". Impuestos, nº 11, 1.986.

- SEVILLA SEGURA, J.: "¿Qué reforma fiscal?". Estudios y Programación. Confederación Española de Cajas de Ahorro. Madrid, 1978.
- SIERRA FERNANDEZ, V.: "Vacíos sancionadores: transparencia fiscal, declaración consolidada, retenciones y deducciones en la cuota". En XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.986.
- SIMON ACOSTA, E.: "Comentario General de bibliografía sobre Medidas Urgentes de Reforma Fiscal". Civitas, REDF, núms. 15-16, 1.977.
- SOBREVALLS BELLET, J. : "Fundamentos jurídicos de la posible impugnabilidad de las actas con descubrimiento de deuda y conformidad del sujeto pasivo a tenor del ordenamiento tributario vigente". En Rv. D. F. y H. P., nº 192. 1987.
- SOLANA VILLAMOR, F. : "El deber de colaboración en la Ley General Tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 50. 1984.
- SOLÉ VILALLONGA, G.: "Un juicio crítico de la Reforma Tributaria". Información Comercial Española. Agosto, 1.964.  
 - "Raimundo Fernández Villaverde". Información Comercial Española. Agosto, 1.964.  
 - "La Reforma Fiscal de Villaverde, 1899-1900". Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1.967.
- SOLER AMARO, R. : "Hacia un sistema integrado de información tributaria". Rv. H.P.E., nº 23. 1973.  
 - "La informática en la gestión integral del sistema tributario". Rv. H.P.E., nº 56, 1979.
- SOLER ROCH, M<sup>a</sup> T. : "Notas sobre la configuración jurídica de las obligaciones y deberes tributarios con especial referencia al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas". Civitas, REDF, nº 25. 1980.
- SOLER ROCH, M<sup>a</sup> T. y BAYONA DE PEROGORDO, J.J. : "Derecho Financiero I y II". Librería Compas. Alicante. Eds. de 1987 y 1989, respectivamente.  
 - "Compendio de Derecho Financiero". Librería Compas. Alicante, 1<sup>a</sup> ed., 1.991.
- SOPENA GIL, J. : "El embargo de dinero por deudas tributarias". Marcial Pons, Madrid, 1.993.

- Comentarios al artículo 133 de la L.G.T. en la obra colectiva :  
 "La Reforma de la Ley General Tributaria. Análisis de la Ley  
 25/1.995, de 20 de julio". Ed. Cedecs, Derecho Tributario,  
 Barcelona, 1.995.
- SORIANO GARCÍA, J.E.F. : "Evolución del concepto "relación  
 jurídica" en su aplicación al Derecho Público". Rv. A. P., nº  
 90. 1979.
- SOTO GUINDA, J.: "Tributación de las Sociedades en España".  
 Madrid, 1.963.
- "Situación actual y perspectiva de la reforma tributaria".  
 Crónica Tributaria, nº 34.
  - "Criterios para un mejor control del cumplimiento de las  
 obligaciones tributarias". En "Política e información en las  
 reformas tributarias". Asamblea del CIAT. I.E.F., Madrid.  
 1986.
- SOUTO ALONSO, M. : "La Inspección de los tributos en los entes  
 públicos". Crónica Tributaria, nº 6.
- SUREDA CARRION, J.L.: "El régimen de imposición de las  
 Sociedades en España". Revista de Derecho Financiero y  
 Hacienda Pública, nº 29, 1.958.
- TAPIA HERMIDA, A: "Restricciones al secreto bancario en  
 Argentina". Rv. de Derecho Bancario y Bursátil, nº 24, 1986.
- TALLADA PAULI, J.: "Historia de las Finanzas españolas en el  
 siglo XIX". Ed. Espasa-Calpe, Madrid, 1.946.
- TEJERA VICTORY, J. M. : "Obligación de las mutualidades  
 laborales de proporcionar datos a la inspección de Hacienda".  
 A.D.G.C.E. 1966-1973. Vol. II.
- TEJERIZO LOPEZ, J. M. : "El embargo de las cuentas bancarias por  
 parte de los órganos recaudadores de los tributos". Rv. La  
 Ley, nº 2.118. 1988.
- "La reforma de la Gestión tributaria". Crónica Tributaria, nº  
 68, 1.993.
- TINELLI, G. : "Riflessioni sulla prova per presunzioni  
 nell'accertamento del reddito d'impresa". Rv. Diritto  
 Finanziario e Scienza delle Finanze, nº 4. 1986.
- TIPKE : "Steuerrecht". 10ª ed., O. Schmidt, Colonia, 1.985.
- TOLEDO JAUDENES, J. : "El fin de la "reformatio in peius" en la  
 vía económica-administrativa". Rv. A. P., nº 103. 1984.

- TOLIVAR ALAS, J. : "La configuración constitucional del derecho a la libre elección de profesión u oficio". Estudios sobre la Constitución Española. Homenaje a Eduardo García de Enterría, Tomo II, Civitas, Madrid, 1.991.
- TORNÉ JIMENEZ, J. : "El derecho Administrativo entre la sociología y la dogmática". Servicio de publicaciones de la Universidad de Granada. 1978.
- "Sistemas de control de la Administración". Anuarios de estudios sociales y jurídicos X y XI. 1981 y 1982. Escuela Social de Granada.
- TORRE GARCÍA DE LA, P. : "Obligaciones formales de los profesionales". Rv. D. F. y H. P., nº 165. 1983.
- TORRIANI, R. : "Accertamento tributario. Evoluzione e problematiche". Relazione tenuta al III convegno Salfi sul tema "La normativa tributaria negli anni 90". Organizzato en Padova. 29-XI-1984.
- TRAVERSI, T. : "L'accertamento mediante invio di questionari". Relazione tenuta al Convegno di studi sui "Poteri du accertamento della polizia tributaria e diritto di difesa del contribuente". Firenze. 1988.
- TROTABAS-CEREZE: "L'imposition forfaitaire des bénéfiques industriels et commerciaux". París, 1.958.
- TURIEL SANDIN, F. : "Gestión tributaria y fraude fiscal". Rv. Crónica Tributaria, nº 44. 1983.
- TURPIN VARGAS, J.: "Los procedimientos estimativos de la Base en la Contribución sobre la Renta, con posterioridad a las reformas de 1.957". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 47.
- "Las liquidaciones fiscales provisionales y complementarias". Rv. D. F. y H. P., nº 95. 1971.
- "Las declaraciones - liquidaciones: su reclamación en la vía económica-administrativa". Rv. D. F. y H.P., nº 109. 1974.
- "La suspensión en la ejecutoriedad de los actos económico-administrativos". Rv. H.P.E., nº 48. 1977. - "La notificación especial de las liquidaciones en los tributos de cobro periódico". Rv. Crónica Tributaria, nº 23. 1977.
- UCKMAR, A. : "Scritti vari di diritto tributario". Ed. Cedam. Padova. 1932.

- UGARTE, P. : "Obligaciones formales en el I.V.A.". Rv. Carta Tributaria, nº 18. 1986.
- ULLASTRES CALVO, A.: "La renta media como criterio para la imposición fiscal". Revista de Estudios Políticos, nº 3. (Lecturas R. Calle).
- UNIDAD ESPECIAL PARA EL ESTUDIO Y PROPUESTA DE MEDIDAS PARA LA PREVENCIÓN Y CORRECCIÓN DEL FRAUDE : "Informe sobre el fraude en España". I.E.F., Madrid, 1.994.
- URABAYEN, M. : "Vida privada e información. Un conflicto permanente". EUNSA, Pamplona, 1.977.
- URIARTE Y ZULUETA : "Los sujetos pasivos en el procedimiento recaudatorio". Rv. H.P.E., 1970.
- VAILLO ALEGRE, A. : "El silencio administrativo en el derecho tributario". XXXI Semana de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid. 1983.
- VALDES COSTA, R. : "Las garantías del contribuyente frente al fisco". Informe presentado a las II Jornadas chileno-uruguayas de Derecho Comparado. En L.J.U. T. XXXIX, II, 1974.  
-"Curso de Derecho Tributario". Vol. I: "Introducción e Ingreso Públicos". Montevideo. 1970.
- VALDES, T. y SANTOS M. A.: "Un sistema de información estadística adecuado a los objetivos del Centro de Proceso de Datos del Ministerio de Hacienda". Crónica Tributaria, nº 38, 1.981.
- VALENCIA ALONSO, F.: "La información fiscal sobre los activos financieros". En XXXVI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., 1.991.
- VALSCHAERTS, M. C. : "Les pouvoirs d'investigation des administrations fiscales, spécialement dans leur rapport avec le respect de la vie privée de l'individu". Bibliothèque de l'École Supérieure des Sciences Fiscales. Etablissements Emile Bruylant, Bruxelles, 1989.
- VANONI : "Opera Giuridiche". Vol. II.
- VARIOS AUTORES: "Antonio Flores de Lemus. (1876-1.941)". Hacienda Pública Española, nº 42, I.E.F., Madrid, 1976.  
-"Una campaña parlamentaria. Discursos pronunciados por el Excelentísimo señor don Raymundo Fernández Villaverde,



ministro de Hacienda, sobre el Presupuesto de 1.900". Impreso en los talleres de Sucesores de Rivadeneyra, Madrid, 1.900.

- "La justicia administrativa tributaria". Rv. H.P.E., nº 16, 1.972.

"Doble Imposición Internacional". I.E.F., Ministerio de Hacienda. Madrid, 1.972.

- "Estudios Conmemorativos de la Inspección General de la Hacienda Pública (1881-1981)". Estudios de Hacienda Pública. I.E.F., Madrid, 1981.

- "Las Delegaciones de Hacienda: Su historia (1881-1891)". Estudios de Hacienda Pública. I.E.F. Madrid, 1981.

- "La Participación". Anuari de la Facultat de Dret. Estudi General de Lleida, 1985.

- "El cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias". XVIII Asamblea General del C.I.A.T.. IEF, Madrid, 1986.

- "Planeación y control de la Administración Tributaria". XIX Asamblea del C.I.A.T., I.E.F., Madrid, 1987.

- "Asistencia, Información y educación del contribuyente". XXI Asamblea General del C.I.A.T., IEF. Madrid, 1988.

- "Sistemas de información en la Administración Tributaria". XXIII Asamblea General del C.I.A.T., IEF, Madrid, 1990.

- "Sistema Tributario". Vol. I. Normas generales y procedimiento. Ed. la Ley S.A. Madrid, 1988.

- "Corso Teorico - pratico di Diritto Tributario". Riv. Il Fisco, Roma. 1.986.

- "Derechos y garantías del contribuyente". I.E.F., Madrid, 1983.

- "Estudios de Derecho Tributario". Vol. II. I.E.F., Madrid, 1979.

- "El IVA y la Inspección de Hacienda". XXX SEDF, I.E.F., Madrid, 1984.

- "Las Inspecciones Financiera y Tributaria y el Estatuto del contribuyente". XXXI SEDF, I.E.F., Madrid, 1986.

VASQUES. J. A. : "Las consultas de los contribuyentes, limites y eficacia jurídica de las contestaciones". En "Política y administración en las reformas tributarias" CIAT. I.E.F., Madrid. 1986.

- VEGA HERRERO, M.: "Modificación parcial del Reglamento General Tributario. Comentario al artículo 84". En [redacted] Leyes Tributarias y Financieras". Tomo II-A. Edersa, Madrid, 1.985.
- VEGAS PÉREZ: "Procedimientos estadísticos evaluatorios". Mutualidad del Cuerpo de Intendentes al Servicio de Hacienda.
- VELASCO PLAZA, J.: "Opacidad fiscal de los mercados financieros". En XXXVI Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.991.
- VELAZQUEZ CUETO, F.A.: "Problemas del régimen sancionador en las retenciones por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas". En XXXII Semana de Estudios de Derecho Financiero. I.E.F., Madrid, 1.986.
- "El Reglamento General de la Inspección de los Tributos: un examen de legalidad. (Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de enero de 1.993)". Crónica Tributaria, nº 66, 1.993.
- VERGARA BLANCO, A.: "Sobre el fundamento del secreto bancario". Rv. D. F. y H. P., nº 194. 1988.
- VIBORAS, J.A.: "Sobre la reforma de procedimiento tributario en España. (Notas a un proyecto de ley)". Crónica Tributaria, nº 34. 1.980.
- VICENTE-ARCHE DOMINGO, F.: "Elementos cuantitativos de la obligación tributaria". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, nº 60, 1.965.
- "Hacienda Pública y Administración Pública". Rv H.P.E., nº 26, 1974.
- VIDAL MARTINEZ, J.: "En torno al concepto de intimidad personal y familiar". Revista General de Derecho, 1.980.
- "El derecho a la intimidad en la Ley Orgánica de 5 de mayo de 1982". Ed. Montecorvo. Madrid. 1.984.
- VILLA GIL, DE LA, J. M.: "Intercambio de información fiscal". En XXXIII Semana de Estudios de Derecho Financiero, I.E.F., 1.989.
- "Asistencia administrativa". En "Relaciones Fiscales Internacionales". Ministerio de Economía y Hacienda. I.E.F., Madrid, 1.987.



VILLAR [redacted] isco *versus* Administración y la teoría impuesto y la teoría de las prestaciones administrativas". En Revista de Administración Pública, nº 24, 1.957.

VILLEGAS MORENO, A.: "El reglamento de la gestión: de la liquidación por la Administración a la información y la asistencia". En "La gestión tributaria y el servicio al contribuyente". I.E.F., Madrid, 1.991.

VIÑUALES, A.: "Antonio Flores de Lemus (1.876-1.941)". Rv. H.P.E., núms. 42-43, 1.976.

VOGEL, K.: "La Hacienda Pública y el Derecho Constitucional". Rv. H.P.E., nº 59. 1979.

WAGNER, A.: "La Scienza delle Finanze", traduzione degli avvocati Maggiorino Ferraris e Giovanni Bistolfi. Biblioteca dell'Economista, Serie Terza, Volume Decimo, parte seconda, sez. II, Torino, 1.891.

WARREN, S. y BRANDEIS, L.: "El derecho a la intimidad". Editada a cargo de Benigno Pendás y Pilar Baselga, y traducida por esta última. Cuadernos Civitas, Ed. Civitas, Madrid, 1.995.

WESTIN, A.F.: "Privacy and Freedom". Atheneum, 5ª ed., New York, 1.968.

ZABALA RODRIGUEZ-FORNOS, A.: "Comentarios al Reglamento General de la Inspección de los Tributos". Rv. CISS Comunicación, nº 34. 1986.

ZABALA RODRIGUEZ-FORNOS, A.; LLOPIS GINER, F. y DAGO ELORZA, Y.: "Recaudación. Aspectos sustantivos y Procedimientos. Comentarios al Real Decreto 1.684/1.990". Rv. CISS Comunicación, 1.991.

ZANOBINI, G.: "Corso di Diritto Amministrativo". Vol. IV, Giuffrè, 5ª ed., Milano, 1.959.

ZORNOZA PEREZ, J. J.: "La declaración tributaria complementaria". Civitas, REDF, nº 26. 1980.

- "Interpretación administrativa y consulta tributaria". Civitas, REDF, núms. 47-48. 1985.

- "Significado y funciones de las consultas a la Administración en materia tributaria". Rv. Crónica Tributaria, nº 50. 1984.