

Derecho Financiero y Tributario

El derecho financiero y tributario regula el ordenamiento jurídico de la Hacienda Pública. El derecho financiero regula la actividad financiera pública, que la desarrollan el Estado y más entes públicos cuando obtienen y utilizan medio dinerarios para realizar las funciones encomendadas. La actividad financiera cuando se utilizan ingresos para hacer frente a los gastos de las Administraciones públicas. Esta obtención está regulada por el Derecho financiero.

Características de la actividad financiera

- Actividad pública. Lo es tanto por el sujeto (el Estado u otro ente público) como por el objeto, que se relaciona con la satisfacción de necesidades colectivas.
- Se trata de una actividad medial o instrumental de segundo grado. El dinero que cobra el funcionario es instrumental de segundo grado. El funcionario sería el instrumento de primer grado y la enseñanza es una actividad final.
- En tercer lugar; hay que decir que la actividad financiera es una actividad jurídica, es decir, sometida a normas y principios jurídicos, cuyo análisis constituye precisamente el objeto de nuestra disciplina, el Derecho Financiero.

Derecho Financiero

Definición

El derecho financiero como el conjunto de reglas y principios que disciplinan la Hacienda Pública. La Hacienda Pública tiene un doble sentido:

- Desde un punto de vista Objetivo o Estático: hablamos de Hacienda Pública es el conjunto de derechos y obligaciones del contenido económico del Estado (o de otras Administraciones Públicas). Así aparece definida la Hacienda Pública en nuestro ordenamiento positivo (art. 2 de la Ley General Presupuestaria)

La Hacienda Pública, a los efectos de esta Ley, está constituida por el conjunto de derechos y de obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde al Estado o a sus Organismos autónomos.

b) Desde un punto de vista subjetivo o dinámico, en cambio, hablamos (y habla también el ordenamiento positivo) de Hacienda Pública como el sujeto titular de dichos derechos y obligaciones, o, más exactamente, como el sujeto titular de las funciones públicas encaminadas a la actuación de dichos derechos y obligaciones. Es decir, como titular de la actividad financiera (Ingresos y Gastos).

Contenido

Ingresos Públicos

En cuanto a los ingresos públicos, pueden ser de varias clases.

- Tributarios: exigidos de manera coactiva o unilateral;
- Deuda Pública: son ingresos que el Estado y los restantes entes públicos obtienen mediante el recurso al crédito;
- Ingresos Patrimoniales: que el Ente público obtiene en su condición de propietario de bienes de su

- patrimonio o de accionista de empresas públicas o privadas;
- Y finalmente otros ingresos de derecho público no tributario: precios públicos, utilización de un bien o un servicio de dominio público;
- Categoría Impropia: el producto de multa y sanciones pecuniarias (impropia porque la función de estas instituciones no es la de obtener ingresos, sino la de corregir conductas, lo que repercute sobre un régimen jurídico).

A diferencia de los Ingresos tributarios que están regulados por el Derecho Financiero, los Ingresos Patrimoniales no están completamente regulados por el Derecho Financiero existen partes que esta reguladas por el Derecho Civil (alquiler de terreno).

Los ingresos tributarios son los más importantes cuantitativamente como cualitativamente.

Derecho Tributario

Concepto: disciplina que tiene objeto de estudio el ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos.

- Tributos: como una obligación económica (pecuniaria) ex lege aplicada por ley en virtud de la cual el estado u otro ente Público se convierte en acreedor de un sujeto pasivo como consecuencia de la realización de este de un acto o hecho, indicativo de capacidad económica.

Contenido:

- Parte General

Concepto básico, ¿qué es el Tributo?

Su significación en el mundo tributario y su poderosa individualización. Se establece el concepto de tributo, y quien lo establece y lo aplica.

- ¿Qué es el tributo? Concepto
- ¿Cómo es el tributo? Fuentes normativas
- ¿Quién establece y aplica el tributo? Referimos a la individualización a que entes se les reconoce la competencia de recaudar y establecer tributos.

Procedimientos

Procedimiento de liquidación

a- Procedimiento de Gestión Procedimiento de inspección

Procedimiento de recaudación

- Procedimiento de Revisión: las competencias que se atribuyan a la propia administración para juzgar la conformidad, a derecho o no, de los actos dictados por la administración por motivo de la gestión tributaria.

Toda la regulación de las infracciones y sanciones, cuando hay incumplimiento en las normas tributarias, previamente establecidas, el Estado actúa en consecuencia con sanciones o infracciones.

- Parte Especial

Contiene el sistema tributario de los entes públicos territoriales. Son impuestos (de renta).

- Impuesto Estatal (Renta)
- Impuesto Autonómico (Donaciones y herencias)
- Impuesto Municipal (Actividades Económicas)

Derecho Tributario, es donde se regula todo, es en la Ley General Tributaria, Fuentes normativas, ¿qué es el tributo?, Jerarquía normativa y quien establece los tributos.

Quiere tener carácter de código. Intenta regular al máximo. Cada procedimiento tiene su reglamento. No hay un reglamento de gestión en su totalidad.

- Hay un reglamento de recaudación
- El reglamento de reposición.

Gastos Públicos

Esta regulado por el derecho presupuestario. No se regula todo el presupuesto sino que se encarga de regular mecanismos y procedimientos formales referidos a la asignación del recurso, desembolso y control del empleo del recurso público.

Concepto: el presupuesto establece la asignación de los recursos públicos a las diversas necesidades colectivas de acuerdo con las preferencias de la representación popular.

Derecho Presupuestario: es el conjunto de principios y normas que regulan o que siguen la institución a lo largo del ciclo.

Autonomía del Derecho Financiero

Se estudia desde dos puntos de vista:

- en relación con la distinción respecto del análisis propio de disciplinas no jurídicas
- Dentro del ámbito estrictamente jurídico, respecto de otras ramas del tronco del Derecho Público.

En cuanto a lo primero, debemos decir que la actividad financiera, la Hacienda Pública, es susceptible de ser analizada, no solamente desde el punto de vista estrictamente jurídico, sino también desde otros ángulos, entre los que destacan el económico y el político.

Dentro del ámbito estrictamente jurídico, el Derecho Financiero forma parte del tronco del Derecho público y, reúne los requisitos que convencionalmente se exigen para considerar una disciplina jurídica como autónoma desde el punto de vista del método para su estudio: tiene por objeto un sector o aspecto de la realidad social bien delimitado y regido por unos principios susceptibles de ser explicados de manera unitaria. Pero esta autonomía no impide que tenga relación con otras disciplinas, como por ejemplo:

1– El derecho financiero, al igual que todas las disciplinas jurídicas, tiene relaciones estrechas con el Derecho Constitucional, en primer lugar. La constitución establece el fundamento de las instituciones de la Hacienda Pública y contiene, al propio tiempo, los principios que orientan su actuación y le marcan los límites de la misma. Relaciones estrechas existen igualmente con el Derecho Administrativo, que puede considerarse como el Derecho común en este sector del ordenamiento, cuando exista una laguna legal la Ley General Tributaria, según el art. 9

1. Los tributos, cualesquiera que sean su naturaleza y carácter, se regirán:

a) por la presente Ley, en cuanto esto u otra disposición de igual rango no preceptúe lo contrario.

- Por las Leyes propias de cada tributo.
- Por los Reglamentos Generales dictados en desarrollo de esta Ley, en especial los de gestión, recaudación, inspección, jurados y procedimiento de las reclamaciones económico-administrativas y por el propio de cada tributo; y
- Por los Decretos, por las Ordenes acordadas por la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos y por las Ordenes del Ministro de Hacienda publicados en el BOE.

el cual establece una jerarquía normativa, si no esta regulada en la Ley General Tributaria entonces acudiremos al Derecho común, es decir, al Derecho Administrativo, y si tampoco estuviese en este, entonces acudiríamos a su Derecho común, al Derecho Civil.

2- También otras ramas jurídicas, como el Derecho Penal, de manera especial por lo que se refiere a la protección en vía penal de las funciones de ingreso y de gasto (Delitos contra la Hacienda Pública), así como a los principios que rigen en la órbita sancionadora estrictamente administrativa.

3- Con el Derecho Procesal: son categorías o instituciones elaboradas por procesalistas que se tienen en cuenta o en consideración en la aplicación de determinadas instituciones financieras.

4- Con el Derecho Internacional Público: el robustecimiento de las Organizaciones Internacionales (Unión Europea), implica unas riquísimas consecuencias en el ámbito de las instituciones financieras que se ven seriamente afectadas por la existencia de un ordenamiento jurídico que afecta al tradicional concepto de soberanía de una Estado.

5- Con el Derecho Privado Positivo:

- Derecho Civil: ha sido tradicionalmente una fuente de conceptos que han pasado al ordenamiento financiero.
- Derecho Mercantil, el Derecho Financiero puede estar influido por el Derecho Mercantil o viceversa.
- Derecho Internacional Privado: con la internacionalización de las relaciones económicas a llevado a que se asuma el criterio de la residencia como criterio determinante como de la sujeción al poder tributario de los diferentes estados.

TEMA II – Principios Constitucionales del Derecho Financiero.

Valor Normativo

La constitución del 78 cambio esencialmente al ámbito de las fuentes del derecho en lo siguiente, la constitución tiene un valor normativo inmediato y directo, el texto de la constitución es y forma parte del ordenamiento jurídico. La vigente Carta Magna a diferencia de otras constituciones no solo atribuye competencia a los diferentes poderes del Estado, Legislativo, Ejecutivo y Judicial, sino que además contiene normas jurídicas atribuidas de derechos y obligaciones para los ciudadanos.

La constitución es directamente aplicable por los tribunales y tiene eficacia derogatoria.

Este valor normativo alcanza los principios específicos del ordenamiento financiero recogidos en el art. 31 de la Constitución Española

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley.

la Constitución Española sintetiza e incorpora al ordenamiento principios tradicionales en el campo de los tributos cuya violación motiva la interposición de recurso o cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional de ello podemos decir que las sentencia del Tribunal Constitucional han adquirido una importancia decisiva en las fuentes del Derecho.

Los procedimientos del Tribunal Constitucional deben tenerse en cuenta por los jueces y por el poder legislativo a la hora de elaborar las leyes, podemos decir que esta sentencia constituye una interpretación autentica de la Constitución.

La eficacia jurídica de estos principios constitucionales alcanza a los jueces ordinarios, el poder jurisdiccional. En el art. 16.3 de la Constitución, plantea a los jueces poner un recurso inconstitucional.

Principio constitucionales del Derecho Financiero

Principios Materiales

- Principio de Generalidad

Regulado en el art. 31 Constitución.

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley.

y el art. 3 de la Ley General Tributaria

La ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

- Esta dirigido tanto a los extranjeros como a los españoles, y también a personas jurídicas tanto nacionales como extranjeras.
- Esta regido directamente al legislador para que cumpla con esta exigencia, identifique como hecho imponible.
- Pugna, es contraria a las exenciones fiscales sin fundamentos.

Podemos encontrar dos características:

1– Puede y debe informar al ordenamiento tributario prohibiendo que se establezcan discriminaciones carentes de fundamentos en el tratado de los ciudadanos desigualdad carente de fundamento.

Ejemplo: que se establezcan deducciones en los tributos, Bos fiscales para un colectivo; estaríamos en un problema de legitimidad del empleo del sistema tributario con fines de política económica. Art. 4 de la Ley General Tributaria

Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir como instrumento de la política económica general, atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta nacional.

2- Ha adquirido una nueva dimensión consecuencia de la estructura territorial plural, que ha adoptado nuestra constitución, será al contrario al principio de Generalidad, cualquier formación de normativa que arbitrariamente dispense un tratamiento de favor a cualquiera de las comunidades autónomas en que se ha vertebrado el Estado.

- Principio de solidaridad en segundo plano. Constitución art. 138.2 y 139.1.

- Principio Igualdad

Es el elemento esencial de nuestro ordenamiento constitucional. En el ámbito tributario, la igualdad se exige que en situaciones económicas iguales sean tratadas de la misma forma, atendiendo a que la capacidad económica, que se pone de relieve es la misma. No prohíbe cualquier desigualdad, lo que sí prohíbe la desigualdad no razonable.

El Tribunal Constitucional que no solo frente a la ley sino que también a la aplicación de esta ley. Implica que un órgano no puede cambiar arbitrariamente sus decisiones, si considera que debe apartarse de criterios precedentes debe fundamentarlo razonablemente.

Debe explicarse también teniendo en cuenta la existencia de otros principios y especialmente la exigencia del principio de progresividad, la conexión entre ambos en el ámbito tributario guarda relación con la construcción que de igualdad a realizado el Tribunal Constitucional, es decir la exigencia de la igualdad real, además de la formal, art. 9.2 Constitución.

2. Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social.

Aparece concebido el art. 31 Constitución

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley.

se plantea el sistema tributario y de los gastos públicos, en consecuencia es necesario valorar conjuntamente el sistema de ingresos y gastos públicos podemos decir que una desigual presión fiscal sobre un determinado sector profesional o sobre un determinado territorio puede encontrar su justificación en una desigual proyección del gasto público sobre este mismo sector.

Conclusión

- Se traduce en el respeto al principio de capacidad económica de forma que situaciones económicas iguales deban ser tratadas de igual manera.
- El principio de igualdad no prohíbe cualquier desigualdad sino no solo la que discrimina sin justificación.
- El principio de Igualdad exige igualdad en la aplicación de la ley y sobre la ley.
- El principio de Igualdad ha de interpretarse en conexión con las exigencias derivadas de otros principios constitucionales.
- Principio de Igualdad en el sistema tributario debe complementarse con la igualdad en el ordenamiento del gasto público, es decir, asignar equitativamente el gasto público.
- Principio de Progresividad

Tiene un concepto polivalente, primer concepto es que el principio de Progresividad califica aquellos tributos en los que cada incremento de la base Imponible le corresponde un incremento más que proporcional que del tipo de gravamen.

Ej. : Impuesto sobre la Renta: es un impuesto progresivo, a medida que crece la base imponible, el tipo de gravamen se incrementa.

Impuesto sobre sociedad: es un impuesto proporcional, el tipo de gravamen no varía aunque si que lo haga la base imponible.

El sistema tributario no exige de haya un impuesto progresivo, pero realmente no puede exigirlos ya que existen tasa, contribuciones especiales y en estas figuras no hay progresividad.

El segundo concepto se puede extender al concepto de progresividad viendo desde el punto de vista tributario, cuando el conjunto de ingresos tributarios prevalece la recaudación de los impuestos directos sobre los indirectos, podemos decir que así se indicaría una mayor fidelidad del sistema tributario al principio de capacidad económica.

El tercer concepto, es el concepto de progresividad lo constituye al medio de distribución de la carga tributaria en base a la capacidad económica que se aplica sobre rentas o patrimonios de los sujetos titulares de un mayor poder de disposición. La progresividad aplicada a unos sectores de una mayor capacidad económica. Podemos enlazar y decir que la progresividad por imperativo de la constitución tiene un límite infranqueable, en el principio de la no confiscatoriedad.

- Principio de No Confiscatoriedad

Concepto, expresa la relación entre el tipo de gravamen y la Base Imponible cuya aplicación hace desaparecer sustancialmente el hecho imponible que es la manifestación de capacidad económica que se quiere gravar y entonces el impuesto puede impugnarse por su confiscatoriedad. Es confiscatorio cuando puede llegar a privar a su sujeto pasivo de su renta o propiedades, y el tipo de gravamen supera el 50%, podemos hablar de confiscatoriedad.

Art. 3 de la Ley General Tributaria

La ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

Art. 31 de la Constitución

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley.

- Principio de Capacidad Económica

Se deben contribuir de acuerdo con la capacidad económica de quien paga. El problema surge cuando hay que saber que hechos vienen sujetos a la capacidad económica.

Se debe aceptar el principio de normalidad. El legislador cuando configura una determinada situación como hecho imponible esta atendiendo a un supuesto que normalmente es indicativo de capacidad económica, aunque puede ser que un caso concreto un hecho imponible no sea indicativo de capacidad económica. El hecho imponible es el acto que se sujeta a tributación (la renta).

La exención del minio vital, es la cantidad que no puede ser objeto de tributación todo ser que se encuentre afectado a la satisfacción de mínimos necesarios vitales de su titular, es decir que se considera como renta no disponible. Art. 40 Ley General Tributaria Impuesto sobre la Renta, podemos decir que el principio de capacidad económica deben confirmarse con otros principios de gasto público, por ej. que también lo hemos visto el principio de igualdad.

- Principio Formal de Reserva de Ley

La ley como fuente de Derecho siempre ha sido decisiva en la configuración de las instituciones tributarias.

Razones de su existencia actual

- es su conexión con otros principios constitucionales, principio de jerarquía normativa o el principio de Seguridad Jurídica, no pueden ser operativos sin la existencia del principio de reserva de ley, otros principios constitucionales requieren el respeto al principio de reserva de ley.
- Podemos decir, que en la época actual, que la Hacienda Pública aparece cada vez más cargada de significación económico-social, la ley en palabra del profesor Sainz de Bujanda puede prestar un servicio estimable a la seguridad, utilidad y justicia lo útil en materia tributaria, no es que la Administración actúe deprisa sino que sea justo, entonces hay reserva de ley en el establecimiento de tributos, art. 31.3

3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley.

y 133.1 y 2 de la Constitución

1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

2. Las comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

También existe reserva de ley en el establecimiento de B os fiscales según el art. 133.3 de la constitución.

3. *Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.*

En el art. 2 y 10 de la Ley General Tributaria

Art. 2 La facultad originaria de establecer tributos es exclusiva del Estado y se ejercerá mediante Ley votada en Cortes.

Art. 10 Se regularán, en todo caso, por ley:

- *La determinación del hecho imponible, del sujeto pasivo, de la base, del tipo de gravamen, del devengo y de todos los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, salvo lo establecido en el artículo 58.*
- *El establecimiento, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones y demás bonificaciones tributarias.*
- *La modificación del régimen de sanciones establecidas por Ley.*
- *Los plazos de prescripción o caducidad y su modificación.*
- *Las consecuencias que el incumplimiento de las obligaciones tributarias puedan significar respecto a la eficacia de los actos o negocios jurídicos.*
- *La concesión de perdones, condonaciones, rebajas, amnistías o moratorias.*
- *La fijación de los supuestos de hecho que determinen la competencia de los Jurados tributarios.*
- *El establecimiento y la fijación de las condiciones esenciales de los monopolios fiscales.*
- *Las prohibiciones de localización en ciertas zonas del territorio nacional, por motivos fiscales, de determinadas actividades o explotaciones económicas.*
- *La implantación de inspecciones o intervenciones tributarias con carácter permanente en ciertas ramas o clases de actividades o explotaciones económicas; y*
- *La obligación a cargo de los particulares de practicar operaciones de liquidación tributaria.*

Art. 7 de la Ley de Presupuestaria

Se regularán por Ley las siguientes materias relativas a la Hacienda Pública:

- *Los presupuestos Generales del Estado.*
- *El establecimiento o reforma de los tributos con el alcance prevenido en la Ley General Tributaria.*
- *La concesión de créditos extraordinario y suplementos de crédito para gastos del Estado y de sus Organismos autónomos, según se prevén en esta Ley.*
- *El régimen de la Deuda Pública y las grandes operaciones de carácter económico y financiero.*
- *El régimen del Patrimonio del Estado, del Patrimonio Nacional y de la Contratación del Estado.*
- *La acuñación de moneda.*
- *El régimen general y especial en materia financiera de los Organismos autónomos del Estado.*
- *El régimen de contracción de obligaciones financieras y de realización de gastos y las demás materias que según las Leyes han de ser reguladas por disposiciones del expresado rango.*

Art. 6 de la Ley de Tasas y precios Públicos del Estado

Concepto. – Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho Público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

- *Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:*

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

- *Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.*

Podemos decir que el Principio de Reserva de Ley cumple una doble función:

- Garantizar el respeto a la autoimposición, los ciudadanos solo pagaran los tributos que sus representantes aprueben.
- Cumple una función garantista del Derecho de Propiedad.

Caracteres estructurales del Principio de Reserva de Ley.

- Constituye el eje de las conexiones entre el Legislativo y el Ejecutivo en cuanto a la producción de normas.
- Constituye un límite para ambos poderes.
- La operatividad de este principio depende de que exista una instancia jurisdiccional capaz de juzgar la adecuación del legislativo al mandato constitucional que en este caso podemos decir que lo encontramos en el Tribunal Constitucional.

Contenido Principio de Reserva de Ley

Es preciso delimitar, concretar el núcleo de materias que deban regularse por ley si la reserva de ley de la constitución tiene carácter relativo o absoluto, en nuestra Constitución es de carácter relativo no toda la materia tributaria debe ser regulada por ley, sino solo debe estar regulado por ley el establecimiento de tributos y los B os fiscales, solo lo que establece el art. 10 Ley General Tributaria.

Art. 10 Se regularán, en todo caso, por ley:

- *La determinación del hecho imponible, del sujeto pasivo, de la base, del tipo de gravamen, del devengo y de todos los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, salvo lo establecido en el artículo 58.*
- *El establecimiento, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones y demás bonificaciones tributarias.*
- *La modificación del régimen de sanciones establecidas por Ley.*
- *Los plazos de prescripción o caducidad y su modificación.*
- *Las consecuencias que el incumplimiento de las obligaciones tributarias puedan significar respecto a la eficacia de los actos o negocios jurídicos.*
- *La concesión de perdones, condonaciones, rebajas, amnistías o moratorias.*
- *La fijación de los supuestos de hecho que determinen la competencia de los Jurados tributarios.*
- *El establecimiento y la fijación de las condiciones esenciales de los monopolios fiscales.*
- *Las prohibiciones de localización en ciertas zonas del territorio nacional, por motivos fiscales, de determinadas actividades o explotaciones económicas.*
- *La implantación de inspecciones o intervenciones tributarias con carácter permanente en ciertas ramas o clases de actividades o explotaciones económicas; y*
- *La obligación a cargo de los particulares de practicar operaciones de liquidación tributaria.*

Modificaciones Tributarias por Ley del Presupuesto

Junto con el Principio de Legalidad se estudia un punto que se llama modificaciones tributarias realizadas por

ley de presupuestos generales del estado, art. 134.7 de la Constitución

7. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

Las leyes de presupuestos no pueden crear y modificar tributos. Pero ha habido reformas tributos por presupuestos. Ahora no se puede crear tributos está justificada por el debate pero si puede modificarlos se tiene que establecer (ej. Epígrafes nuevos, IAE).

El Tribunal Constitucional ha ido interpretando la doctrina en la modificación o la adaptación a la actualidad es un problema porque no se sabe dónde acaba uno y empieza el otro.

TEMA III – Fuentes del Derecho Financiero y Tributario

La Constitución

Conjunto de normas que contiene el Derecho fundamental de organización de la comunidad política.

La Constitución determina como parte esencial de un contenido los hechos o actos a los que atribuye el poder de producir normas pertenecientes al sistema, determina la forma de estos actos o hechos, ley, reglamento, tratado, costumbre y determina quienes pueden realizar tales actos o hechos.

Fuentes del Derecho

- La constitución, art. 9.1

Los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico.

2– Los convenios internacionales, el Estado como miembro de la Comunidad Internacional puede concretar tratados internacionales, que una vez publicados formen parte del ordenamiento jurídico interno. Podemos decir que ocupa una posición de rango suprallegal, ya que sus disposiciones solo podrán ser derogadas, modificadas o suspendidas en la forma prevista en los propios tratados internacionales, o de acuerdo con las normas generales de derecho internacional, art. 96 Constitución Española

1. Los tratados internacionales, válidamente celebrados, una vez publicados oficialmente en España, formarán parte del ordenamiento interno. Sus disposiciones sólo podrán ser derogadas, modificadas o suspendidas en la forma prevista en los propios tratados o de acuerdo con las normas generales del Derecho internacional.

2. Para la denuncia de los tratados y convenios internacionales se utilizará el mismo procedimiento previsto para su aprobación en el artículo 94.

Art. 87.3 Constitución Española

3. Una ley orgánica regulará las formas de ejercicio y requisitos de la iniciativa popular para la presentación de proposiciones de ley. En todo caso se exigirá no menos de 500.000 firmas acreditadas. No procederá dicha iniciativa en materias propias de ley orgánica, tributarias o de carácter internacional, ni en lo relativo a la prerrogativa de gracia.

Art. 13 Ley General Tributaria

Las cláusulas de naturaleza tributaria contenidas en acuerdos o tratados internacionales carecerán de

eficacia en tanto no sean éstos ratificados con arreglo al ordenamiento jurídico nacional.

Clases de tratados

- **Tratados que requieren una previa autorización por ley orgánica.** Art. 93 Constitución Española

Mediante ley orgánica se podrá autorizar la celebración de tratados por los que se atribuya a una organización o institución internacional el ejercicio de competencias derivadas de la Constitución. Corresponde a las Cortes Generales o al Gobierno, según los casos, la garantía del cumplimiento de estos tratados y de las resoluciones emanadas de los organismos internacionales o supranacionales titulares de la cesión.

- Con relación al Derecho tributario –y más específicamente a la creación de normas tributarias– tienen interés, en primer lugar, los tratados bilaterales para evitar la doble imposición. Dichos tratados, en cuanto suponen modificación o derogación de alguna ley o exigen medidas legislativas para su ejecución, requieren previa autorización de las Cortes Generales, que deberá tramitarse siguiendo el procedimiento previsto en el artículo 74.2 de la Constitución Española

2. Las decisiones de las Cortes Generales previstas en los artículos 94,145, 2, y 158,2, se adoptarán por mayoría de cada una de las Cámaras. En el primer caso, el procedimiento se iniciará por el Congreso, y en los otros dos por el Senado. En ambos casos, si no hubiera acuerdo entre Senado y Congreso, se intentará obtener por una Comisión Mixta compuesta de igual número de Diputados y Senadores. La Comisión presentará un texto, que será votado por ambas Cámaras. Si no se aprueba en la forma establecida, decidirá el Congreso por mayoría absoluta.

se establecen las materias en el artículo 94 de la Constitución Española

1. La presentación del consentimiento del Estado para obligarse por medio de tratados o convenios requerirá la previa autorización de las Cortes Generales, en los siguientes casos:

- *Tratados de carácter político.*
- *Tratados o convenios de carácter militar.*
- *Tratados o convenios que afecten a la integridad territorial del Estado o a los derechos y deberes fundamentales establecidos en el título I.*
- *Tratados o convenios que impliquen obligaciones financieras para la Hacienda Pública.*
- *Tratados o convenios que supongan modificación o derogación de alguna ley o exijan medidas legislativas para su ejecución.*

2. El congreso y el Senado serán inmediatamente informados de la conclusión de los restantes tratados o convenios.

- **Tratados que están regulados por el art. 94 y el art. 93 se pueden acordar tratados con otros estados.** En el art. 94.2, los otros tratados están informados

2. El congreso y el Senado serán inmediatamente informados de la conclusión de los restantes tratados o convenios.

Ley

Art. 81 al 86 de la Constitución Española

Artículo 81 1. Son leyes orgánicas las relativas al desarrollo de los derechos fundamentales y de las

libertades públicas, las que aprueben los Estatutos de Autonomía y el régimen electoral general y las demás previstas en la Constitución. 2. La aprobación, modificación o derogación de las leyes orgánicas exigirá mayoría absoluta del Congreso, en una votación final sobre el conjunto del proyecto.

Artículo 82 1. Las Cortes Generales podrán delegar en el Gobierno la potestad de dictar normas con rango de ley sobre materias determinadas no incluidas en el artículo anterior. 2. La delegación legislativa deberá otorgarse mediante una ley de bases cuando su objeto sea la formación de textos articulados o por una ley ordinaria cuando se trate de refundir varios textos legales en uno solo. 3. La delegación legislativa habrá de otorgarse al Gobierno de forma expresa para materia concreta y con fijación del plazo para su ejercicio. La delegación se agota por el uso que de ella haga el Gobierno mediante la publicación de la norma correspondiente. No podrá entenderse concedida de modo implícito o por tiempo indeterminado. Tampoco podrá permitir la subdelegación a autoridades distintas del propio Gobierno. 4. Las leyes de bases delimitarán con precisión el objeto y alcance de la delegación legislativa y los principios y criterios que han de seguirse en su ejercicio. 5. La autorización para refundir textos legales determinará el ámbito normativo a que se refiere el contenido de la delegación, especificando si se circunscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos. 6. Sin perjuicio de la competencia propia de los Tribunales, las leyes de delegación podrán establecer en cada caso fórmulas adicionales de control.

Artículo 83 Las leyes de bases no podrán en ningún caso: a) Autorizar la modificación de la propia ley de bases. b) Facultar para dictar normas con carácter retroactivo.

Artículo 84 Cuando una proposición de ley o una enmienda fuere contraria a una delegación legislativa en vigor, el Gobierno está facultado para oponerse a su tramitación. En tal supuesto, podrá presentarse una proposición de ley para la derogación total o parcial de la ley de delegación.

Artículo 85 Las disposiciones del Gobierno que contengan legislación delegada recibirán el título de Decretos Legislativos.

Artículo 86 1. En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarán la forma de Decretos-leyes y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al derecho electoral general. 2. Los Decretos-leyes deberán ser inmediatamente sometidos a debate y votación de totalidad al Congreso de los Diputados, convocado al efecto si no estuviere reunido, en el plazo de los treinta días siguientes a su promulgación. El Congreso habrá de pronunciarse expresamente dentro de dicho plazo sobre su convalidación o derogación, para lo cual el Reglamento establecerá un procedimiento especial y sumario. 3. Durante el plazo establecido en el apartado anterior, las Cortes podrán tramitarlos como proyectos de ley por el procedimiento de urgencia.

Clases de Leyes

Ley orgánica se regula en la constitución en el art. 81.1

Artículo 81 1. Son leyes orgánicas las relativas al desarrollo de los derechos fundamentales y de las libertades públicas, las que aprueben los Estatutos de Autonomía y el régimen electoral general y las demás previstas en la Constitución

Libertades Públicas art. 15 al 29

Sección Primera. De los derechos fundamentales y de las libertades públicas

Artículo 15 Todos tienen derecho a la vida y a la integridad física y moral, sin que, en ningún caso, puedan ser sometidos a tortura ni a penas o tratos inhumanos o degradantes. Queda abolida la pena de muerte, salvo lo que puedan disponer las leyes penales militares para tiempos de guerra.

Artículo 16 1. Se garantiza la libertad ideológica, religiosa y de culto de los individuos y las comunidades sin más limitación, en sus manifestaciones, que la necesaria para el mantenimiento del orden público protegido por la ley. 2. Nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencias. 3. Ninguna confesión tendrá carácter estatal. Los poderes públicos tendrán en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española y mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones.

Artículo 17 1. Toda persona tiene derecho a la libertad y a la seguridad. Nadie puede ser privado de su libertad, sino con la observancia de lo establecido en este artículo y en los casos y en la forma previstos en la ley. 2. La detención preventiva no podrá durar más del tiempo estrictamente necesario para la realización de las averiguaciones tendentes al esclarecimiento de los hechos, y, en todo caso, en el plazo máximo de setenta y dos horas, el detenido deberá ser puesto en libertad o a disposición de la autoridad judicial. 3. Toda persona detenida debe ser informada de forma inmediata, y de modo que le sea comprensible, de sus derechos y de las razones de su detención, no pudiendo ser obligada a declarar. Se garantiza la asistencia de abogado al detenido en las diligencias policiales y judiciales, en los términos que la ley establezca. 4. La ley regulará un procedimiento de «habeas corpus» para producir la inmediata puesta a disposición judicial de toda persona detenida ilegalmente. Asimismo, por ley se determinará el plazo máximo de duración de la prisión provisional.

Artículo 18 1. Se garantiza el derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen. 2. El domicilio es inviolable. Ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito. 3. Se garantiza el secreto de las comunicaciones y, en especial, de las postales, telegráficas y telefónicas, salvo resolución judicial. 4. La ley limitará el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno ejercicio de sus derechos.

Artículo 19 Los españoles tienen derecho a elegir libremente su residencia y a circular por el territorio nacional. Asimismo, tienen derecho a entrar y salir libremente de España en los términos que la ley establezca. Este derecho no podrá ser limitado por motivos políticos o ideológicos.

Artículo 20 1. Se reconocen y protegen los derechos: a) A expresar y difundir libremente los pensamientos, ideas y opiniones mediante la palabra, el escrito o cualquier otro medio de reproducción. b) A la producción y creación literaria, artística, científica y técnica. c) A la libertad de cátedra. d) A comunicar o recibir libremente información veraz por cualquier medio de difusión. La ley regulará el derecho a la cláusula de conciencia y al secreto profesional en el ejercicio de estas libertades. 2. El ejercicio de estos derechos no puede restringirse mediante ningún tipo de censura previa. 3. La ley regulará la organización y el control parlamentario de los medios de comunicación social dependientes del Estado o de cualquier ente público y garantizará el acceso a dichos medios de los grupos sociales y políticos significativos, respetando el pluralismo de la sociedad y de las diversas lenguas de España. 4. Estas libertades tienen su límite en el respeto a los derechos reconocidos en este título, en los preceptos de las leyes que lo desarrollen y, especialmente, en el derecho al honor, a la intimidad, a la propia imagen y a la protección de la juventud y de la infancia. 5. Sólo podrá acordarse el secuestro de publicaciones, grabaciones y otros medios de información en virtud de resolución judicial.

Artículo 21 1. Se reconoce el derecho de reunión pacífica y sin armas. El ejercicio de este derecho no necesitará autorización previa. 2. En los casos de reuniones en lugares de tránsito público y manifestaciones se dará comunicación previa a la autoridad, que sólo podrá prohibirlas cuando existan razones fundadas de alteración del orden público, con peligro para personas o bienes.

Artículo 22 1. Se reconoce el derecho de asociación. 2. Las asociaciones que persigan fines o utilicen medios tipificados como delito son ilegales. 3. Las asociaciones constituidas al amparo de este artículo deberán inscribirse en un registro a los solos efectos de publicidad. 4. Las asociaciones solo podrán ser disueltas o suspendidas en sus actividades en virtud de resolución judicial motivada. 5. Sé prohíben las asociaciones secretas y las de carácter paramilitar.

Artículo 23 1. Los ciudadanos tienen el derecho a participar en los asuntos públicos, directamente o por medio de representantes, libremente elegidos en elecciones periódicas por sufragio universal. 2. Asimismo, tienen derecho a acceder en condiciones de igualdad a las funciones y cargos públicos, con los requisitos que señalen las leyes.

Artículo 24 1. Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión. 2. Asimismo, todos tienen derecho al Juez ordinario predeterminado por la ley, a la defensa y a la asistencia de letrado, a ser informados de la acusación formulada contra ellos, a un proceso público sin dilaciones indebidas y con todas las garantías, a utilizar los medios de prueba pertinentes para su defensa, a no declarar contra sí mismos, a no confesarse culpables y a la presunción de inocencia. La ley regulará los casos en que, por razón de parentesco o de secreto profesional, no se estará obligado a declarar sobre hechos presuntamente delictivos.

Artículo 25 1. Nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa, según la legislación vigente en aquel momento. 2. Las penas privativas de libertad y las medidas de seguridad estarán orientadas hacia la reeducación y reinserción social y no podrán consistir en trabajos forzados. El condenado a pena de prisión que estuviere cumpliendo la misma gozará de los derechos fundamentales de este Capítulo, a excepción de los que se vean expresamente limitados por el contenido del fallo condenatorio, el sentido de la pena y la ley penitenciaria. En todo caso, tendrá derecho a un trabajo remunerado y a los beneficios correspondientes de la Seguridad Social, así como al acceso a la cultura y al desarrollo integral de su personalidad. 3. La Administración civil no podrá imponer sanciones que, directa o subsidiariamente, impliquen privación de libertad.

Artículo 26 Sé prohíben los Tribunales de Honor en el ámbito de la Administración civil y de las organizaciones profesionales.

Artículo 27 1. Todos tienen el derecho a la educación. Se reconoce la libertad de enseñanza. 2. La educación tendrá por objeto el pleno desarrollo de la personalidad humana en el respeto a los principios democráticos de convivencia y a los derechos y libertades fundamentales. 3. Los poderes públicos garantizan el derecho que asiste a los padres para que sus hijos reciban la formación religiosa y moral que esté de acuerdo con sus propias convicciones. 4. La enseñanza básica es obligatoria y gratuita. 5. Los poderes públicos garantizan el derecho de todos a la educación, mediante una programación general de la enseñanza, con participación efectiva de todos los sectores afectados y la creación de centros docentes. 6. Se reconoce a las personas físicas y jurídicas la libertad de creación de centros docentes, dentro del respeto a los principios constitucionales. 7. Los profesores, los padres y, en su caso, los alumnos intervendrán en el control y gestión de todos los centros sostenidos por la Administración con fondos públicos, en los términos que la ley establezca. 8. Los poderes públicos inspeccionarán y homologarán el sistema educativo para garantizar el cumplimiento de las leyes. 9. Los poderes públicos ayudarán a los centros docentes que reúnan los requisitos que la ley establezca. 10. Se reconoce la autonomía de las Universidades, en los términos que la ley establezca.

Artículo 28 1. Todos tienen derecho a sindicarse libremente. La ley podrá limitar o exceptuar el ejercicio de este derecho a las Fuerzas o Institutos Armados o a los demás cuerpos sometidos a disciplina militar y regulará las peculiaridades de su ejercicio para los funcionarios públicos. La libertad sindical comprende el

derecho a fundar sindicatos y a afiliarse al de su elección, así como el derecho de los sindicatos a formar confederaciones y a fundar organizaciones sindicales internacionales o afiliarse a las mismas. Nadie podrá ser obligado a afiliarse a un sindicato. 2. Se reconoce el derecho a la huelga de los trabajadores para la defensa de sus intereses. La ley que regule el ejercicio de este derecho establecerá las garantías precisas para asegurar el mantenimiento de los servicios esenciales de la comunidad.

Artículo 29 1. Todos los españoles tendrán el derecho de petición individual y colectiva, por escrito, en la forma y con los efectos que determine la ley. 2. Los miembros de las Fuerzas o Institutos Armados o de los cuerpos sometidos a disciplina militar podrán ejercer este derecho sólo individualmente y con arreglo a lo dispuesto en su legislación específica.

Pérez Royo: unifican los criterios de ley orgánica esta presidida por el principio de competencia y el principio de jerarquía a la ley ordinaria. Sólo puede regular unas materias determinadas. La ley orgánica se basa en el principio de competencia. Art. 81.2 Constitución Española,

2. La aprobación, modificación o derogación de las leyes orgánicas exigirá mayoría absoluta del Congreso, en una votación final sobre el conjunto del proyecto

Punto de Vista Financiero

Ley Orgánica se autorizará los tratados internacionales por los que se atribuye a una organización internacional el ejercicio de competencias derivadas de la Constitución, el art. 136 de la constitución establece la reserva de ley orgánica en la regulación, composición y funcionamiento del Tribunal de Cuentas.

1. El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público. Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado. 2. Las cuentas del Estado y del sector público estatal se rendirán al Tribunal de Cuentas y serán censuradas por éste. El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido. 3. Los miembros del Tribunal de Cuentas gozarán de la misma independencia e inamovilidad y estarán sometidos a las mismas incompatibilidades que los Jueces. 4. Una ley orgánica regulará la composición, organización y funciones del Tribunal de Cuentas.

Art. 157.3 Constitución Española.

3. Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado

Ley Ordinaria, el art. 9 de la Ley General Tributaria

1. Los tributos, cualesquiera que sean su naturaleza y carácter, se regirán:

- *Por la presente Ley, en cuanto ésta u otra disposición de igual rango no preceptúe lo contrario.*
- *Por las Leyes propias de cada tributo.*
- *Por los Reglamentos Generales dictados en desarrollo de esta Ley, en especial los de gestión, recaudación, inspección, jurados y procedimiento de las reclamaciones económico-administrativas y por el propio de cada tributo.*
- *Por los Decretos, por las Ordenes acordadas por la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos y por las Ordenes del Ministro de Hacienda publicados en el <<Boletín Oficial del Estado>>.*

2. Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del Derecho administrativo y los preceptos del Derecho común.

Ley especial por sobre ley general; este principio se refiere a que se dicte una ley civil (Ley de Arrendamientos Urbanos), a la regulación de una norma tributaria la ley especial, siempre tendrá prevalencia la ley especial sobre la ley General en caso de regulación contraria.

Se regula por ley

- Los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado, esta regulado por el art. 133.3 de la Constitución

3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.

- La Hacienda Pública precisa al gobierno para establecer una ley para ingresos de Dinero por la Deuda Pública, art. 135.1 de la Constitución Española

1. El Gobierno habrá de estar autorizado por ley para emitir Deuda Pública o contraer crédito

- Art. 132.1 de la Constitución Española, sobre bienes de dominio público.

1. La Ley regulará el régimen jurídico de los bienes de dominio público y de los comunales, inspirándose en los principios de inalienabilidad, imprescriptibilidad e inembargabilidad, así como su desafectación.

- Art. 128.2 de la Constitución Española, Función Pública de la riqueza

2. Se reconoce la iniciativa pública en la actividad económica. Mediante ley se podrá reservar al sector público recursos o servicios esenciales, especialmente en caso de monopolio y asimismo acordar la intervención de empresas cuando así lo exigiere el interés general.

Disposiciones del ejecutivo con fuerza de Ley: Decreto Ley y la Legislación delegada.

Decreto Ley se establece en el art. 86 de la Constitución Española

1. En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarán la forma de Decretos-leyes y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al derecho electoral general. 2. Los Decretos-leyes deberán ser inmediatamente sometidos a debate y votación de totalidad al Congreso de los Diputados, convocado al efecto si no estuviere reunido, en el plazo de los treinta días siguientes a su promulgación. El Congreso habrá de pronunciarse expresamente dentro de dicho plazo sobre su convalidación o derogación, para lo cual el Reglamento establecerá un procedimiento especial y sumario. 3. Durante el plazo establecido en el apartado anterior, las Cortes podrán tramitarlos como proyectos de ley por el procedimiento de urgencia.

Opiniones doctrinales, punto de vista financiero.

- Hay corrientes doctrinales que dicen que no es posible utilizar el decreto ley para regular materias tributarias ni en aspectos secundarios.
- Hay otra opinión doctrinal que si es posible utilizar los decreto ley con el límite que tal regulación no puede alcanzar los elementos del tributo que están cubiertos en reserva de ley.

Ej. : Decreto Ley en caso de urgencia: El IAE moratoria, en agricultores en época de sequía.

La legislación delegada, se regula en el art. 82 de la Constitución española

1. Las Cortes Generales podrán delegar en el Gobierno la potestad de dictar normas con rango de ley sobre materias determinadas no incluidas en el artículo anterior. 2. La delegación legislativa deberá otorgarse mediante una ley de bases cuando su objeto sea la formación de textos articulados o por una ley ordinaria cuando se trate de refundir varios textos legales en uno solo. 3. La delegación legislativa habrá de otorgarse al Gobierno de forma expresa para materia concreta y con fijación del plazo para su ejercicio. La delegación se agota por el uso que de ella haga el Gobierno mediante la publicación de la norma correspondiente. No podrá entenderse concedida de modo implícito o por tiempo indeterminado. Tampoco podrá permitir la subdelegación a autoridades distintas del propio Gobierno. 4. Las leyes de bases delimitarán con precisión el objeto y alcance de la delegación legislativa y los principios y criterios que han de seguirse en su ejercicio. 5. La autorización para refundir textos legales determinará el ámbito normativo a que se refiere el contenido de la delegación, especificando si se circunscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos. 6. Sin perjuicio de la competencia propia de los Tribunales, las leyes de delegación podrán establecer en cada caso fórmulas adicionales de control.

y el art. 85 de la Constitución Española

Las disposiciones del Gobierno que contengan legislación delegada recibirán el título de Decretos Legislativos

Características que tiene que tener la Legislación Delegada. Art. 82 de la Constitución Española.

- En cuanto la forma, la legislación, ha de otorgarse de forma expresa por ley.
- En cuanto a la materia:
- No puede modificar la propia ley delegada.
- No puede dictar normas con carácter retroactivo. (art. 83 CE)
- No puede haber una delegación en blanco indeterminada, la delegación estará sometida a estrictos límites materiales, se identificará la materia regular, objeto y alcance y los principios y criterios que deben Plazo de ejercicio: la ley delegante debe fijar necesariamente un plazo, es decir, un plazo general o un plazo específico.
- Vigencia de la delegación: podemos decir que la delegación se agota por transcurso del plazo para su ejercicio, o por el uso que haga el Gobierno mediante la publicación del Decreto Legislativo.

Ej. : El gobierno quiere dictar una norma pero le dan una año de plazo si la dictan.

- Destinatario de la delegación: lo tiene el parlamento, pero el gobierno dicta la norma o sea el destinatario es el Gobierno.
- Procedimiento: el gobierno deberá seguir el procedimiento ordinario para la elaboración de disposiciones de carácter general, necesitará un dictamen del consejo de estado en pleno, este dictamen es preceptivo pero no vinculante.
- Efectos: el decreto legislativo tiene valor de ley, siempre que no rebase el ámbito normativo, cubierto por la ley delegante, consecuencia de este rango, solo podrá sé modificado por otra norma con rango de ley.
- Clases de delegación legislativo:
 - Textos articulados: la forma más intensa, el gobierno regula exnovo, determinada materia desarrollando una previa ley de bases en la que se fijan los principios y criterios de la delegación.

Ámbito Tributario art. 11 Ley General Tributaria, también especifica como la en Constitución

1. Las delegaciones o autorizaciones legislativas que se refieran a las materias contenidas en el apartado a)

del artículo 10 de esta ley precisarán inexcusablemente los principios y criterios que hayan de seguirse para la determinación de los elementos esenciales del respectivo tributo.

2. El uso de las autorizaciones o delegaciones se ajustará a los preceptos de la Ley que las concedió o confirmó. Habrá de darse cuenta a las Cortes de las disposiciones que a su amparo se dicten.

3. Sus preceptos tendrán la fuerza y eficacia de meras disposiciones administrativas en cuanto excedan de los límites de la autorización o delegación, o ésta hubiera caducado por transcurso de plazo o hubiera sido revocada.

Podemos decir que esta modalidades utilizadas Hacienda Locales.

- Textos Refundidos: el gobierno se limita a estructurar en un único texto disposiciones ya vigentes y dispersas en una pluralidad de textos normativos. Esta ley delegante especificará si el gobierno se limita a la mera elaboración de un texto único o si regularizará, aclara y armonizar los textos legales que han de ser refundidos. En el ámbito financiero, el texto ha sido muy utilizado, así con texto refundido se regula la materia presupuestaria, el Real Decreto Legislativo 1091/1988, regula la Ley General Presupuestaria.*
- Fiscalización Judicial: sin perjuicio de la competencia del Tribunal Constitucional ni los Tribunales Ordinarios existen una formulas adicionales de control que son las ratificaciones por las Cortes del contenido, podemos decir, que sana los posibles errores cometidos por el gobierno al dictar el real decreto legislativo.*

Legislación de materias.

Si el Real Decreto Legislativo contiene normas que van más allá de los límites marcados por la delegación.
Art. 11.3 Ley General Tributaria

3. Sus preceptos tendrán la fuerza y eficacia de meras disposiciones administrativas en cuanto excedan de los límites de la autorización o delegación, o ésta hubiera caducado por transcurso de plazo o hubiera sido revocada.

Hay autores que no entienden que cabe atribuir el carácter de mera disposición administrativo a los preceptos delegados de ultra vires (fuera de esta delegación) y que no puede existir esta denominación. El Gobierno no tiene una potestad reglamentaria independiente. Todo reglamento debe dictarse previa habilitación legislativa y cuando un Decreto Legislativo ha ido ultra vires de la Administración, ni hay ley, ni norma reglamentaria dado que la delegación tendrá como fin la aprobación de un Decreto Legislativo no la habilitación para dictar una norma reglamentaria.

Reglamentos

La administración del estado puede enumerar normas reglamentarias y podemos decir que norma reglamentaria es una disposición jurídica de carácter general dictada por la Administración con valor subordinado a la ley y cuya función es el desarrollo y complemento de las leyes y regular asimismo la organización y servicios de la Administración.

Los reglamentos tienen orden jerárquico, que están regulados en el art. 23 de la Ley Régimen jurídico de la Administración del Estado.

- Decretos*
- Ordenes acordadas en la comisión delegada del gobierno.*

- Ordenes ministeriales.
- Disposiciones de autoridades y órganos inferiores.

El reglamento ha de entender como un instrumento de ejecución de la ley, por tanto esta necesitado siempre de una habilitación legal que le sirva de base, salvo, en la organización de la Administración del Estado.

Clases de reglamentos según las Administraciones Tributarias

- Reglamentos de la Administración Tributarias del Estado, que se prevén en el art. 97 de la Constitución Española

El Gobierno dirige la política interior y exterior, la Administración civil y militar y la defensa del Estado. Ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria de acuerdo con la Constitución y las leyes.

y en el art. 6 de la Ley General Tributaria

1. La potestad reglamentaria en materia tributaria corresponde al Jefe del Estado, al Consejo de Ministros y al Ministro de Hacienda, sin perjuicio de las facultades que la legislación de régimen local atribuye a las Correspondencias Locales en relación con las Ordenanzas de exacciones.

2. La gestión tributaria corresponde privativamente al Ministro de hacienda en cuanto no haya sido expresamente encomendada por Ley a una Entidad pública.

- Reglamentos autonómicos, los estatutos de autonomía reconocen expresamente la potestad reglamentaria indirectamente reconocida en el art. 153 de la Constitución Española.

El control de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas se ejercerá:

- Por el Tribunal Constitucional, el relativo a la constitucionalidad de sus disposiciones normativas con fuerza de ley.
- Por el gobierno, previo dictamen del Consejo de Estado, el del ejercicio de funciones delegadas a que se refiere el apartado 2 del artículo 150.
- Por la jurisdicción contencioso-administrativa, el de la administración autónoma y sus normas reglamentarias.
- Por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario.

- Reglamentos locales, las entidades locales (Ayuntamientos y Diputaciones) tanto las provincias como los municipios pueden enumerar normas reglamentarias dentro de su propio ámbito de aplicación. La norma que prevé esto es la Ley de las Bases de Régimen Local 7/1985.

Los Reglamentos Locales Tributarios, la ley establece la forma de dictar o elaborar los reglamentos locales es la ley reguladora de haciendas locales, el art. 17 y siguientes. Reciben el nombre de las ordenanzas fiscales regulan una figura tributaria (tasas, impuestos) y hay otras ordenanzas generales que recogen la gestión, inspección y recaudación. El procedimiento de elaboración de las ordenanzas fiscales:

- Las ordenanzas generales son las que regulan la inspección, gestión y recaudación, todo lo que es común a cada tributo local. Cada ordenanza regula un tipo de tributo, solo se puede regular la parte material de cada tributo.
- Las ordenanzas finales (municipales) se elaboran de la siguiente manera:

Hay una aprobación inicial por el pleno de la corporación (ayuntamiento), la ordenanza final. Mayoría absoluta. Hay una información pública y una audiencia de los interesados durante un plazo de 30 días, para

presentes reclamaciones o sugerencias. Si hay reclamaciones se resuelven y luego se apunta definitivamente para el pleno. Si no hay reclamaciones, la aprobación inicial se eleva a definitiva.

Se tiene que publicar el texto íntegro, una vez aprobado definitivamente, en el boletín oficial de la provincia o de la CCAA, si es uniprovincial. Si se trata de un municipio de zonas de 20.000 habitantes debe editar las ordenanzas.

Relación dentro del sistema de fuente entre normas emanadas del Estado, CC.AA. y entidades locales.

La normativa de la CC. AA. Debe de estar subordinada a la Constitución Española y a los Estatutos.

Sí la CC.AA. tiene competencia exclusiva sobre una materia, la CC.AA. solo estará sometida a la Constitución Española, al Estatuto y a la Ley que le atribuye esta competencia exclusiva, no habrá problemas de jerarquía, sino que únicamente será de competencia, cuando la CC.AA. asume competencias compartidas con el Estado, entonces todo el Derecho Estatal, precede sobre las disposiciones normativas de la comunidad. (entenderemos la ley y reglamento). Además el Derecho estatal será supletorio en todo caso.

Si las entidades locales siempre estarán subordinada a las leyes y reglamentos del Estado y de la CC.AA. en el ámbito tributario no tiene competencia la CC.AA., y la única que se tiene que subordinar será al Estado.

Ordenes interpretativas y las circulares

En la Ley General Tributaria, hay una norma, art. 18 que no existe en otras normas del Derecho Público. Este art. 18, establece la facultad del Ministerio de Hacienda, de dictar disposiciones interpretativas o aclaraciones de las leyes y demás disposiciones en materia tributaria. Esta facultad se ejerce mediante ordenes publicadas en el BOE, en cuanto a sus efectos podemos decir que serán de obligado acatamiento para los órganos gestores de la Administración pública. En cuanto a su naturaleza jurídica hemos de decir que no tienen valor normativo.

Circulares, son instrucciones, resoluciones que contienen directivos de actuación que las autoridades superiores imponen a sus subordinados en virtud de las atribuciones propias de su jerarquía. Estas circulares aunque no tienen carácter normativo, en ocasiones llegan e integran normas reglamentarias, eje. La aprobación de modelos de declaraciones, se establece a través de resoluciones, podemos afirmar que sirve a la seguridad jurídica porque es posible conocer a priori la opinión de la Administración sobre aspectos, en muchas veces complejos del ordenamiento positivo.

El Derecho supletorio en las normas financieras

El derecho supletorio en el ordenamiento tributario, art. 9.2 de la Ley General Tributaria

2. Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del Derecho administrativo y los preceptos del Derecho común

El Derecho Administrativo ha contemplado la Ley 30/1992 Ley Régimen Jurídico Administraciones Públicas y Procedimientos Administrativos Común.

El Derecho Común es el Derecho Civil, también debemos incluir que una institución puede estar en el Derecho Mercantil, Derecho Laboral, etc.

En el art. 4.3 del Código Civil

3. Las disposiciones de este Código se aplicarán como supletorias en las materias regidas por otras leyes

La supletoriedad están tanto en las Leyes Tributarias como se contempla en el propio Código Civil.

En el ámbito presupuestario en el art. 1.1 del texto refundido en la ley general presupuestaria.

1. La administración y contabilidad de la Hacienda Pública se regula por la presente Ley, por las Leyes especiales en la materia y por los preceptos que contenga la Ley de Presupuestos Generales del Estado en cada ejercicio y durante su vigencia.

Si vemos las Administraciones Locales, etc., no tiene una tan profunda como puede tener en el ámbito tributario, ya que tiene una regulación específica para los presupuestos de la Administración Local.

Lo supletorio sería el Derecho Civil.

La Costumbre

Dado el principio de reserva de ley, no parece explicable esta fuente del Derecho en el campo del Derecho Tributario material, entendiendo como elemento sustancial del tributo, porque existe el principio de reserva de ley, pero en cambio a la aplicación del tributo esta plagada o llena de usos de la Administración y de los particulares.

Jurisprudencia

Cuando hablamos de otras fuentes pueden ser:

- *Directas, que crean normas directamente, que crean el bloque normativo que reconocemos como ordenamiento jurídico.*
- *Indirectas, son las que sin crear normas jurídicas, ayudamos de modo indirecto antes o después de tal creación a fijar su contenido. Podemos contemplar lo que es la jurisprudencia y lo que es la doctrina científica, clasifican el contenido de la norma ya en vigor.*

Con respecto a la jurisprudencia, el art. 1.6 del Código Civil

6. La jurisprudencia complementará el ordenamiento jurídico con la doctrina que, de modo reiterado, establezca el Tribunal Supremo al interpretar y aplicar la ley, la costumbre y los principios generales del derecho

como jurisprudencia hemos de considerar: el Tribunal Supremo, que catalogamos como transcendencia real de los pronunciamientos que emite, que en muchos casos van más allá de la función de complemento del ordenamiento jurídico.

Sentencias del Tribunal Constitucional, que al declarar la inconstitucionalidad de una norma niegan su validez y la expulsan del ordenamiento jurídico.

Sentencias del Tribunal de Justicia de las C. E. que constituye también fuente complementaria del Derecho puesto que pueden expulsar del ordenamiento aquellas normas que contradigan los tratados, se comporte como un autentico Tribunal Constitucional Comunitario. El Tribunal europeo a puesto en pie una serie de principios y reglas que forman parte hoy en día del Derecho Comunitario, la primicia del Derecho Comunitario sobre los Derechos Nacionales o el principio del efecto directo del Derecho Comunitario que comporta que los ciudadanos europeos puedan invocarlo delante del Tribunal Europeo, y también como ejemplo de estos principios y reglas; la teoría de interpretación teleología (finalista) de los tratados.

La Codificación

En la Ley General Tributaria se comprenden los principios comunes a todo los tributos. Esta ley se completa con la aprobación de una serie de reglamentos, que desarrolla esta ley.

En lo que es en el ámbito presupuestario, podemos decir que en el ordenamiento presupuestario, se remonta a una ley de contabilidad del año 1911, que desempeño un papel de norma codificadora, y en la que se encontraban los principios tradicionales del ordenamiento presupuestario. Posteriormente se dicto como una ley en 1973. Actualmente esta en vigencia el real decreto 1091/88.

Derechos y garantías del contribuyente 1/1998 Ley que también ha positivizado una serie de principios que estaban dispersos en otros ordenamientos jurídicos como el Administrativo, penal, etc.

Fuentes del Derecho Comunitario

Cuando hablamos en Derecho Comunitario que es un ordenamiento internacional, podemos compararlo con todo el ordenamiento internacional.

Las fuentes del Derecho Comunitario

- *Tratados Constitutivos*
- *Práctica de la Instituciones y estados miembros.*
- *Sistematización del Tribunal Internacional de Justicia,*

viendo estos tres lugares lo clasificamos con un Derecho Comunitario en sentido estricto, es una fuente primaria y una fuente derivada, la fuente primaria lo son los tratados constitutivos y como fuente derivada son las normas contenidas en los actos adoptados por las Instituciones Comunitarias en aplicación de estos tratados.

Derechos Primarios lo componen los tres tratados de la Unión Europea.

- *CECA: Tratado de la Comunidad Europea del Carbón y Acero en 1951*
- *CEE y la CEEA: Tratado de Roma en 1957.*

1965 Tratado de Bruselas que hizo una revisión de los tratados.

El Tratado de Maastricht (UE)

El Tratado de Amsterdam en 1998

El Derecho Comunitario derivado son los actos unilaterales de las comisiones, sus funciones son:

- *Los reglamentos, tienen un alcance general y es obligatorio en todos sus elementos.*
- *Directivas, podemos definir como la norma que obliga al Estado miembro destinatario en el resultado, deja a las autoridades nacionales la elección de la forma y los medios.*
- *Decisiones, son obligatorios en todos sus elementos para los destinatarios que se designa.*
- *Otras fuentes son:*
- *Recomendaciones y dictámenes, que no vinculan, no tienen fuerza obligatoria.*

Una diferencia entre la decisión y reglamento, es que el reglamento tiene alcance general.

En sentido amplio, podemos decir que son el conjunto de normas de Derecho aplicable, incluidas las no escritas como los principios generales del Derecho o la jurisprudencia del Tribunal Europeo, también es Derecho Comunitario en sentido amplio, el surgido en las relaciones exteriores de las Comunidad Europea.

Podemos considerar como Derecho complementario que proviene de los actos convencionales celebrados entre Estados miembros para la aplicación de los tratados.

TEMA IV – Aplicación de Derecho Financiero.

Debemos establecer el ámbito temporal y espacial de aplicación por tanto de ser la eficacia de las normas financiera en el tiempo

- *Eficacia de las normas financieras en el tiempo.*

Comienzo de la vigencia de las normas financieras

Entrada en vigor de las leyes tributarias. Art. 20 Ley General Tributaria

Las normas tributarias entrarán en vigor con arreglo a lo dispuesto en el artículo 2.1 del Código Civil, y serán aplicadas durante el plazo, determinado o indefinido, previsto en la respectiva Ley, sin que precisen ser revalidadas por la Ley Presupuestaria o por cualquier otra.

Art. 2.1 Código Civil

1. Las leyes entrarán en vigor a los veinte días de su completa publicación en el <<Boletín Oficial del Estado>>, si en ellas no se dispone otra cosa.

A estos veinte días que se mencionan en el artículo 2.1. del Código civil se les denomina Vocatio Legis (Vocación de Ley) para que se vaya conociendo esta ley.

Principio de Irretroactividad

No hay una norma tributaria que con carácter general donde aborde o trate de la retroactividad o de la irretroactividad. No contiene ninguna regulación específica entorno a la prohibición a la irretroactividad, de las leyes tributarias. Art. 20 Ley General Tributaria

Las normas tributarias entrarán en vigor con arreglo a lo dispuesto en el artículo 2.1 del Código Civil, y serán aplicadas durante el plazo, determinado o indefinido, previsto en la respectiva Ley, sin que precisen ser revalidadas por la Ley Presupuestaria o por cualquier otra.

Art. 2.3 del Código Civil

3. Las leyes no tendrán efecto retroactivo, si no dispusieren lo contrario

En el ámbito de la legislación ordinaria no existe ninguna circunstancia que prohíba la retroactividad de las leyes tributarias. En el texto constitucional llegamos a la misma conclusión. En el art. 9.3 de la Constitución Española

3. La Constitución garantiza el principio de la legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes público.

Las normas tributarias pueden desplegar eficacia retroactiva cuando expresamente lo establezcan y ello será constitucionalmente admisible siempre que la retroactividad no choque con otros principios que constitucionalmente aparezcan protegidos, ej. Principio de capacidad económica, principio de seguridad jurídica. Las normas sancionadoras no pueden ser retroactivas.

El cese de la vigencia de las normas tributarias

Derogación de las normas tributarias

- *Las normas tributarias, como en general, toda norma jurídica puede cesar por las siguientes causas:*
- *Por transcurso del plazo determinado y previsto en la propia disposición*

Si esta ley deroga otra norma, puede entrar en vigor o no. Cuando la norma tuviese un plazo determinado se extinguen, entonces entraría su vigencia aquellas leyes que derogaron. Dos hipótesis:

a) Si estas leyes fueron derogadas por esta ley temporal, podemos decir que no entran en vigor aunque la ley que la hubiese derogado halla cumplido el término de vigencia, y esto tenemos que ir al Art. 2.2 Código Civil

2. Las leyes sólo se derogan por otras posteriores. La derogación tendrá el alcance que expresamente se disponga y se extenderá siempre a todo aquello que en la ley nueva, sobre la misma materia, sea incompatible con la anterior. Por la simple derogación de una ley no recobran vigencia las que ésta hubiere derogado.

- *Pero si en lugar de derogar lo que hacen es suspendido por la ley temporal, entonces si, cuando esta ley deja de tener vigencia, la ley suspendida recupera automáticamente su vigencia.*
- *Porque una norma posterior derogue a otra anterior.*
- *Porque el contenido de una norma posterior es incompatible con el contenido de una norma anterior, quedando por tanto tácitamente derogada.*

Se tiene que especificar muy bien por parte del legislador. Art. 2.2 Código Civil

2. Las leyes sólo se derogan por otras posteriores. La derogación tendrá el alcance que expresamente se disponga y se extenderá siempre a todo aquello que en la ley nueva, sobre la misma materia, sea incompatible con la anterior. Por la simple derogación de una ley no recobran vigencia las que ésta hubiere derogado.

Y en el art. 16 de la Ley General Tributaria

Toda modificación de Leyes o Reglamentos tributarios contendrá una redacción completa de las normas afectadas.

- *Declaración de inconstitucionalidad.*

Artículo 164 de la Constitución Española

1. Las sentencias del Tribunal Constitucional se publicarán en el Boletín Oficial del Estado con los votos particulares, si los hubiere. Tienen el valor de cosa juzgada a partir del día siguiente de su publicación y no cabe recurso alguno contra ellas. Las que declaren la inconstitucionalidad de una ley o de una norma con fuerza de ley y todas las que no se limiten a la estimación subjetiva de un derecho, tienen plenos efectos frente a todos. 2. Salvo que en el fallo se disponga otra cosa, subsistirá la vigencia de la ley en la parte no afectada por la inconstitucionalidad.

Constituye una derogación de una vigencia de una ley. Esta ley no podrá aplicarse más ya que el tribunal constitucional nos señala que es inconstitucional. Aunque la doctrina nos señala que no es una más, la nulidad que determina la declaración de inconstitucionalidad despliega una eficacia jurídica muy superior a la propia derogación. Esto lo decimos porque mientras la ley esta vigente, la ley despliega todos sus efectos, mientras

que cuando se declara inconstitucional, se anulan sus efectos desde su entrada en vigor.

Hay ocasiones que en el propio Tribunal Constitucional ha mantenido los efectos producidos por el amparo de la ley, declarada inconstitucional, y no ha llegado a producirse la nulidad radical que va asociada a la constitucionalidad. El Tribunal Constitucional ha considerado situaciones consolidadas no susceptibles que podrían considerarse firmes o que gozan de la fuerza de la cosa juzgada. El tribunal Constitucional por exigencia del principio de seguridad jurídica tampoco invoca la sentencia a los efectos que se revisen sus situaciones que quienes han satisfecho cuotas o deudas tributarias y quienes aun no habiendo pagado no hayan reclamado.

Dentro del punto de las derogaciones financieras encontramos La Ultractividad De Las Leyes Tributarias

Podemos decir que cuando una ley expresa o tácitamente derogada continua aplicándose a situaciones de hecho nacidas con anterioridad a su derogación, esto ocurre de forma expresa cuando se dispone que la normativa derogada continuará aplicándose a los supuestos de hecho nacidos durante el periodo en que la ley se encontraba vigente.

- Eficacia de las normas financiera en el espacio

Para fijar los límites de la eficacia de las normas tributarias en el espacio, se debe determinar el espacio físico en el que la ley produce efectos, según el art. 21 de la Ley General Tributaria

Las normas tributarias obligarán en el territorio nacional. Salvo lo dispuesto por la Ley en cada caso, los tributos se aplicarán conforme a los siguientes principios:

- *El de residencia efectiva de las personas naturales cuando el gravamen sea de naturaleza personal.*
- *El de territorialidad en los demás tributos, y en especial cuando tengan por objeto el producto, el patrimonio, las explotaciones económicas o el tráfico de bienes*

y también se debe determinar las relaciones sociales que regula la norma, ya que pueden realizarse totalmente en territorio nacional o puede que solo se haya realizado en parte del territorio nacional. Ej. : Compraventa

Y también que en estas relaciones sociales intervenga un súbdito de otro estado. Debemos determinar quienes y que relaciones quedan sujetos a lo dispuesto en la norma tributaria. Para ello pueden seguirse dos criterios.

- Criterio o principio de personalidad.

Según el principio de personalidad el estado puede obligar a tributar a sus nacionales cualquiera que se ha el lugar en donde se realicen los hechos quedan lugar al origen de las obligaciones tributarias, es decir, hay un vínculo personal del ciudadano o nacional a un estado. El nacional esta sujeto a todo lo que haga el ciudadano, fuera o dentro de España.

- Criterio o principio de territorialidad.

Según el principio de territorialidad se basa su aplicación en una obligación real del hecho imponible o de quienes lo realizan con el territorio del Estado que lo sigue como criterio de sujeción a su poder tributario. Existe un vínculo territorial con el Estado.

Como se plasma en el Derecho Positivo. Art. 21 de la Ley General Tributaria

Las normas tributarias obligarán en el territorio nacional. Salvo lo dispuesto por la Ley en cada caso, los tributos se aplicarán conforme a los siguientes principios:

- *El de residencia efectiva de las personas naturales cuando el gravamen sea de naturaleza personal*
- *El de territorialidad en los demás tributos, y en especial cuando tengan por objeto el producto, el patrimonio, las explotaciones económicas o el tráfico de bienes*

Sin embargo podemos decir que la Ley General Tributaria no precisa cuando se trata de tributos de carácter personal, pero decimos que la Ley General Tributaria no precisa que se entienda que tributos son naturaleza personal ni tampoco da un concepto de residencia efectiva. El concepto de residencia efectiva lo obtenemos en la ley de cada tributo, si vamos al tributo más característico de los tributos de naturaleza personal que es el IRPF nos define la residencia, que se considerará residencia a partir de la permanencia de más de 183 días en el territorio nacional entonces se considera que es residente del territorio español y queda sujeto por el principio de personalidad.

La Ley General Tributaria no nos define el concepto de principio de personalidad, se considera tributos de carácter personal aquellos que incluyen en su presupuesto de hecho o hecho imponible un determinado requisito relativo a la condición de las personas sujetas al tributo.

Ej. : – Impuesto de la Renta: Tributo Personal

– Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Impuesto de Actos Jurídicos Documentado: Tributo no personal

Criterios para evitar la DOBLE IMPOSICION

A parte de la determinación autónoma por cada ordenamiento de sus puntos de conexión o criterios de sujeción existe otra fuente que son los tratados internacionales, generalmente bilaterales que regulan los supuestos de posibles conflictos entre diversos ordenamientos, por ejemplo una persona residente en España que reside más de 183 días, la Ley del IRPF la somete a tributación por todos los rendimientos o ingresos obtenidos en el extranjero. Lo normal es que esos rendimientos del extranjero sean renta gravable también en el país donde se obtienen. Otro ejemplo, una persona según las normas de otro país, le consideran residente en este otro país y le influyan los tributos del otro país también. Para solventar esta doble imposición, la doctrina señala los siguientes métodos:

- A través de medidas unilaterales. Pueden ser de dos tipos:
- Un estado renuncia a la imposición de un determinado tipo de renta, las cuales son susceptibles de sujeción en otro Estado extranjero.
- El estado aminora la carga fiscal sufrida por una renta teniendo en cuenta los tributos ya pagados en otro país extranjero.

A pesar de que un Estado tome medidas unilaterales, hay casos en las que los Estados tiene que cooperar para poder evitar la doble imposición, mediante tratados. Estos se regula en el art. 22 de la Ley General Tributaria

El ámbito de aplicación de las Leyes tributarias españolas, en cuanto se refieran a los actos realizados por extranjeros, a los rendimientos o utilidades por éstos percibidos, o a los bienes y valores que les pertenezcan, podrá ser modificado por Decreto o propuesta del Ministerio de Hacienda:

- *Por requerirlo la aplicación de acuerdos internacionales celebrados por nuestro país o a los que España se haya adherido.*
- *Por resultar procedente de la aplicación del principio de reciprocidad internacional.*

Estos tratados pueden ser a veces gasto público, por tanto tiene que ser regulado por ley orgánica.

Interpretación De Las Normas Tributarias Y Financieras

Partimos del art. 23 de la Ley General Tributaria

- 1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en Derecho.*
- 2. En tanto no se definan por el ordenamiento tributario, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.*
- 3. No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones.*

Art. 3.1 del Código Civil

1. Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicados, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas.

Podemos decir que no aclara bien, será el interprete quien de acuerdo con los principios generales propios del ordenamiento tributario confiera relevancia a uno u otro significado.

Ejemplo: Los mejillones no estaban regulados a tributar, el tribunal Supremo decía que no estaban sujetos a un tributo. Con posterioridad el propio Tribunal Supremo dictó la sentencia al revés, sus razones fueron:

- El decreto regulador del arbitrio sobre la pesca, identifica pesca con el pescado. Es una interpretación usual.

El Tribunal Supremo paso de una sentencia científica a una sentencia usual. Es lógico que se interprete de forma usual las normas.

Se tiene que distinguir cuando se habla de interpretación estricta o literal y restrictiva.

- Las normas tributarias deben ser interpretadas de forma literal.
- Las normas tributarias siempre han sido consideradas como restrictivas.

Se puede estudiar las normas según la interpretación restrictiva de las exenciones. Las exenciones como son excepciones a la tributación, en caso de deuda no se aplica la exención, sino que tiene que pagar.

Actualmente las normas sobre beneficios fiscales representan excepciones respecto a las normas que definen el presupuesto de sujeción de cada tributo, pero ello no significa que su interpretación debe hacerse con criterios especiales.

Las normas presupuestarias tienen la misma interpretación que las normas tributarias.

La Analogía

La analogía, en derecho Tributario, no es admisible en la regulación de los aspectos esenciales del tributo, por cuanto que estos aspectos están sujetos al principio de reserva de ley. Esto se regula en el art. 23.3 de la Ley General Tributaria.

3. No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones o bonificaciones.

La analogía si es admisible en aquellas partes del ordenamiento tributario que no aparezcan expresamente

bajo reserva de ley. La analogía será aplicable, sobre todo, en el denominado Derecho tributario formal, nos referimos a la aplicación de los tributos sin afectar a los elementos sustanciales que son los que deben estar regulados por Ley.

Derecho Tributario material es el sujeto pasivo, hecho imponible, etc. Regula la sustancia del tributo. No indica quien es el sujeto pasivo, hecho imponible, etc.

La Simulación y Fraude de Ley

La simulación crea una apariencia jurídica para:

- Encubrir la realidad, lo que denominamos la simulación absoluta, crear la apariencia que se ha celebrado un contrato de compra – venta que en la realidad no se realiza que solo sirve para ocultar la verdadera titularidad del bien vendido.
- Simulación relativa serviría para poner de relieve la existencia de una realidad distinta, este mismo contrato de compra – venta que lo que realmente encubre es una donación.

Definición de Simulación

Podemos decir que la simulación responde a la utilización de formas de ocultación de la verdad realizadas con soporte y auxilio de medios jurídicos para inducir a engaño a la Hacienda Pública. En el caso de la simulación absoluta procede la nulidad de este acto o negocio. Y en el caso de la simulación relativa se debe aplicar la norma que regula el verdadero acto realizado. Art. 25 de la Ley General Tributaria

En los actos o negocios en los que se produzca la existencia de simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes, con independencia de las formas o denominaciones jurídicas utilizadas por los interesados.

Fraude de ley

Hay hechos lícitos que se efectúan con el propósito de eludir la prohibición al amparo de estas normas para obtener un resultado equivalente al que se impide. Podemos decir que a diferencia de la simulación, en el fraude de ley, la realidad jurídica es abiertamente creada, y el negocio jurídico querido por las partes, no hay simulación el hecho imponible declarado es el que se ha producido, pero se ha hecho con fraude de ley.

TEMA V – El Poder Financiero

Introducción

La Constitución contiene el Derecho fundamental de organización (Comunidad Política del Estado), este determina el ente público a los que en cuanto forman parte de la estructura del Estado, les corresponde el ejercicio de la soberanía, esto puede contemplarse en dos planos:

- Absoluto: lo podemos ver en relación con una colectividad de sujetos indeterminados frente a los que se desarrolla. Significa la emanación de normas jurídicas que disciplinan los Ingresos y Gastos del Estado y demás entes públicos en ordenamiento jurídicos que respetan el principio de Legalidad o separación de poderes son los órganos del poder legislativo los que a través de la ley establezcan la regulación de la actividad financiera.
- Concreto: significa aplicación efectiva de estas normas jurídicas, corresponde normalmente a la Administración, en particular a la financiera, la aplicación de estas normas jurídicas. En este sentido la Administración realiza una función de poder – deber. Para que la Administración pueda realizar la actividad financiera el ordenamiento le otorga una serie de posibilidades de actuación. El ordenamiento

jurídico convierte a la Administración en titular de derechos, es la palabra entendida en su sentido más amplio, es decir las distintas situaciones jurídicas de poder.

- La Administración pública se convierte en titular de diferentes facultades jurídicas, ejemplo: la Administración esta facultada para vender los patrimonios propios del Estado.

Las facultades son enormemente heterogéneas en el alcance y contenido de cada una de ellas.

- Cuando dentro de sus posibilidades de actuación la administración puede provocar un efecto o modificación jurídica que aún afectando a la esfera jurídica de otro sujeto de derecho no puede ser impedido por este, en este caso decíamos que estamos ante una potestad de la Administración.

Ejemplo. : La Administración puede examinar la contabilidad de un comerciante o puede exigir determinadas declaraciones.

- Una o varias facultades y/o potestades pueden adquirir un significado unitario e independiente cuando el ordenamiento concede a la Administración para la satisfacción de sus fines e intereses la posibilidad de obrar validamente dentro de ciertos límites y exigir de los demás por un medio coactivo el comportamiento correspondiente, en este caso decíamos que la Administración es titular de un Derecho Subjetivo.

Ejemplo. : La Administración puede ser titular de un Derecho de crédito o de un Derecho de propiedad

Estas facultades, potestades y Derechos subjetivos son actuados por la Administración frente a otros Derechos, que son los particulares. El ordenamiento jurídico, a estos otros Derechos particulares, los coloca en una situación jurídica de Deber, es decir, que tienen el Deber especial de soportar el ejercicio de las facultades, potestades y Derechos subjetivos de la Administración y tienen el deber de hacer, no hacer o de aquello que están obligados, etc.

Por su parte los particulares también pueden ser titulares de facultades, potestades y Derecho Subjetivo que pueden actuar contra la Administración y contra otros particulares.

El particular puede donar a la Administración por una facultad sus bienes.

El particular tiene la potestad o puede elegir entre la estimación objetiva o directa de la Base Imponible.

Ejemplo de Derecho Subjetivo: El particular tiene Derecho a la devolución de las cantidades de un ingreso indebido a la Administración.

El ordenamiento crea/origina entre los distintos sujetos de derecho (estos sujetos de derecho son la Administración y los particulares) diferentes vínculos y relaciones jurídicas con distinto alcance y contenido por tanto esta relación jurídica entre los distintos sujetos de Derecho podemos definirla como el vínculo jurídico entre sujetos en donde al menos uno de ellos es titular de un Derecho Subjetivo correspondiendo al otro el carácter de obligado.

La Administración publica en general la financiera en particular debe intentar la satisfacción del interés público. En este sentido de un interés superior a los intereses particulares propios de cada particular y esta idea de superioridad el interés público justifica la circunstancias de que el ordenamiento atribuya a la Administración facultades y potestades extraordinarias, la Administración se coloca en una posición de poder excepcional, esta supremacía se concreta a través de la ejecutoriedad del acto administrativo y la autotutela de la Administración.

Poder Financiero Originario y Derivado del Estado Español

La doctrina ha distinguido generalmente entre poder tributario originario y ordinario. Hablamos del originario del ente público al que le viene atribuido directamente por la Constitución y hablamos del derivado del ente público al que se le atribuye el titular del poder originario, art. 2 de la Ley General Tributario

La facultad originaria de establecer tributos es exclusiva del Estado y se ejercerá mediante Ley votada en Cortes.

y el art. 133.1 y 133.2 de la Constitución

1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

podemos decir que la Constitución atribuye también el ejercicio del poder tributario de modo expreso a las Comunidades Autónomas y corporaciones locales. A todo esto tenemos que tener en cuenta unos límites por el Derecho Comunitario Europeo, en estas comunidades europeas creadas por el Derecho y creadoras de Derecho

Titulares Del Poder Financiero: El ESTADO

Según el art. 149 de la constitución

. 14º. Hacienda General y Deuda del Estado.

el Estado tiene competencia exclusiva sobre la Hacienda General.

La Hacienda General esta constituida por la Hacienda del Estado y lo fundamental y básico de las otras Haciendas públicas autonómicas y locales. Es el núcleo esencial que afecta de modo directo e inmediato al interés general. Art. 133.1 de la Constitución

1. El Estado, mediante ley, podrá planificar la actividad económica general para atender a las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa distribución.

En este caso se resalta la importancia del poder tributario e indica que el poder tributario del Estado solo aparece condicionado y limitado por la propia Constitución en cambio las Comunidades Autónomas y las corporaciones locales esta limitadas por la Constitución y las leyes.

Vamos a ver la Administración del Estado.

Puede actuar a través de órganos centrales y periféricos, la Administración central tiene la cúpula en el Ministerio de Economía y Hacienda, este tiene encomendada una la gestión normal de la actividad financiera que es la administración de los bienes patrimoniales del Estado y dos tiene encomendado también el establecimiento de las líneas directrices de la política económica general y tercera la proposición de medidas y ejecución de la política del Gobierno en defensa de la competencia. A la cabeza de Ministerio de economía y Hacienda esta el Ministro como titular del departamento con una doble faceta, la primera la faceta política: participa en la formación de la política del país bajo la dirección del presidente del gobierno y que normalmente se elabora en el consejo de ministros y la segunda faceta es la Administrativa le corresponde la dirección del departamento la elaboración y presentación de proyectos y decretos de ley la potestad reglamentaria y resolver recursos y conflictos.

Como órganos estarían la secretaria de estado y hacienda y otra de economía y después subsecretarios. Hay un órgano importante esta adscrito un órgano que es la Agencia estatal de la Administración Tributaria (AEAT) es un órgano que se creó en la Ley de Presupuestos del año 91, tiene naturaleza de ente público, Derecho Público, tiene régimen jurídico de organismo autónomo pero en la normativa el legislador a procurado a otorgado la máxima libertad de acción, por tanto lo somete al Derecho Privado, podemos decir que corresponde a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria desarrollar las actuaciones administrativas para que el sistema tributario estatal se aplique con generalidad y eficacia.

Definición o Función de la AEAT

Es la organización Administrativa responsable en nombre y por cuenta del Estado de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y de aquellos otros recursos de estas Administraciones públicas nacionales o de la Comunidad Europea cuya gestión se le encomienda por ley o por convenio.

Poder financiero de las Comunidades Autónomas, existen cuatro categorías de títulos competenciales

- Competencia autonómica la exclusiva y autónoma.

Le corresponde lo que es la decisión política legislativa sobre un ámbito material

- Decisión política legislativa
- La legislación básica
- El desarrollo reglamentario
- La ejecución administrativa

Cuando hay competencia exclusiva plena.

- Competencia autonómica exclusiva y limitada.

Es cuando la comunidad carece de la decisión política legislativa, pero si puede dictar normas legales o de carácter reglamentario de aplicación y ejecución de la materia.

Ejemplo: en Cataluña sería la materia de régimen local según el art. 149.1 apartado 18 de la Constitución

18º. Las bases del régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del régimen estatutario de sus funcionarios que, en todo caso, garantizarán a los administrados un tratamiento común ante ellas; el procedimiento administrativo común, sin perjuicio de las especialidades derivadas de la organización propia de las Comunidades Autónomas; legislación sobre expropiación forzosa; legislación básica sobre contratos y concesiones administrativas y el sistema de responsabilidad de todas las Administraciones públicas.

- Competencia autonómica compartida.

Solo puede concretar la autonomía las normas dictadas por el Estado y las medidas de ejecución

- Competencia autonómica concurrente.

Es cuando la competencia se reduce solo a la normativa producida por el Estado.

Ejemplo: Impuesto sobre patrimonio

El poder financiero de las Comunidades Autónomas se regula en los art., s. 138 de la Constitución

1. El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular.

2. Las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales.

Art. 156 de la Constitución

1. Las comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles.

2. Las comunidades Autónomas podrán actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los Estatutos.

Art. 157 de la Constitución

1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.*
- Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*
- Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.*
- Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.*
- El producto de las operaciones de crédito.*

2. Las Comunidades Autónomas no podrán, en ningún caso, adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.

3. Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

Art. 158 de la Constitución Española

1. En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español. 2. Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un fondo de compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso.

Los recursos de las Comunidades Autónomas, están regulados en el art. 157.1 de la Constitución Española

1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.*
- Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*

- *Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.*
- *Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.*
- *El producto de las operaciones de crédito.*

Estos recursos están regulados en la Ley Orgánica de la financiación de las Comunidades Autónomas que fue modificada en 1996 por la Ley 14: El IRPF se puede ceder en un 30% a la Comunidad. Impuesto sobre el patrimonio de las personas físicas, Impuesto sobre sucesiones y donaciones, y el ITP y AJD.

La comunidad también puede establecer, entre unos límites deducciones en el Impuesto de la Renta. En cuanto al impuesto sobre sucesiones y donaciones y el ITP y el AJD también puede decidir el tipo de gravamen.

En la constitución aparte de decidir estos derechos a las comunidades autónomas también establece unos límites, respecto a sus haciendas, se pueden ver 2 límites:

- Prohibición de barreras fiscales
- Prohíbe la configuración de la hacienda autonómica basada en el privilegio.

Hay unos límites específicos que se desarrollan en la LOFCA

- Principio de solidaridad, de igualdad, rentabilidad, prohibición de doble imposición.

Por otro lado, el Estado la Constitución le establece unas facultades de cara a las haciendas de las Comunidades Autónomas, que son:

- Regular por ley orgánica las competencias financieras de las Comunidades Autónomas, en materia de ingresos.
- Fijar por ley orgánica normas reguladoras de conflicto, que pudieran derivarse de las relaciones entre las Comunidades Autónomas o las Comunidades Autónomas con el Estado.

Art. 157.3 de la Constitución

3. Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

- El estado puede establecer por ley ordinaria, los principios necesarios para armonizar las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas, aun en materias atribuidas a competencias de estas Comunidades Autónomas cuando lo exija el interés general, esta regulado en el art. 150.3 de la Constitución Española.

3. El Estado podrá dictar leyes que establezcan los principios necesarios para armonizar las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas, aun en el caso de materias atribuidas a la competencia de éstas, cuando así lo exija el interés general. Corresponde a las Cortes Generales, por mayoría absoluta de cada Cámara, la apreciación de esta necesidad.

- El Estado puede controlar a través del Tribunal de Cuentas, el presupuesto de las Comunidades Autónomas. Queda regulado en el art. 153 apartado D de la Constitución Española

d) Por el Tribunal de Cuentas, el económico y presupuestario.

Comunidades De Régimen Especial: País Vasco, Navarra y Canarias.

Como excepción al Régimen General, los Estatutos del País Vasco y Navarra han recogido como régimen especial de estas comunidades, el sistema de concierto o convenio. Esto lo respeta la Constitución a través de la disposición adicional primera y en la disposición transitoria cuarta. También podemos decir que la Comunidad de Canarias aunque sigue básicamente el régimen general ofrece peculiaridades en su sistema financiero que esto se observa en la disposición adicional tercera de la constitución. Gozan de régimen especial las Comunidades Autónomas de Ceuta y Melilla, esto se prevé en la disposición transitoria quinta de la Constitución.

En cuanto al País Vasco (Alava, Vizcaya y Guipúzcoa) la Administración Central y los territorios afectados fijan una cantidad global o cupo con que cada uno de los territorios contribuyen al sostenimiento de las cargas generales del Estado.

Hay dos grandes grupos de tributos:

- Tributos concertados, gestionados por las diputaciones forales y que estos tributos son
 - IRPF
 - Impuesto sobre sociedades
 - Impuesto sobre sucesiones y donaciones
 - Impuesto sobre transmisiones patrimoniales
 - Acto Jurídico Documentado
 - IVA
 - Impuesto especiales.
- Tributos Estatales que son gestionados por la delegación de Hacienda y que son:
 - Rentas de aduanas
 - Los monopolios fiscales
 - Imposición sobre alcoholes

El cupo es la aportación del País Vasco como contribución a todos los gastos que el Estado tiene por sus funciones cuyo ejercicio no ha sido asumido por la Comunidad Autónoma.

Ejemplo: la Defensa.

En cuanto a la normativa, el Estatuto de autonomía del País Vasco lo regula la Ley Orgánica 3/1979 y el comercio económico por ley 12/1981, con modificaciones, la última fue en 1997.

En Navarra también sigue el cupo. El comercio económico con Navarra se regula en el año 90 con la Ley 28 y se modificó con la Ley 19/1998.

En Canarias, cada isla es un ente local de carácter territorial, y el órgano corporativo es el Cabildo Insular. Asumen las competencias de las diputaciones provinciales, que le corresponde también la ejecución en nombre de la comunidad de cualquier competencia que este no ejerza directamente.

La Ley 19/1994 de Régimen Económico que establece una serie de medidas destinadas a promover el desarrollo económico y social del archipiélago, esas medidas pueden resumirse en estímulos fiscales de inversión en la isla, establecen una zona especial canaria que regula tipos reducidos, en los impuestos directos y exenciones en los impuestos indirectos.

Entes Locales

Recursos Económicos de los entes Locales

En cuanto al poder financiero de los entes locales, las corporaciones locales no pueden legislar, la palabra se establece del art. 133.2 de la Constitución

*2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán **establecer** y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.*

tiene diferente significado cuando se refiere a la Comunidad Autónoma que cuando se aplica a las corporaciones locales, en el caso de estas solo pueden establecer tributos en el sentido de ponerlos en vigor reglamentando si es preciso.

Ley 39/1988 también establece los recursos de Haciendas Locales. Recargos sobre tributos, subvenciones, operaciones de crédito, multas y sanciones.

TEMA 7 – Ingresos Público

Concepto

Son las sumas de dinero que el estado y los demás entes públicos perciben y pueden emplear en el logro de sus fines.

Clases Ingresos Públicos

- Ingresos de Derecho Privado
- Ingresos de Derecho Público

- Ingresos de Derecho Privado: son los que la Administración obtiene actuando como un particular ante el administrado.

- Dominio Público
- Bienes Patrimoniales
- Actividades Empresariales
- Patrimonio Nacional

- Ingresos de Derecho Público: son los que la Administración Pública obtiene como titular del poder de Imperio. Sus actos están regulados por normas de Derecho Público

Poder de Imperio: la administración tiene la facultad de poder que un particular ingrese un tributo.

- Extraordinarios: son los que tienen carácter discontinuo. Cada vez que se realiza se establece las normas para ello.
- Impuestos Extraordinario
- Deuda Pública
- Empréstitos

- Ordinarios: son los que una vez establecidos afluyen de forma normal, ilimitada y continuamente
- Tributos
- Las sanciones pecuniarias
- Productos Monopolio

- Precios Públicos

Podemos decir que los que tienen mayor cantidad de dinero son los tributos.

Concepto de tributo: los tributos son prestaciones pecuniarias que el estado u otro ente público exigen en el uso del poder que les atribuye la Constitución y las leyes a los que están sometidos. Son prestaciones que no constituyen sanción de un acto ilícito que deben ser establecidas por ley, que se hacen efectivas mediante el desarrollo de la actividad financiera de la Administración con el fin de cubrir las necesidades públicas que tales entes deben satisfacer. Necesario tener en cuenta las características de los tributos son:

- Ingresos Públicos
- Ingresos Públicos de Derecho Público, Ingresos que exige el estado actuando como tal ente público en el ejercicio del poder financiero a través de la emanación de normas jurídicas y de la actuación administrativa.
- Por exigencia del Principio de Legalidad deben ser establecidos por ley, el estado a través de ley establece que la realización de determinados hechos hace surgir en determinados sujetos la obligación de pagar un tributo.
- No constituye la sanción de un acto ilícito.
- El fin genérico y primordial de los tributos es satisfacer las necesidades públicas.
 - Clases de tributos
 - Tasas
 - Contribuciones especiales
 - Impuestos

Tasas

Podemos decir que el estado actuando como tal ente público, trata de satisfacer una necesidad colectiva por medio de una actividad que se concreta en prestaciones individualizadas a sujetos determinados destinadas directa e inmediatamente a estos sujetos, y el estado en base a estas prestaciones hace pagar a estos sujetos un tributo. Estas necesidades deben ser divisibles.

Ej. Podemos determinar cuando y en que medida se utiliza el servicio de correos y de acuerdo a ello determinamos las tasas que el individualizado debe satisfacer. Aunque la tasa no debe venir determinada exclusivamente con arreglo al criterio económico al coste del servicio el estado al fijar esta cuantía puede tener en cuenta es datos poco puede y debe servirse también de otros criterios como la necesidad de extender el servicio adaptándolo a la capacidad económica de sus destinatarios.

Puede que la actividad estatal no beneficie en todos los casos al individuo. GRUA.

La Configuración de la Tasa en nuestro ordenamiento jurídico positivo.

Art. 26.1.A Ley General Tributaria

a) Tasas son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

Primera. Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

Segunda. Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

- Normativa de la Administración Tributaria de la Comunidad Respectiva y la Administración local
- Para el estado art. 6 Ley de Tasas y Precios Públicos

Concepto. –Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios o en la realización de actividades en régimen de Derecho publico que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquier a de las circunstancias siguientes:

- *Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:*

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicio o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

- *Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.*
- Para la Administración tributaria de la Comunidad Autónoma art. 7 de la Ley Orgánica de financiación de CC.AA.

1. Las Comunidades Autónomas podrán establecer tasa por la utilización de su dominio público, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades en régimen de Derecho público de su competencia, que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos cuando concurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

- *Que no sean de solicitud voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud por parte de los administrados:*
 - *Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.*
 - *Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.*
- *Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.*

2. Cuando el Estado o las Corporaciones Locales transfieran a las Comunidades Autónomas bienes de dominio público para cuya utilización estuvieran establecidas tasas o competencias en cuya ejecución o desarrollo presten servicios o realicen actividades igualmente gravadas con tasas, aquéllas y éstas se considerarán como tributos propios de las respectivas Comunidades.

3. El rendimiento previsto para cada tasa por la prestación de servicios o realización de actividades no podrá sobrepasar el coste de dichos servicios o actividades.

4. Para la fijación de las tarifas de las tasas podrán tenerse en cuenta criterios genéricos de capacidad

económica, siempre que la naturaleza de aquélla se lo permita.

- Art. 20 Ley Haciendas Locales para la Administración tributaria local

1. Las Entidades locales, en los términos previstos en

esta Ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las Entidades locales por:

A) La utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local.

B) La prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que no sean de solicitud y recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados:

Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias.

Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.

b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público conforme a la normativa vigente.

2. Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al sujeto pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por el mismo en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las Entidades locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población o de orden urbanístico, o cualesquiera otras.

3. Conforme a lo previsto en el apartado 1 anterior, las Entidades locales podrán establecer tasas por cualquier supuesto de utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, y en particular por los siguientes:

a) Sacas de arena y de otros materiales de construcción en terrenos de dominio público local.

b) Construcción en terrenos de uso público local de pozos de nieve o de cisternas o aljibes donde se recojan las aguas pluviales.

c) Balnearios y otros disfrutes de aguas que no consistan en el uso común de las públicas.

d) Vertido y desagüe de canalones y otras instalaciones análogas en terrenos de uso público local.

e) Ocupación del subsuelo de terrenos de uso público local.

f) Apertura de zanjas, calicatas y calas en terrenos de uso público local, inclusive carreteras, caminos y demás vías públicas locales, para la instalación y reparación de cañerías, conducciones y otras instalaciones,

así como cualquier remoción de pavimento o aceras en la vía pública.

g) Ocupación de terrenos de uso público local con mercancías, materiales de construcción, escombros, vallas, puntales, asnillas andamios y otras instalaciones análogas.

h) Entradas de vehículos a través de las aceras y reservas de vía pública para aparcamiento exclusivo, parada de vehículos, carga y descarga de mercancías de cualquier clase.

i) Instalación de rejas de pisos, lucernarios, respiraderos, puerta: de entrada, bocas de carga o elementos análogos que ocupen el suelo o el subsuelo de toda clase de vías públicas locales, para dar luces ventilación, acceso de personas o entrada de artículos a sótanos o semisótanos.

j) Ocupación del vuelo de toda clase de vías públicas locales con elementos constructivos cerrados, terrazas, miradores, balcones, marquesinas, toldos, paravientos y otras instalaciones semejantes voladizas sobre la vía pública o que sobresalgan de la línea de fachada

k) Tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de energía eléctrica, agua, gas o cualquier otro fluido incluidos los postes para líneas, cables, palomillas, cajas de amarre, de distribución o de registro, transformadores, rieles, básculas, aparatos para venta automática y otros análogos que se establezcan sobre vías públicas u otros terrenos de dominio público local o vuelen sobre los mismos.

l) Ocupación de terrenos de uso público local con mesas, sillas, tribunas, tablados y otros elementos análogos, con finalidad lucrativa

m) Instalación de quioscos en la vía pública.

n) Instalación de puestos, barracas, casetas de venta espectáculos, atracciones o recreo, situados en terrenos de uso público local así como industrias callejeras y ambulantes y rodaje cinematográfico.

ñ) Portadas, escaparates y vitrinas.

o) Rodaje y arrastre de vehículos que no se encuentren gravado por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

p) Tránsito de ganados sobre vías públicas o terrenos de dominio público local.

q) Muros de contención o sostenimiento de tierras, edificaciones o cercas, ya sean definitivas o provisionales, en vías públicas locales.

r) Depósitos y aparatos distribuidores de combustible y, en general, de cualquier artículo o mercancía, en terrenos de uso público local.

s) Instalación de anuncios ocupando terrenos de dominio público local o visibles desde carreteras, caminos vecinales, y demás vías públicas locales.

t) Construcción en carreteras, caminos y demás vías públicas locales de atarjeas y pasos sobre cunetas y en terraplenes para vehículos de cualquier clase, así como para el paso del ganado.

u) Estacionamiento de vehículos de tracción mecánica en las vías de los municipios dentro de las zonas que a tal efecto se determinen y con las limitaciones que pudieran establecerse.

4. Conforme a lo previsto en el apartado 1 anterior, las Entidades locales podrán establecer tasas por

cualquier supuesto de prestación de servicios o de realización de actividades administrativas de competencia local, y en particular por los siguientes:

- a) Documentos que expidan o de que entiendan las Administraciones o autoridades locales, a instancia de parte.*
- b) Autorización para utilizar en placas, patentes y otros distintivos análogos el escudo de la Entidad local.*
- c) Otorgamiento de licencias o autorizaciones administrativas de autotaxis y demás vehículos de alquiler.*
- d) Guardería rural.*
- e) Voz pública.*
- f) Vigilancia especial de los establecimientos que lo soliciten.*
- g) Servicios de competencia local que especialmente sean motivados por la celebración de espectáculos públicos, grandes transportes, pasos de caravana y cualesquiera otras actividades que exijan la prestación de dichos servicios especiales.*
- h) Otorgamiento de las licencias urbanísticas exigidas por la legislación del suelo y ordenación urbana.*
- i) Otorgamiento de las licencias de apertura de establecimientos.*
- j) Inspección de vehículos, calderas de vapor, motores, transformadores, ascensores, montacargas y otros aparatos e instalaciones análogas de establecimientos industriales y comerciales.*
- k) Servicios de prevención y extinción de incendios, de prevención de ruinas, construcciones y derribos, salvamentos y, en general, de protección de personas y bienes, comprendiéndose también el mantenimiento del servicio y la cesión del uso de maquinaria y equipo adscritos a estos servicios, tales como escalas, cubas, motobombas, barcas, etcétera.*
- l) Servicios de inspección sanitaria así como los de análisis químicos, bacteriológicos y cualesquiera otros de naturaleza análoga y, en general, servicios de laboratorios o de cualquier otro establecimiento de sanidad e higiene de las Entidades locales.*
- m) Servicios de sanidad preventiva, desinfectación, desinsectación, desratización y destrucción de cualquier clase de materias y productos contaminantes o propagadores de gérmenes nocivos para la salud pública prestados a domicilio o por encargo.*
- n) Asistencias y estancias en hospitales, clínicas o sanatorios médicos–quirúrgicos, psiquiátricos y especiales, dispensarios, centros de recuperación y rehabilitación, ambulancias sanitarias y otros servicios análogos, y demás establecimientos benéfico–asistenciales de las Entidades locales, incluso cuando los gastos deban sufragarse por otras entidades de cualquier naturaleza.*
- ñ) Asistencias y estancias en hogares y residencias de ancianos, guarderías infantiles, albergues y otros establecimientos de naturaleza análoga.*
- o) Casas de baños, duchas, piscinas, instalaciones deportivas y otros servicios análogos.*
- p) Cementerios locales, conducción de cadáveres y otros servicios fúnebres de carácter local.*

q) Colocación de tuberías hilos conductores y cables en postes o en galerías de servicio de la titularidad de Entidades locales.

r) Servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales, incluida la vigilancia especial de alcantarillas particulares.

s) Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de los mismos, monda de pozos negros y limpieza en calles particulares.

t) Distribución de agua, gas, electricidad y otros abastecimientos públicos incluidos los derechos de enganche de líneas y colocación; y utilización de contadores e instalaciones análogas, cuando tales servicios o suministros sean prestados por Entidades locales.

u) Servicio de matadero, lonjas y mercados, así como el acarreo de carnes si hubiera de utilizarse de un modo obligatorio; y servicios de inspección en materia de abastos, incluida la utilización de medios de pesar y medir.

v) Enseñanzas especiales en establecimientos docentes de las Entidades locales.

w) Visitas a museos, exposiciones, bibliotecas, monumentos históricos o artísticos, parques zoológicos u otros centros o lugares análogos.

x) Utilización de columnas, carteles y otras instalaciones locales análogas para la exhibición de anuncios.

y) Enarenado de vías públicas a solicitud de los particulares.

z) Realización de actividades singulares de regulación y control del tráfico urbano, tendentes a facilitar la circulación de vehículos y distintas a las habituales de señalización y ordenación del tráfico por la Policía Municipal.

Contribuciones Especiales

Cuando el estado realiza una actividad directa e inmediatamente a satisfacer una necesidad pública colectiva de la Comunidad considerada como un todo por un efecto reflejo indirectamente sin que sea un objetivo buscado la Actuación favorece más en forma que puede ser al menor aproximadamente medido y valorado el Beneficio de determinados sujetos. A estos sujetos se les puede exigir una contribución especial.

Ej. Construcción de una carretera, en principio favorece a toda la comunidad, pero podemos decir, que favorece más a las fincas colindantes y transportistas a estos se les puede exigir una contribución especial.

La configuración jurídica positiva de la contribución especial la encontramos en el art. 26.1.b de la Ley General Tributaria

b) Contribuciones especiales son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de una beneficio o de una aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos

Impuestos

Es la más importante tanto cuantitativamente como cualitativamente, el estado realiza actividades dirigidas a satisfacer necesidades públicas directa e inmediatamente a la comunidad considerada como un todo diferentes

a los particulares individuos que la forman, esto es así en ciertos casos porque la ventaja individual no se puede determinar o aún siendo posible determinar esta ventaja individual, el estado decide en base a diferentes criterios no tener en cuenta esta posibilidad de individualizar esta ventaja. En el caso de que no se puede individualizar esta ventaja es la defensa. El caso de individualizar es el caso del transporte público o de mercancías pero la administración no lo tiene en cuenta.

La configuración del Impuesto en nuestro ordenamiento jurídico positivo en el art. 26.1.c de la Ley General Tributaria

c) Son impuestos los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta.

Los impuestos son tributos cuyo hecho imponible no supone una actividad administrativa.

Ej. el estado obliga a pagar al comprador de un edificio un tributo proporcional a su precio.

Clases de Impuestos

Clasificación por el objeto y que nuestra doctrina ha clasificado en impuestos directos e indirectos. Al establecer los impuestos, el legislador intentará exigirlos a quienes puedan pagarlos, es decir, los aplicará a aquellos sujetos que tengan capacidad económica para pagarlos.

La capacidad económica de un individuo depende de su riqueza y esta se hace patente directa e inmediatamente en la posesión de un patrimonio y/o en la obtención de una renta. Los impuestos que recaen sobre la renta y el patrimonio son en este sentido impuestos directos ya que gravan la riqueza en sí misma directa e inmediatamente considerada. Pero la riqueza de un individuo puede manifestarse también indirectamente a través de su utilización.

- Los impuestos indirectos gravan manifestaciones indirectas de capacidad económica como pueden ser la circulación o el consumo riqueza.
- Los objetivos son los que gravan una determinada riqueza sin tener en cuenta la situación personal del sujeto pasivo o persona obligada a pagar este impuesto. Ej: Impuesto especial que grava la fabricación de alcoholes etílicos.
- Los subjetivos son aquellos en que la situación personal del sujeto pasivo se tiene en cuenta en una u otra forma a la hora de determinar la existencia de la obligación tributaria y la cuantía de ésta. Ej: IRPF. establece deducciones por razón de hijos, etc.
- Los reales gravan manifestaciones de la riqueza que puede ser pensada sin ponerla en relación con una determinada persona. Ej: se grava la renta que produce un edificio o finca rústica o el consumo de gasolina. El nombre de impuesto real nace referido a la realidad cuyo producto se grava, es decir, suelo, edificio, industria. Se refiere a un bien inmueble o a un producto de la realidad.
- Los personales gravan una manifestación de la riqueza que no puede ser pensada sin ponerla en relación con una determinada persona. Ej: Los que gravan la renta global proceda de donde proceda de una persona física o los que hagan el patrimonio total o parcial de una persona física.
- Los instantáneos son aquellos cuyo hecho imponible se agota por su propia naturaleza en un cierto periodo de tiempo. Es tenido en cuenta por la ley sólo en cuanto se ha realizado completamente. Ej. Una compraventa. Este es el presupuesto de un hecho imponible instantáneo. ITP.
- Los periódicos son aquellos cuyo hecho imponible es una situación o estado que se prolonga indefinidamente en el tiempo. Ej: Ser propietario de un edificio y tener derecho a recibir las rentas que de él se deriven. I.B.I. En estos casos es necesario unir el nacimiento de la obligación que en un momento determinado ha de darse a un estado o hecho de duración indeterminada.

La técnica que se utiliza es fraccionar el hecho imponible en su duración en diferentes periodos que se denominan periodos impositivos. A cada uno de estos le corresponde el nacimiento de una obligación de tributar.

La obligación tributaria nace cuando el hecho imponible se prolonga. Por ejemplo durante un año. A cada año nace una obligación, es decir, es un periodo impositivo.

El hecho imponible adquiere una duración determinada.

Otros Ingresos

- Productos monopolios.
- Fiscales. Tienen como fin mejorar y garantizar un servicio público.
- Fiscales. A través de normas jurídicas se crea un ente público con el fin de procurarse un ingreso.

El estado gestiona directamente el monopolio sometiéndolo al derecho privado, pero lo que logra es un ingreso de derecho público.

- Empréstitos. Son ingresos públicos de Derecho público extraordinario. Algunos autores lo incluyen como deuda pública.

Son los capitales tomados a préstamo por el Estado o sus organismos autónomos.

El préstamo es una figura que abarca ingresos públicos que genera en el ente público y que tiene además la obligación de devolver la cantidad prestada. Características:

- *Operaciones de crédito sujetas al principio de reserva de ley. En cuanto a sus clases, por razón de emisión puede ser:*
- *Interiores y exteriores.*

Por número de prestamistas puede ser:

- *Singular. Cuando este préstamo se contrae con un sujeto determinado. Ej. Banco de España.*
- *General. Cuando se trata de la emisión de títulos destinada al mercado de capitales.*

Por razón del emisor puede ser:

- *El Estado.*
- *Organismos autónomos. Art. 135 CE. Regula la emisión.*

1. El Gobierno habrá de estar autorizado por ley para emitir Deuda Pública o contraer crédito.

2. Los créditos para satisfacer el pago de intereses y capital de Deuda Pública del Estado se entenderán siempre incluidos en el estado de gastos de los presupuestos y no podrán ser objeto de enmienda o modificación, mientras se ajusten a las condiciones de la ley de emisión.

- *Precios públicos. Se regulan en la ley de tasas y precios públicos, Art. 24 que nos dice:*

Tendrán la consideración de precios públicos la contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de derecho público, cuando prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados.

No están regulados en la L.G.T. porque no se consideran tributos. Sin embargo en su regulación hay aspectos que se realizan en el caso de los tributos. Ej. La vía de apremio en el caso de no ingreso del precio público.

TEMA 8 LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA

NATURALEZA Y ESTRUCTURA

Los vínculos y relaciones creadas por el ordenamiento jurídico tributario son vínculos y relaciones jurídico-tributarias. Ej. Los particulares deben declarar sus ingresos ante la administración financiera y ésta puede exigirlos. Otro sería la administración que ha exigido y cobrado un tributo erróneamente, está obligada a devolver estas cantidades cobradas a quien las ha pagado.

Las normas tributarias al establecer los tributos, al crear y regular estos vínculos, persigue el fin primordial que es obtener un ingreso para el Estado. Este fin se consigue a través de un mecanismo jurídico. La ley liga la realización de ciertos hechos y la obligación a cargo de determinadas personas de pagar como tributo al estado una suma de dinero. IRPF.

La obtención de esta renta origina en quién la obtiene la obligación de pagar el IRPF. Por tanto, el tributo se configura jurídicamente como una relación jurídica constituida en virtud de ciertos hechos entre dos o más personas por la que una denominada acreedor puede exigir de otra llamada deudor una determinada prestación.

Esta obligación de pagar como el tributo una cantidad de dinero se configura como el núcleo o centro del ordenamiento jurídico tributario que debe ocuparse de determinar en que casos nace esta obligación, quien debe soportarla, cuál es su contenido y cuáles han de considerarse extinguido.

La obligación tributaria entendida en sentido técnico jurídico estricto como obligación que consiste en dar una suma de dinero como tributo, no agota el número de vínculos y relaciones establecidas por la norma tributaria. Por el contrario estos otros vínculos y relaciones se establecen con el fin general de asegurar el cumplimiento de obligaciones tributarias.

La variada gama de vínculos y relaciones que el derecho tributario puede crear entre administración y administrados o entre administrados entre sí la podemos clasificar en:

- *Obligaciones pecuniarias. Se pueden distinguir la principal y las accesorias.*

– Principal. Obligación de pagar el tributo.

– Accesorias. Distinguiremos:

-

- *Las encaminadas a asegurar el cumplimiento de la obligación principal.*
- *Los recargos establecidos a raíz de ingresos extemporáneos (fuera de plazo).*
- *La obligación de pagar un interés de demora.*
- *La existencia de sanciones pecuniarias o recargos de apremio.*
- *Resultantes de garantías de pago, reales, hipoteca o la prenda y las personales avales bancarios. Ej: en la solicitud del aplazamiento de una deuda.*

- Realizar pagos a cuenta directamente a través de otra persona que podemos considerar de obligaciones tributarias futuras ciertas o inciertas (IS renta).
- Cuando se han de soportar retenciones de cuotas (Impuesto sobre la renta respecto a la retención que hace el empleado).

- Obligaciones no pecuniarias. Aseguran la efectividad de la obligación tributaria esta es la finalidad.

Ej. Obligación de llevar y presentar los libros de la contabilidad, que lo que se pague se ha realmente lo que se tiene que pagar.

Tanto las obligaciones pecuniarias como no pecuniarias pueden existir sin que haya una obligación tributaria de pago.

Ej. Existe la obligación de presentar el 347 (+500.000) que si no se presenta existe una sanción, esta sanción sería una obligación pecuniaria. Esta sería una obligación pecuniaria accesorio, pero no hay una obligación tributaria de pagar.

Para un sector de la doctrina tradicional y aún actual, los diferentes vínculos y relaciones que acompañan a cada obligación tributaria pueden ser el contenido de una relación jurídica compleja para la que debe reservarse la denominación de relación jurídica – tributaria, la obligación tributaria de pagar un tributo, da sentido unitario al conjunto de vínculos jurídicos pero puede existir también la relación jurídico – tributaría sin que exista una obligación tributaria, falta esta pero subsiste la obligación de llevar la contabilidad, es decir las diferentes facultades y potestades de la administración.

Obligación Tributaria

Es la obligación de dar una suma de dinero establecida por ley conforme al principio de capacidad económica, a favor de un ente público para sostener sus gastos.

Características

- Son las misma que definen y delimitan el tributo.
- La existencia por ley, de derecho público, establecida por ley para el sostenimiento.

Nacimiento

Todas las obligaciones pueden nacer por voluntad del deudor (obligaciones voluntarias) y por voluntad de la ley (obligaciones legales).

Nuestro ordenamiento de acuerdo con las exigencias del principio de legalidad configuran la obligación tributaria como una obligación ex-lege que une su nacimiento a la realización de un determinado hecho, conforme al carácter lógico que la obligación tributaria presenta en nuestro sistema jurídico, los tributos se exigen de acuerdo al mecanismo que ya conocemos, la ley liga a la realización de determinadas personas de pagar dinero como tributo al estado una suma de dinero, por ej. la obligación para el correspondiente Impuesto sobre Sociedades, que las Base Imponible sería el Beneficio de la empresa. La compra – venta de un edificio, hecho imponible, origina en el comprador la obligación de pagar el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentos.

La realización del hecho imponible determina el nacimiento de la obligación tributaria, en este momento se devenga el tributo, el devengo señala el momento en que realiza el hecho imponible nace la obligación tributaria.

Pero la determinación del hecho imponible, del momento en que nace la obligación tributaria no basta para el completo establecimiento del tributo, es necesario además el legislador fija la cuantía de la obligación tributaria. Esta fijación de la cuantía puede realizarse directamente señalando la ley la cantidad a pagar, o bien, puede realizarse se forma indirecta, la ley diría la base y un tipo de gravamen a aplicarse.

Una vez establecidos los tributos normativamente a la administración financiera se le encomienda aunque no en todos los casos la tarea a determinar a través de un acto administrativo de liquidación la cuantía exacta de cada obligación tributaria para su posterior declaración.

El acto administrativo de liquidación tiene en nuestro derecho carácter declarativo, se limita a reconocer y declara la existencia de una obligación tributaria ya nacida con la realización de un hecho imponible.

El hecho imponible: (presupuesto de hecho del tributo) representa la noción fundamental en la estructura del tributo, art. 28 Ley General Tributaria

1. El hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

2. El tributo se exigirá con arreglo a la naturaleza jurídica del presupuesto de hecho definido por la Ley, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hayan dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez

Diferentes funciones:

- *La función del hecho imponible en el origen de la obligación tributaria. El hecho imponible es un presupuesto del hecho a cuya realización conecta la ley el nacimiento de la obligación tributaria. El hecho imponible tiene un carácter constitutivo de dicha obligación esta es la doctrina tradicional que se refleja en el art. 28 de la Ley General Tributaria. Antiguamente existió un criterio doctrinal minoritario que entendía constituida la obligación cuando se había liquidado por la administración.*
- *La identificación del tributo. Que el hecho imponible como dice el art. 28 de la Ley General Tributaria es utilizado por la ley para configurar cada tributo pero no solo el hecho imponible sirve para diferenciar las distintas categorías de tributos, es decir, calificar si se trata de tasa, contribución especial o un impuesto, sino que también sirva para diferenciar cada concreta figura tributaria o impositiva. Requiere una labor de interpretación (ej. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales) a pesar de que es un impuesto, realmente encontramos tres hechos imponibles que identificar tres figura impositivas, en este impuesto encontramos tres modalidades de tributos:*
 - *Impuesto sobre transmisiones patrimoniales*
 - *Impuesto sobre operaciones societarias*
 - *Impuesto sobre actos jurídicos documentados*

En esta labor interpretativa también podemos distinguir entre hecho imponibles genérico o específicos, estos se darán según la definición empleada por la norma se refiera a una circunstancia o tipo genérico o que dicha definición no admita más que un solo supuesto. Ej. Hecho imponible específico: el impuesto de vehículos de tracción mecánica, el hecho imponible es la titularidad de los vehículos a motor, solo sujeta de ser titular de vehículos a motor.

Genérico: impuesto sobre transmisiones patrimoniales (solo tocamos la modalidad de sobre transmisiones patrimoniales, porque lo constituye, la transmisión de bienes, el arrendador de bienes, contribución del préstamo.

3- El hecho imponible como índice de capacidad económica. El legislador ve limitada su discrecionalidad en la búsqueda de hechos imponibles por el principio de capacidad económica, no podrá establecer hechos

imponibles que no sean reveladores de capacidad económica.

Naturaleza

La naturaleza del hecho imponible es exquisitamente jurídica. El hecho en sí, o sea presupuesto del tributo en una realidad económica ej. la obtención de un ingreso, o que consista en un hecho ya jurídico por ej. un acto o negocio jurídico. Pero en cuanto a la definición que la Ley General Tributaria ha realizado que sirve de soporte o base material a la definición normativa de hecho imponible hemos de decir jurídica.

Elementos: 4 elementos

- *Elemento material: es el objeto del tributo, coincide con la riqueza o manifestaciones de capacidad económica incorporada en el propio hecho imponible ej. Impuesto sobre la renta. El hecho imponible es la obtención de la renta por el sujeto pasivo, el elemento material es el concepto de renta. Es a ese elemento material el que hay que entender, se refleja en el art. 28 de la Ley General Tributaria cuando habla de naturaleza jurídica o económica del hecho imponible.*
- *Elemento Subjetivo: es la relación en que debe encontrarse respecto del elemento material, la persona obligada a satisfacer el tributo. ej. impuesto sobre la renta, obtención de renta por el sujeto pasivo este es el elemento subjetivo.*
- *Elemento Especial: el hecho imponible presenta una relación con el ordenamiento establecido con criterios territoriales. Ej. impuesto sobre la renta considera sujeto ha renta si es obtenida por un residente en territorio español.*
- *Elemento temporal: hemos de conectarlo con el devengo, que expresa el momento en que se ha realizado el hecho imponible y nace la obligación de contribuir. El momento del devengo es relevante para determinar la normativa aplicable a la obligación tributaria.*

Devengo y Exigibilidad

Devengo: es para designar el momento en que realizado el hecho imponible nace la obligación de contribuir y como consecuencia el estado adquiere el derecho a percibir el tributo. El devengo señala el momento en que el legislador conecta un efecto, que podríamos decir instantáneo (que es el nacimiento de la obligación de constatar) con un hecho que tiene una cierta duración en el tiempo y al que la ley quiere ligar la existencia del tributo. la ley puede disponer que tal conexión se produzca en el momento inicial de la realización del hecho imponible o en el momento final en que puede considerarse totalmente realizado el hecho imponible, o incluso en el momento intermedio mientras se realiza el hecho imponible.

Exigibilidad: considerar nacida la obligación tributaria no significa en la terminología utilizada en nuestro derecho, que esta obligación tributaria sea exigible en todos los casos. Porque la administración puede exigir de modo inmediato su cumplimiento. En numerosas ocasiones el legislador despliega la exigibilidad de la obligación a un momento posterior, por tanto una vez transcurrido el plazo de pago establecido en la normativa sin haberse efectuado el ingreso, en estos casos la administración puede exigir el pago de la obligación tributaria.

** El devengo no coincide con la exigibilidad en el pago, pero tampoco coincide en el pago cuando la ley ordena a pagar anticipado del tributo, es decir antes de la realización del hecho imponible y devengo.*

El pago anticipado debe distinguirse de la obligación tributaria principal pues tiene un carácter accesorio y no definitivo, de tal modo que la cantidad ingresada, si el hecho imponible no se realiza debe ser devuelto al sujeto pasivo.

Ej. Hay un tributo que es la contribución especial que es por realizar una obra (pero beneficia a las personas que viven en aquel lugar) mientras se realiza la obra y se establece el devengo, pues la administración puede

exigir un pago anticipado.

La exención y no-sujeción del tributo.

No-sujeción:

Se establece en el art. 29 de la Ley General Tributaria

La ley, en su caso, completará la determinación concreta del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no-sujeción.

La norma que contemplan el supuesto de no sujeción al tributo completan la definición del hecho imponible a través de la determinación negativa que expresa supuestos que caen fuera de su ámbito, podemos decir, que más que las normas jurídicas dotadas de un mandato estamos ante disposiciones que contienen una interpretación auténtica cuyo contenido se haya ya implícito en la propia definición del hecho imponible.

Exención: puede considerarse como una especie de un género más amplio que son los beneficios tributarios, el alcance de las normas que establecen estas exenciones puede llegar hasta la total anulación del efecto del hecho imponible, que es cuando se trata de la exención o beneficio tributario total o bien en el caso de beneficios tributarios parciales se reduce conllevando un aligeramiento de la carga tributaria.

Exenciones

Beneficios Tributarios Bonificaciones > 50%

Reducciones > 1/3 50%

Deducciones > cuota fija o porcentaje.

La exención se caracteriza jurídicamente en que nace para el sujeto en derecho a que el tributo le sea aplicado teniendo en cuenta que la exención producirá la realización del hecho imponible pero no nacerá deuda tributaria.

TEMA 9 – SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Introducción

La administración y los administrados ocupan en la relaciones o vínculos jurídicos según los diferentes supuestos, bien la posición activa del titular del derecho, potestad o facultad, bien la posición pasiva de lo obligado a realizar una prestación o soportar las consecuencias que para él derivan del ejercicio de esta potestad, facultad o derecho subjetivo de la administración.

Sujetos activos

Siendo el tributo una prestación pecuniaria exigida por un ente público, el sujeto activo acreedor de la obligación tributaria que determina la ley ha de ser un ente público, es decir, estado, CC.AA., entidades locales, etc... por tanto el ente público acreedor de esta obligación tributaria, normalmente es el mismo que establece y gestiona el tributo, pero no es así en todos los supuestos, porque puede tratarse de un tributo que sea gestionado por un ente público, estado, y que la recaudación corresponda a otro ente público, ayuntamiento.

Puede también darse el caso de que el sujeto activo acreedor, puede que no cobre por si mismo el tributo, que

exista una entidad colaboradora que recaude el tributo. por tanto la denominación de sujeto activo de la obligación tributaria se considera que es siempre un ente público.

Sujeto Pasivo

Podemos decir que frente a la administración tributaria existe una pluralidad de sujetos, sometidos a los distintos derechos y potestades y facultades que integran la función de la administración, en esta materia de los sujetos pasivos en general, no solo tenemos la Ley General Tributaria sino que también tenemos que acudir a la reglamentación de los distintos procedimientos como son el procedimiento de inspección y el procedimiento de recaudación, en esta normativa encontramos las distintas categorías de lo que se denomina obligados tributarios, estos son los que tienen el deber de pagar la obligación tributaria y cumplir deberes accesorios, los obligados a pagar prestaciones pecuniaria distintas de la deuda tributaria en sentido estricto o que resultan obligados en virtud de un presupuesto distinto del de la realización del hecho imponible, también podemos encontrar las personas sujetas a deberes de Contenido no pecuniario. Ej. De información respecto a terceros (347).

Dentro del grupo de los obligados tributarios podemos extraer:

- Los sujetos que la ley impone un deber u obligación con contenido pecuniario, a estos obligados tributarios el reglamento general de recaudación los denomina deudores tributarios. La Ley General Tributaria aunque no utiliza esta expresión de deudores la admite explícitamente, porque regula en el mismo capítulo que los sujetos pasivos a las figuras integrantes de esta categoría y al responsable.*

Sujetos pasivos: Contribuyentes

Sustitutos

La Ley General Tributaria regula al sujeto pasivo en el art. 30

Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que según la Ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto del mismo.

Las prestaciones se regulan en el art. 35 de la Ley General Tributaria

1. La obligación principal de todo sujeto pasivo consiste en el pago de la deuda tributaria. Asimismo queda obligado a formular cuantas declaraciones y comunicaciones se exijan para cada tributo.

- Están igualmente obligados a llevar y conservar los libros de contabilidad, registros y demás documentos que en cada caso se establezca: a facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones, y a proporcionar a la Administración los datos, informes, antecedentes y justificantes que tengan relación con el hecho imponible.*
- Las obligaciones a que se refiere el número anterior, en cuanto tengan el carácter de accesorias, no podrán exigirse una vez expirado el plazo de prescripción de la acción administrativa para hacer efectiva la obligación principal*

Podemos clasificar en:

Prestaciones de contenido esencial que es el deber de pagar la deuda tributaria y caso de prestaciones accesorias, tendríamos la llevanza de la contabilidad etc..., soportan inspecciones.

Art. 33 de la Ley General Tributaria

Tendrán la consideración de sujetos pasivos, en las leyes tributarias en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás Entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado, susceptibles de imposición

Contribuyente:

Es el sujeto pasivo por antonomasia, art. 31 de la Ley General Tributaria

1. Es contribuyente la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible.

2. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

Es contribuyente la persona natural o jurídica quien realiza el hecho imponible y titular de la capacidad económica.

En determinados tributos la definición o la fijación del sujeto pasivo a título de contribuyente sirve para establecer la definición más acaba del hecho imponible, esto ocurre cuando el hecho imponible está constituido por un negocio o acto jurídico bilateral sin que de su mención se obtenga la conclusión de que sobre la capacidad económica que se pretende gravar.

Ej. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados es la modalidad de transmisión patrimonial, el hecho imponible se refiere a determinadas transmisiones, la que pudiera sujetar es la capacidad económica del ayuntamiento.

El contribuyente en ocasiones sirve para completar la definición de hecho imponible, y en el anterior ejemplo podemos decir que lo que grava es la adquisición y no la transmisión.

Sustituto: vemos la segunda figura, su definición se contempla en art. 32 Ley General Tributaria

Es sustituto del contribuyente el sujeto pasivo que, por imposición de la Ley y en lugar de aquél, está obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales (35) de la obligación tributaria. El concepto se aplica especialmente a quienes se hallan obligados por la Ley a detraer, con ocasión de los pagos que realicen a otras personas, el gravamen tributario correspondiente, asumiendo la obligación de efectuar su ingreso en el Tesoro(54).

que la posición del sustituto debe ser establecida por ley, esta disposición que prevé la sustitución es distinta del hecho imponible del tributo, aunque guarda relación con el mismo, podemos decir, que a diferencia del hecho imponible que el presupuesto de hecho de la sustitución no requiere la manifestación de la capacidad económica y podemos decir que la razón de la sustitución es de orden técnicas o de comodidad recaudatoria.

Ocupa en la relación jurídica tributaria es el contribuyente, es decir, desplaza al contribuyente y en consecuencias es el sustituto quien tiene que cumplir las prestaciones formales y materiales, el sustituto tiene derecho de recuperar a cargo del contribuyente en el lugar del cual paga el tributo, las vías de resarcimiento pueden ser dos:

- *Sustitución con Retención*
- *Sustitución con Repercusión*

Retenciones: se establecen para determinadas categorías de rendimiento, salarios, intereses, dividendos, es lo que se denomina las técnicas de retención en la fuente porque se produce en el momento de pago de estos

rendimientos, estas retenciones no da lugar a la total eliminación de la relación entre el contribuyente y la Hacienda Pública porque habrá un momento central de esta relación personal y este momento será la declaración anual de la renta, la retención a diferencias de la sustitución tributaria en la cual la presencia del sustituto hace desaparecer al contribuyente de la relación jurídica tributaria, en el caso del retenedor el hecho de la retención no supone más que la realización de un pago a cuenta de una obligación principal correspondiente al contribuyente que continua siendo el sujeto pasivo principal de la relación, por tanto podemos decir que las características del régimen jurídico de la retención son:

- el presupuesto de hecho que se deriva la obligación de retener debe estar previsto en la ley, aunque la ley puede remitirse a la regulación reglamentaria para la concreción de los impuestos de recaudación
- el retenedor es un obligado o deudor principal, se considera que el retenedor satisface una deuda propia distinta de la del contribuyente, actualmente podemos decir la retención tiene la consideración de deuda tributaria, si bien el contribuyente que es quien realmente soporta la retención tendrá derecho a deducir el importe retenido como pago a cuenta de su propia deuda, y
- la retención cumple una función de carácter técnico que es facilitar la recaudación y distribuirla durante todo el periodo impositivo
- el pago de las retenciones tiene efectos liberatorios para el retenedor y hace nacer para el contribuyente el derecho de deducir dicha cantidad en su deuda definitiva pudiendo dar lugar a devoluciones.

Responsable: podemos decir que es un deudor tributario, regulado en el art. 37 Ley General Tributaria,

1. La ley podrá declarar responsables de la deuda tributaria, junto a los sujetos pasivos o deudores principales, a otras personas, solidaria o subsidiariamente.

- Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria.
- La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria, con excepción de las sanciones. El recargo de apremio sólo será exigible al responsable en el supuesto regulado en el párrafo tercero del apartado siguiente.
- En todo caso, la derivación de la acción administrativa para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un acto administrativo en el que, previa audiencia del interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance.

Dicho acto les será notificado, con expresión de los elementos esenciales de la liquidación, en la forma que reglamentariamente se determine, confiriéndoles desde dicho instante todos los derechos del deudor principal.

Transcurrido el período voluntario que se concederá al responsable para el ingreso, si no efectúa el pago la responsabilidad se extenderá automáticamente al recargo a que se refiere el artículo 127 de esta Ley y la deuda le será exigida en vía de apremio.

- La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los demás responsables solidarios, sin perjuicio de las medidas cautelares que antes de esta declaración pueden adoptarse dentro del marco legalmente previsto.
- Cuando sean dos o más los responsables solidarios o subsidiarios de una misma deuda, ésta podrá exigirse íntegramente a cualquiera de ellos.

pero no entra en la categoría de sujetos pasivos, es una persona que en virtud de la realización del presupuesto definido en la norma queda sujeto al pago de la deuda tributaria en función de garantía para el caso de la falta de pago del sujeto pasivo o deudor principal. Se hace mención expresa de la necesidad en todo caso de un acto administrativo en el que previa audiencia del interesado se declare la responsabilidad y se determine su alcance una vez dictado el acto administrativo tiene que ser notificado al responsable, se considera el acto de derivación cuando la acción de cobro contra el responsable y contendrán todos los

elementos esenciales durante la liquidación y se deberá señalar el periodo de pago voluntario dentro del cual debe ingresar la deuda no satisfecha por el deudor principal, hasta esa fecha el responsable era un obligado en competencia, pero a partir de esa fecha pasa a ser el sujeto obligado en el procedimiento de cobro de la deuda principal. En cuanto al alcance de la responsabilidad se determina en el art. 37.3 de la Ley General Tributaria

La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria, con excepción de las sanciones. El recargo de apremio sólo será exigible al responsable en el supuesto regulado en el párrafo tercero del apartado siguiente.

La responsabilidad alcanzará la totalidad de la deuda tributaria, excluidos las sanciones especificando el recargo de apremio que pasa a incrementar la deuda tributaria cuando esta no ha sido satisfecha en el periodo de pago voluntario nos dice que será exigida al responsable solo en el caso de que deje de ingresar la deuda que a él se le derivó en el periodo de pago voluntario que se había establecido. El responsable solo paga lo que es la deuda sin recargo de apremio y sin sanciones.

- *Clases de responsabilidad, art. 37.1 Ley General Tributaria*
- *Responsabilidad Solidaria: es responsable solidario, responde indistintamente con el sujeto pasivo, el responsable solidario responde en el mismo procedimiento con el sujeto pasivo, los dos van a la par.*
- *Responsabilidad Subsidiaria: si no está especificado por ley siempre será esta subsidiaria. Es necesaria la excusión del patrimonio del deudor principal (es un procedimiento judicial), cuya declaración de fallido es cuando se puede ir contra el responsable. Aparece como sujeto de un procedimiento distinto del seguido contra el deudor principal.*

Supuesto de responsabilidad

- *Responsabilidad por la colaboración en la comisión de infracciones, se establece como solidario.*
- *Responsabilidad de los administradores de sociedades, se establece como subsidiaria.*
- *Responsabilidad de los gestores de sociedad en liquidación, son subsidiarios.*
- *Responsabilidad de los coparticipes de entes desprovistos de personalidad jurídica, son solidarios.*
- *Responsabilidad sucesiva*
- *Responsabilidad de adquirentes de bienes efectos el pago de deudas tributarias, son subsidiarios.*
- *Responsabilidad de la adquisición de explotaciones económicas, son subsidiarios.*

Art. 45 de la Ley General Tributaria, Domicilio fiscal

1. El domicilio, a los efectos tributarios, será:

- *Para las personas naturales, el de su residencia habitual;*
- *Para las personas jurídicas, el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En otro caso se atenderá al lugar en que radiquen dicha gestión o dirección.*

2. La Administración podrá exigir a los sujetos pasivos que declaren su domicilio tributario. Cuando un sujeto pasivo cambie su domicilio, deberá ponerlo en conocimiento de la Administración Tributaria, mediante declaración expresa a tal efecto, sin que el cambio de domicilio produzca efectos frente a la Administración hasta tanto se presente la citada declaración tributaria. La Administración podrá rectificar el domicilio tributario de los sujetos pasivos mediante la comprobación pertinente.

Art. 43 de la Ley General Tributaria, Representación

1. El sujeto pasivo con capacidad de obrar podrá actuar por medio de representante, con el que se

entenderán las sucesivas actuaciones administrativas, si no se hace manifestación en contrario.

2. Para interponer reclamaciones, desistir de ellas en cualquiera de sus instancias y renunciar derechos en nombre de un sujeto pasivo, deberá acreditarse la representación con poder bastante mediante documento público o privado con firma legitimada notarialmente o comparecencia ante el órgano administrativo competente. Para los actos de mero trámite se presumirá concedida la representación.

3. La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe aquél o se subsane el defecto dentro del plazo de diez días que deberá conceder al efecto el órgano administrativo.

4. En los supuestos de Entidades, Asociaciones, herencias yacentes y comunidades de bienes que constituyan una unidad económica o un patrimonio separado actuará en su representación el que la ostente, siempre que resulte acreditada en forma fehaciente, y de no haberse designado representante se considerará como tal el que aparentemente ejerza la gestión o dirección y, en su defecto, cualquiera de los miembros o partícipes que integren o compongan la entidad o comunidad.

Art. 44 de la Ley General Tributaria, Representación

Por los sujetos pasivos que carezcan de capacidad de obrar actuarán sus representantes legales.

TEMA 10 – CUANTIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Art. 47 hasta el 50 de la Ley General Tributaria

La Base

Determinación de la Base Imponible

Art. 47

1. La ley propia de cada tributo establecerá los medios y métodos para determinar la base imponible, dentro de los siguientes regímenes:

- Estimación directa.*
- Estimación objetiva.*
- Estimación indirecta.*

2. Las bases determinadas por los regímenes de las letras a) y c) del apartado anterior podrán enervarse por el sujeto pasivo mediante las pruebas correspondientes.

Art. 48

La determinación de las bases tributarias en régimen de estimación directa corresponderá a la Administración y se aplicará sirviéndose de las declaraciones o documentos presentados, o de los datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente.

Art. 49

El régimen de estimación objetiva singular se utilizará con carácter voluntario, para los sujetos pasivos cuando lo determine la Ley propia de cada tributo.

Art. 50

Cuando la falta de presentación de declaraciones o las presentadas por los sujetos pasivos no permitan a la Administración el conocimiento de los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de los rendimientos, o cuando los mismo ofrezcan resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o incumplan sustancialmente sus obligaciones contables, las bases o rendimientos se determinarán en régimen de estimación indirecta, utilizando para ello cualquiera de los siguientes medios:

- *Aplicando los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.*
- *Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios.*
- *Valorando los signos, índices o módulos que se den en los respectivos contribuyentes, según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes.*

Art. 51

1. Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias:

1º La Inspección de los tributos acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los sujetos pasivos, retenedores o beneficiarios de las desgravaciones, informe razonado sobre:

- *Las causas determinantes de la aplicación del régimen de estimación directa.*
- *Situación de la contabilidad de registros obligatorios del sujeto inspeccionado.*
- *Justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases o rendimientos.*
- *Cálculos y estimaciones efectuadas en base a los anteriores.*

Las actas incoadas en unión del respectivo informe se tramitarán por el procedimiento establecido según su naturaleza y clase.

2º En aquellos casos en que no medie actuación de la Inspección de los tributos, el órgano gestor competente dictará acto administrativo de fijación de la base y liquidación tributaria que deberá notificar al interesado con los requisitos a los que se refieren los artículos 121 y 124 de esta Ley y con expresión de los datos indicados en las letras a), c) y d) del número anterior.

2. La aplicación del régimen de estimación indirecta no requerirá acto administrativo previo que así lo declare, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos y liquidaciones resultantes de aquél.

En los recursos y reclamaciones interpuestos podrá plantearse la procedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta.

La comprobación de valores

Art. 52

1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible podrá comprobarse por la Administración tributaria con arreglo a los siguientes medios:

- *Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la Ley de cada tributo señale o estimación por los valores que figuren en los registro oficiales de carácter fiscal.*

- Precios medios en el mercado.
- Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
- Dictamen de peritos de la Administración.
- Tasación pericial contradictoria.
- Cualesquiera otros medios que específicamente se determinen en la ley de cada tributo.

2. El sujeto pasivo podrá, en todo caso, promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los demás procedimientos de comprobación fiscal de valores señalados en el número anterior, dentro del plazo de la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente o, cuando así tuviera previsto, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

Acordada la práctica de la tasación pericial contradictoria en los términos que reglamentariamente se determinen, si existiera disconformidad de los peritos sobre el valor de los bienes o derechos y la tasación practicada por el de la Administración no excede en más del 10 por 100 y no es superior en 20.000.000 de pesetas a la hecha por el del sujeto pasivo, esta última servirá de base para la liquidación.

Si la tasación hecha por el perito de la Administración excede de los límites indicados, deberá designarse un perito tercero. A tal efecto, el Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competente u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma interesará en el mes de enero de cada año, de los distintos colegios profesionales y asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidas, el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido uno por sorteo público de cada lista, las designaciones se efectuarán a partir del mismo, por orden correlativo, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar y, salvo renuncia, a aceptar el nombramiento por causa justificada.

Cuando no exista colegio profesional competente por la naturales de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se interesará del Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

El perito de la Administración percibirá las retribuciones a que tenga derecho conforme a la legislación vigente. Los honorarios del perito del sujeto pasivo serán satisfechos por éste. Cuando la tasación practicada por el tercer perito fuese superior en un 20 por 100 al valor declarado, todos los gastos de pericia serán abonados por el sujeto pasivo y, por el contrario, caso de ser inferior, serán de cuenta de la Administración y, en este caso, el sujeto pasivo tendrá derecho a ser reintegrado de los gastos ocasionados por el depósito.

El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios, lo que se realizará mediante depósito en el Banco de España, en el plazo de diez días. La falta de depósito por cualquiera de las partes su pondrá ala aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.

Entregada en la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria competente u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma la valoración por el tercer perito, se comunicará al interesado y, al mismo tiempo, se la concederá un plazo de quince días para justificar el pago de los honorarios a su cargo. En su caso se autorizará la disposición de la provisión de honorarios depositados en el Banco de España.

3. Las normas de cada tributo reglamentarán la aplicación de los medios de comprobación señalados en el apartado 1 de este artículo.

La base liquidable

Art. 53

Se entiende por base liquidable el resultado de practicar, en su caso, en la imponible las reducciones establecidas por la Ley propia de cada tributo.

La deuda tributaria

El tipo de gravamen y la deuda tributaria

Art. 54

Tendrán la consideración de tipo de gravamen los de carácter proporcional o progresivo que corresponda aplicar sobre la respectiva base liquidable para determinar la cuota.

Art. 55

La cuota tributaria podrá determinarse en función del tipo de gravamen aplicable, según cantidad fija señalada al efecto en los pertinentes textos legales, o bien conjuntamente por ambos procedimientos.

Art. 56

Deberá reducirse de oficio la deuda tributaria cuando de la aplicación de los tipos de gravamen resulte que a un incremento de la base corresponde una porción de cuota superior a dicho incremento. La reducción deberá comprender al menos dicho exceso. Se exceptúan de esta regla los casos en que la deuda tributaria deba pagarse por medio de efectos timbrados.

Art. 57

- 1. Cuando proceda deducir de la cuota de un tributo las devengadas o satisfechas por otro u otros de exacción previa se deducirán en sus cuantías íntegras, aunque éstas hayan sido objeto de exención o bonificación.*
- 2. No se aplicará lo dispuesto en el apartado anterior de este artículo cuando la exención se configure por el hecho de que las bases exentas estén gravadas por otro impuesto o por la circunstancia de que constituyen rendimientos propios de una actividad regular o típica de personas o Entidades sujeta a los impuestos generales de carácter directo.*

Art. 58

- 1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota a que se refiere el artículo 55 de esta Ley, por los pagos a cuenta o fraccionados, las cantidades retenidas o que se hubieran debido retener y los ingresos a cuenta.*
- 2. En su caso, también formarán parte de la deuda tributaria:*
 - *Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, ya sean a favor del Tesoro o de otros entes públicos.*
 - *Los recargos previstos en el apartado 3 del artículo 61 de esta ley.*
 - *El interés de demora, que será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél se devengue, incrementando en un 25 por 100, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente.*
 - *El recargo de apremio, y*
 - *Las sanciones pecuniarias.*

El objeto de la obligación tributaria corresponde a una prestación pecuniaria (dineraria) salvo en los casos

muy excepcionales, en que el pago puede hacerse en especie, que deberá hacerse después de dicho pago en dinero.

La cuantificación de dicha prestación pecuniaria al igual que el resto de los elementos esenciales del tributo debe venir determinada de acuerdo con la ley. Los mecanismos técnicos mediante los cuales se determina la cuantía del tributo pueden ser diferentes en función de las distintas clases de tributos.

Clases de tributos en función de su cuantificación:

- *Tributos de cuota fija: la cuantía viene establecida directamente en la ley o en la norma, es decir, a cada hecho imponible la ley señala una cuota.*
- *Tributos de cuota variable: la cuantía de la prestación pecuniaria no viene establecida directamente en la ley, sino que la ley contiene la regulación abstracta de los elementos de cuya conjugación en cada supuesto resultará la cuota, estos elementos son dos:*
- *La Base: denominada también Base Imponible, la podemos definir como la expresión cifrada y numérica del hecho imponible y al hecho imponible debe representar una determinada manifestación de capacidad económica a través de la base en cada caso concreto se aprecia la graduación de esta capacidad económica. Podemos decir que la magnitud que la ley establece en cada caso para definir la base imponible puede consistir en una cantidad o suma de dinero o bien venir determinada en otros términos o unidades de medida, Ej. Impuesto sobre la cerveza, la base imponible esta constituida por el volumen de cerveza expresado en litros.*

Métodos de determinación de la base imponible, al igual que en el hecho imponible también en relación a la base, puede distinguirse entre la base normativa (la definición general contenida en la ley) y al base imponible fáctica o real (es la que corresponde a cada hecho imponible concretamente realizado) La Ley General Tributaria señala tres modo de determinar la base imponible que se establecen en el Art. 47.1,

1. La ley propia de cada tributo establecerá los medios y métodos para determinar la base imponible, dentro de los siguientes regímenes:

- *Estimación directa.*
- *Estimación objetiva.*
- *Estimación indirecta.*

la ley de cada tributo elige la manera de determinar la base imponible:

- *Estimación Directa: es el método normal y el que más adecuadamente mide la magnitud en que cosiste la base imponible se estable en el Art. 48 Ley General Tributaria*

La determinación de las bases tributarias en régimen de estimación directa corresponderá a la Administración y se aplicará sirviéndose de las declaraciones o documentos presentados, o de los datos consignados en libros y registros comprobados administrativamente.

No es una característica:

- *previa presentación, quien hace la liquidación es el contribuyente*

Características:

- *existe una perfecta correspondencia entre la definición de la base imponible y su medición, que se realiza directamente sobre las magnitudes empleadas en la definición sin la mediación de otros conceptos o elementos*

- es la especial intensidad de los deberes formales entre ellos, podemos tener en cuenta la contabilidad, documentación, justificantes...
- Estimación Objetiva: Art. 49 de la Ley General Tributaria

El régimen de estimación objetiva singular se utilizará con carácter voluntario, para los sujetos pasivos cuando lo determine la Ley propia de cada tributo.

Características:

- Carácter opcional o voluntario
- Sé estable en virtud de la previsión expresa de la ley propia de cada tributo
- Las obligaciones formales son menos estrictas que en la estimación directa.
- En cuanto el contenido del método, hay que obtenerlo a través de su regulación en los supuestos concretos, dos supuestos

IRPF: para determinados tipos de rendimientos se aplica la voluntariedad de escoger este método y se efectúa mediante la utilización de signo, indica generales referidos a determinados sectores de actividad.

Ej. Signo de consumo de energía

Superficie utilizada

Número de obreros

IVA: la ley establece que para determinados ámbitos de actividad o sectores de actividad se establece este método de la determinación objetiva de la base imponible.

Ej. bar o cafetería se sustituye el volumen del negocio por los metros lineales de Barra. Si el sujeto pasivo opta por la estimación objetiva no podrá oponerse al resultado de su aplicación ni siquiera demostrando que su base real con la estimación directa es inferior. Lo único que podrá es la renuncia a este método para el siguiente ejercicio.

- Estimación Indirecta: podemos decir que en todo los sistemas tributario es necesario que exista un sistema alternativo mediante el cual la administración fije ella misma la base imponible para aquellos casos en que la colaboración del sujeto pasivo no exista, sea rehusada, negada, etc. este medio de estimación se regula en el Art. 50 y 51 de la Ley General Tributaria.

Art. 50

Cuando la falta de presentación de declaraciones o las presentadas por los sujetos pasivos no permitan a la Administración el conocimiento de los datos necesarios para la estimación completa de las bases imponibles o de los rendimientos, o cuando los mismo ofrezcan resistencia, excusa o negativa a la actuación inspectora o incumplan sustancialmente sus obligaciones contables, las bases o rendimientos se determinarán en régimen de estimación indirecta, utilizando para ello cualquiera de los siguientes medios:

- Aplicando los datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.
- Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como de los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, atendidas las dimensiones de las unidades productivas o familiares que deban compararse en términos tributarios.
- Valorando los signos, índices o módulos que se den en los respectivos contribuyentes, según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes.

1. Cuando resulte aplicable el régimen de estimación indirecta de bases tributarias:

1º La Inspección de los tributos acompañará a las actas incoadas para regularizar la situación tributaria de los sujetos pasivos, retenedores o beneficiarios de las desgravaciones, informe razonado sobre:

- *Las causas determinantes de la aplicación del régimen de estimación directa.*
- *Situación de la contabilidad de registros obligatorios del sujeto inspeccionado.*
- *Justificación de los medios elegidos para la determinación de las bases o rendimientos.*
- *Cálculos y estimaciones efectuadas en base a los anteriores.*

Las actas incoadas en unión del respectivo informe se tramitarán por el procedimiento establecido según su naturaleza y clase.

2º En aquellos casos en que no medie actuación de la Inspección de los tributos, el órgano gestor competente dictará acto administrativo de fijación de la base y liquidación tributaria que deberá notificar al interesado con los requisitos a los que se refieren los artículos 121 y 124 de esta Ley y con expresión de los datos indicados en las letras a), c) y d) del número anterior.

2. La aplicación del régimen de estimación indirecta no requerirá acto administrativo previo que así lo declare, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que procedan contra los actos y liquidaciones resultantes de aquél.

En los recursos y reclamaciones interpuestos podrá plantearse la procedencia de la aplicación del régimen de estimación indirecta.

Se regula tanto los aspectos sustantivos como procedimientos de este método, también estos dos artículos han sido desarrollado con profundidad en el Reglamento General de Inspección de los Tributos. El presupuesto determinante de la aplicación del régimen de estimación indirecta, este régimen es de aplicación cuando es imposible la fijación de las bases por el método de estimación directa aplicable al sujeto pasivo, como resultado de conductas irregulares del sujeto pasivo la administración se encuentra imposibilitada de conocer la base imponible, esto suele producirse por diversas causas:

- *Por ausencia de declaraciones, que el contribuyente no haya declarado cuando debía.*
- *Anomalías sustanciales, que impidan a la administración desarrollar la labor de comprobación del hecho imponible y su medición, que haya obstrucción en la labor investigadora de la administración.*

Los medios de estimación indirecta, la administración podrá utilizar cualquiera de los siguientes medios:

- *La aplicación de datos y antecedentes disponibles que sean relevantes al efecto.*
- *Los elementos que indirectamente acreditan la existencia de bienes y rentas así como de ingresos, ventas, costes y rendimientos que se han normales en el respectivo sector económico.*
- *La valoración de signos, índices o módulos que se dan en los contribuyentes según los datos o los antecedentes que se posean en supuesto similar.*

Este método de estimación indirecta lo establece unilateralmente para la determinación de la base imponible, establece que la administración lo debe razonar en un informe, Art. 51 de la Ley General Tributaria establece una serie de garantías y cautelas.

La Base Liquidable se contempla en el Art. 53 de la Ley General Tributaria

Se entiende por base liquidable el resultado de practicar, en su caso, en la imponible las deducciones establecidas por la Ley propia de cada tributo.

Ej. Impuesto sobre patrimonio tenemos una cantidad que se reduce y obtenemos la base imponible.

En los supuestos en que la ley no establezca deducciones en la base imponible, esta base coincidirá con la base liquidable en el caso de que la ley ordene aplicar deducciones a la base imponible entonces se tendrán las dos base diferenciadas.

El tipo de gravamen, Art. 54 de la Ley General Tributaria

Tendrán la consideración de tipo de gravamen los de carácter proporcional o progresivo que corresponda aplicar sobre la respectiva base liquidable para determinar la cuota.

Una vez fijada la base imponible o en su caso la base liquidable en los tributos de cada variable se aplica sobre este el tipo de gravamen la Ley General Tributaria en el Art. 54 identifica este concepto con el de % aplicable sobre la base para obtener la cuota.

Supuestos de tipo de gravamen:

- *Alícuota: son tipos expresados como un % a aplicar sobre la base expresada en dinero, pueden ser de carácter proporcional o progresivo, en el caso de proporcional consiste en un % tipo fijo o único, con independencia de cual sea la cuantía de la base. En cuanto al progresivo es cuando hay una escala de tipos que varían a medida que varía la base.*
- *Tipos específicos: consisten en una cantidad de dinero que la ley conecta con base imponible expresadas en una magnitud distinta del dinero.*

Ej. Impuesto sobre alcoholes.

- *Tipos graduales: que consisten en sumas de dinero aplicable sobre una base monetaria pero dividida en tramos, según en que tramo de la escala sea encagable la base en cada caso concreto corresponderá la aplicación de un tipo u otro de los establecidos en la propia escala.*

Ej. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Cuota Tributaria, Art. 55 de la Ley General Tributaria

La cuota tributaria podrá determinarse en función del tipo de gravamen aplicable, según cantidad fija señalada al efecto en los pertinentes textos legales, o bien conjuntamente por ambos procedimientos.

Podemos decir que el momento final de la cuantificación del tributo es el correspondiente al establecimiento de la cuota, en los de cuota fija, la cuota resulta directamente de la ley y en los de cuota variable se obtiene de la conjugación de la base y el tipo de gravamen.

Una vez fijada la cuota se realizaran las deducciones que hubiera establecido la ley para cada tributo.

Tipos de Cuota:

- *Cuota integra: será la cantidad resultante de la aplicación del tipo o tarifa.*
- *Cuota liquida: la cantidad resultante de aplicar en su caso a la cuota integra las deducciones que prevé la ley.*
- *Cuota diferencial: es la cantidad resultante de restar a la cuota liquida las retenciones y demás pagos a*

cuenta realizados durante el periodo impositivo o con anterioridad a la declaración anual. Podemos encontrarnos que esa cuota sea con signo negativo y sea a devolver por la administración. Estas retenciones o pagos a cuenta se engloban dentro del concepto Ingresos Anticipados: podemos decir que además de la cuota tributaria existen otras obligaciones de ingreso que pueden ser a cargo del sujeto pasivo o de otras personas, estas Obligaciones de Ingreso nacen de presupuesto de hecho distintos del hecho imponible se consideran obligaciones autónomas respecto de la deuda tributaria principal y son las retenciones, los ingresos a cuenta cuando el rendimiento se satisface en especie, los pagos fraccionados del IRPF y los ingresos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.

Deuda Tributaria, Art. 58.1 Ley General Tributaria

1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota a que se refiere el artículo 55 de esta Ley, por los pagos a cuenta o fraccionados, las cantidades retenidas o que se hubieran debido retener y los ingresos a cuenta.

Clase con el Inspector

Agencia Tributaria: – Dpto. Recaptación

- Dpto. Gestión Tributaria
- Dpto. RRHH
- Dpto. Inspección

- Dpto. Inspección:
 - Grandes Empresas (grandes contribuyentes más de 10.000 millones Ptas. anuales): Oficina Nacional de Inspección (ámbito Estatal)
 - Medianas empresas (más de 1.000 millones Ptas. anuales): Inspección Regional (ámbito CC.AA.)
 - Resto contribuyentes: Inspección Provincial (ámbito Provincial).

Inspección:

- Inspector Jefe: Decide

- Unidades de Inspecciones: jefe unidad: hacen la verificación, realiza un propuesta

Plan de Inspección: es el inspector jefe quien ordena la inspección a una empresa o a un contribuyente. El Plan de Inspección esta basado en una Plan Nacional de Inspección donde aparecen los criterios generales, pero no aparecen los nombres de quienes van a se inspeccionados.

Unidad de Inspección: comunica al contribuyente que le van a realizar un inspección:

- Mediante carta
- Agente tributario
- Comparecencia del inspector

Los funcionarios han de llevar un carné de identificación.

Una vez comunicada la inspección no se pueden presentar declaraciones complementarias (si que se pueden presentar, pero lo que quiere decir es que el presentar esta declaración una vez comunicada dicha inspección esto no valdrá para quitar o reducir la sanción a imponer) y se interrumpe la prescripción de impuesto.

Inspección General Impuesto: totalmente: una vez revisado ya no se puede volver a revisar.

Periodo

Parcial aspecto impuesto se podrá volver a revisar aquel impuesto menos la parte ya inspeccionadas.

Por impuestos

Si se realiza una inspección parcial el contribuyente puede pedir que se le realice una inspección general, tiene 15 días para solicitarlo, a partir de que se le comunica la inspección parcial.

La Administración tiene un plazo de seis meses para que se organice la inspección general.

- *¿Con quien se hace la Inspección?*

Se realiza al contribuyente, pero si este quiere puede designar un representante.

- *¿Dónde se realiza?*

La regla es que la documentación mercantil (los libros de contabilidad) se han de examinar en el domicilio del contribuyente. La documentación tributaria (el registro del IVA...) la Administración puede requerir que se presente en las oficinas de Inspección.

- *¿Cuándo se hace?*

En horarios de oficina.

- *¿Qué se examina?*

La documentación tributaria se tiene que conservar, resistencia, excusa, obstrucción e inspección, se puede sancionar y se realiza una estimación indirecta.

No se tiene que conservar

La administración puede solicitar información a terceros de un contribuyente, Art. 111 Ley General Tributaria, también a otros órganos de la administración y a terceros pasivos.

No puede pedir la documentación que ya se ha presentado a la administración.

Se pueden mirar los sistemas informáticos, en principio si.

Puede hacer una copia la administración, si y en soporte magnético también, lo único es que el coste de estas copias corre a cargo de la administración.

Diligencia: documento donde se hace constar información relevante a las actuaciones de un día.

Fecha donde continuará las actuaciones

Petición de la documentación

Lugar donde continuará la actuación

Manifestaciones del contribuyente

Duración máxima de la Inspección, son 12 meses, en caso de que este periodo se incumpla los efectos que producen la notificación de una inspección (se interrumpe la prescripción, sanciones no evitables con complementarias) significa que estos efectos no se realizan, es decir no se interrumpe la prescripción y podemos presentar la declaración complementaria para evitar futuras sanciones.

Este periodo se puede alargar a 24 meses, para poder alargar la duración tiene que pasar seis meses, entonces el jefe de Unidad pide que autorice al Inspector Jefe que amplíe el plazo y también hay que comunicárselo al contribuyente para que pueda hacer las alegaciones oportunas.

También hay supuestos donde se puede parar el contador del tiempo de la inspección por:

- *Ayuda a otra administración (máximo seis meses)*
- *Ayuda a otros países (máximo doce meses)*
- *Delito Fiscal*
- *Por fuerza mayor*
- *Dilaciones imputadas al contribuyente (que el contribuyente lo alargue)*

Si entre una actuación y otra pasan más de seis meses por culpa de la administración los efectos de la notificación volverán a tener en cuenta.

Actuaciones de finalización de la inspección

- *Poner de manifiesto el expediente al contribuyente.*
- *Dar audiencia: alegaciones*

Propuesta de regularización: el contribuyente puede estar o no de acuerdo. Si esta de acuerdo se realiza un acta de conformidad donde se recoge la propuesta del inspector y se tiene que esperar un mes, para que el inspector jefe analice el expediente y pueda solicitar un complemento de más actuaciones o nuevas actuaciones. Si el inspector jefe no dice nada después del mes el plan propuesto deja de ser como propuesta y pasa a ser una liquidación. Aunque el acta se ha de conformidad el contribuyente mantiene el derecho a recurrir.

Si el acta es de disconformidad el inspector tiene que realizar un informe ampliatorio y realiza alegaciones y pruebas del contribuyente, todo esto lo estudia el inspector jefe y dictará la resolución correspondiente, realiza la liquidación donde podrá recoger todo.

TEMA 11 – LA EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

El fin del tributo se alcanza plenamente a través del cumplimiento de la obligación a través de la exacta y completa prestación pecuniaria por parte del deudor.

El pago, es el cumplimiento de la prestación pecuniaria consistente en la entrega de una suma de dinero, establecida en la obligación tributaria.

Sujetos del pago

- *Sujetos legitimados para el cobro, se trata de determinar quien es el sujeto apto para recibir el pago o quien debe efectuar el acto del cobro, quien debe y quien puede cobrar.*

Acreedor, es la administración, en consecuencia ello es en principio el sujeto hábil para el cobro de los tributos, aunque el acto de cobro no se realice siempre por el acreedor, es decir, por la administración si no también puede hacerse el pago por medio de personas, Ej. Entidades Colaboradoras Autorizadas.

Art. 59.2 Ley General Tributaria entidades colaboradoras.

2. Se entiende pagada en efectivo una deuda tributaria cuando se ha realizado el ingreso de su importe en las Cajas del Tesoro, oficinas recaudadoras o Entidades debidamente autorizadas que sean competentes para su admisión

Art. 19 Reglamento General de Recaudación

Legitimación para recibir el pago y lugar del pago. –1. El pago de las deudas habrá de realizarse en las Cajas del órgano competente para su admisión o en las de los órganos o personas autorizadas en este Reglamento o en normas especiales para admitir el pago.

2. Los pagos realizados a órganos no competentes para recibir pagos o personas no autorizadas para ello, no liberarán al deudor de su obligación de pago, sin perjuicio de las responsabilidades de todo orden en que incurra el preceptor indebido.

Efectos liberatorios cuando el pago se realiza en un órgano incompetente, se distinguen dos supuesto:

- *La Incompetencia Absoluta, supone una desviación total de las reglas competenciales y en este caso el deudor no queda liberado.*
- *La Incompetencia Relativa, cuando un órgano de la administración fiscal que tiene atribuidas algunas funciones de cobro de tributos no aparece específicamente facultado para percibir una determinada exacción en este caso, el deudor que liberado de la deuda tributaria.*

Sujetos legitimados para el pago, esta legitimados para el pago los obligados a efectuarlo, el contribuyente, los sustitutos, los responsables, sucesores en deudas tributarias...

El pago por tercero, que además de los obligados puede realizar el pago cualquier persona que tenga interés o no en el cumplimiento de la obligación, lo conozca o no y tenga o no la autorización del obligado al pago. En ningún caso el tercero que pagare la deuda estará legitimado para ejercitar ante la administración las derechos de acciones que corresponde al obligado al pago, sin embargo, podrá ejercitar los derechos que deriven a su favor del exclusivamente del acto de pago.

El Objeto del Pago, es la entrega de una suma de dinero,

- *La Identidad, la prestación en que consiste el pago a de ser exactamente la que debía ser y no otra*
- *La Integridad e Indivisibilidad, hemos de decir que la deuda no se entenderá pagada hasta que se entrega la totalidad de la suma debida. El sujeto no puede obligar a la administración apereibir de pagos parciales, sin embargo la indivisibilidad debe distinguirse de la facultad que la administración tiene en determinados casos de conceder el fraccionamiento y aplazamiento de los pagos que percibe.*

Forma de pago, Art. 59.1 Ley General Tributaria

1. El pago de la deuda tributaria podrá hacerse en efectivo o mediante el empleo de efectos timbrados, según se disponga reglamentariamente.

Además hay otra forma de pago de las que enumera el artículo que es el que se realiza en especie, se regula a unos determinados impuestos.

Ej. IRPF, pago en bienes de patrimonio histórico español

Tiempo de pago, el pago a de hacerse dentro de los plazos que determina la norma reguladora de cada

tributo o en su defecto en la normativa general de recaudación y la recaudación de los tributos se realizará mediante el pago voluntario (Art. 20 Reglamento General de Recaudación) por el periodo ejecutivo.

Art. 20 Reglamento General de Recaudación

Tiempo de pago. – 1. Los obligados al pago harán efectivas sus deudas dentro de los plazos fijados en este artículo.

2. Las deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la administración deberán pagarse:

- Las notificadas entre los días 1 y 15 de cada mes, desde la fecha de notificación hasta el día 5 del mes siguiente o el inmediato hábil posterior.
- Las notificadas entre los días 16 y últimos de cada mes, desde la fecha de notificación hasta el día 20 del mes siguiente o el inmediato hábil posterior.
- Las deudas de notificación colectiva y periódica en los plazos señalados en el artículo 87 de este Reglamento.
- Las deudas cuya liquidación esté encomendada a las Aduanas en los plazos establecidos en las normas que las regulan.

3. Las deudas tributarias que deban pagarse mediante declaración–liquidación, o autoliquidación, deberán satisfacerse en los plazos o fechas que señalan las normas reguladoras de cada tributo.

- Las deudas no tributarias deberán pagarse en los plazos que determinen las normas con arreglo a las cuales tales deudas se exijan. En caso de no–determinación de los plazos, se aplicará lo dispuesto en los apartados anteriores.
- Las deudas no satisfechas en los períodos citados en los apartados anteriores, se exigirán en vía de apremio, de acuerdo con lo que se dispone en el artículo 97 de este Reglamento, computándose, en su caso, como pagos a cuenta las cantidades pagadas fuera de plazo.

Los ingresos correspondientes a declaraciones–liquidaciones o autoliquidaciones realizadas fuera de plazo sin requerimiento previo sufrirán los recargos que, para tales supuestos, se determinan en Ley General Tributaria.

- Las deudas que deban satisfacerse mediante efectos timbrados se pagarán en el momento de la realización del hecho imponible, si no se dispone otro plazo en su regulación especial.
- Si se hubiere concedido aplazamiento de pago, se estará a lo dispuesto en el capítulo VII de este título.
- Las suspensiones acordadas por órgano administrativo o judicial competente en relación con deudas en período voluntario, interrumpirán los plazos fijados en este artículo.

Resuelto el recurso o reclamación económico–administrativa que dio lugar a la suspensión, si el acuerdo no anula ni modifica la liquidación impugnada, deberá pagarse en los plazos previsto en los párrafos a) y b) del apartado 2 de este artículo, según que dicha resolución se haya notificado en la primera o segunda quincena del mes. La resolución administrativa adoptada se notificará al recurrente con expresión de este plazo en el que debe ser satisfecha la deuda.

Si la resolución da lugar a la modificación del acto u ordena la retroacción del procedimiento, la deuda resultante del acto que se dicte en ejecución de dicho acuerdo habrá de ser ingresada en los plazos previstos en los párrafos a) y b) del apartado 2 de este artículo.

La notificación del nuevo acto indicará expresamente este plazo.

No obstante lo indicado en los párrafos anteriores, cuando la ejecución del acto hubiese estado suspendida,

una vez concluida la vía administrativa los órganos de recaudación no iniciarán o, en su caso, no reanudarán las actuaciones del procedimiento de apremio mientras no concluya el plazo para interponer el recurso contencioso-administrativo, siempre que la vigencia y eficacia de la caución inicialmente aportada se mantenga hasta entonces. Si durante ese plazo el interesado comunicase a dicho órgano la interposición del recurso, con petición de suspensión y ofrecimiento de caución para garantizar el pago de la deuda, se mantendrá la paralización del procedimiento en tanto conserve su vigencia y eficacia la garantía aportada en vía administrativa. El procedimiento se reanudará o suspenderá a resultas de la decisión que adopte el órgano judicial en la pieza de suspensión.

Art. 87 Reglamento General de Recaudación

Plazos de ingreso. –1. El plazo de ingreso en período voluntario de las deudas a que se refiere el artículo anterior, que no tengan establecido en sus normas reguladoras un plazo específico, será único y abarcará desde el día 1 de septiembre al 20 de noviembre o inmediato hábil posterior.

2. En caso de que la gestión recaudatoria se realice por el Ministerio de Economía y Hacienda, cuando las necesidades del servicio lo aconsejen, el Director general de Recaudación por su iniciativa o a propuesta del Delegado de Hacienda respectivo, podrá modificar el plazo señalado en el apartado anterior, siempre que dicho plazo no sea inferior a dos meses naturales.

La misma facultad corresponde a la autoridad competente de los Organismos autónomos en relación con los recursos cuya gestión recaudatoria les esté atribuida.

Periodo ejecutivo: la recaudación se efectúa coercitivamente por vía de apremio.

La Notificación, Art. 124 Ley General Tributaria

1. Las liquidaciones tributarias se notificarán a los sujetos pasivos con expresión:

- De los elementos esenciales de aquéllas. Cuando supongan un aumento de la base imponible respecto de la declarada por el interesado, la notificación deberá expresar de forma concreta los hechos y elementos que la motivan.*
- De los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, con indicación de plazos y órganos en que habrán de ser interpuestos, y*
- Del lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.*

2. Las liquidaciones definitivas, aunque no rectifiquen las provisionales, deberán acordarse mediante acto administrativo y notificarse al interesado en forma reglamentaria.

3. En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en e respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan. El aumento de base tributaria sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al sujeto pasivo con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que lo motiven, excepto cuando la modificación provenga de revalorizaciones de carácter general autorizadas por las leyes.

4. Podrá disponerse por vía reglamentaria en qué supuestos no será preceptiva la notificación expresa, siempre que la administración tributaria así lo advierta por escrito al presentador de la declaración, documento o parte de alta.

5. Cuando el sujeto pasivo, obligado tributario o su representante rehúse recibir la notificación o cuando no sea posible realizar dicha notificación por causas ajenas a la voluntad de la administración tributaria, se

estará respectivamente a los dispuesto en el artículo 105 apartados 5,6 y 7 de esta ley.

La Prueba de Pago, todo el obligado al pago de deuda tributaria, tiene derecho a que se le entregue el justificante de dicho pago, Art. 30 Reglamento General de Recaudación

Enumeración. –1. El que pague una deuda conforme a lo dispuesto en este Reglamento tendrá derecho a que se le entregue un justificante del pago realizado.

2. Los justificantes del pago en efectivo serán, según los casos:

- *Los recibos.*
- *Las cartas de pago suscritas o validadas por órganos competentes o por Entidades autorizadas para recibir el pago.*
- *Las patentes.*
- *Las certificaciones acreditativas del ingreso efectuado.*
- *Cualquier otro documento al que se otorgue expresamente el carácter de justificante de pago por el Ministerio de Economía y Hacienda.*

3. Cuando se empleen efectos timbrados, los propios efectos, debidamente inutilizados, constituyen el justificante de pago.

La Consignación, Art. 63 Ley General Tributaria

Los sujetos pasivos podrán consignarse el importe de la deuda tributaria y en su caso las costas reglamentariamente devengadas, se podrán consignar en la caja general de depósitos o en alguna de sus sucursales y es consignación tendrá los efectos suspensivos o liberatorios que las disposiciones reglamentarias determinen

Imputación de Pagos, Art. 45 Reglamento General de Recaudación

Imputación de pagos. –1. Las deudas se presumen autónomas.

2. El deudor de varias deudas podrá, al realizar el pago, imputarlo a aquella o aquellas que libremente determine.

3. En los casos de ejecución forzosa en que se hubieran acumulado varias deudas del mismo obligado al pago y no pudieran satisfacerse totalmente, sin perjuicio de las normas que establecen la prelación de determinados créditos, el pago se aplicará a las deudas por orden de mayor a menor antigüedad, determinada ésta por la fecha de vencimiento del período voluntario para el pago de cada una.

No existe una única relación con el sujeto pasivo con la Hacienda por todas las deudas, sino que cada hecho imponible origina una deuda distinta y autónoma con relación a las demás deudas con que sea el mismo sujeto pasivo.

Otras formas de extinción de la Deuda

La prescripción del crédito, Art. 64 al 67 Ley General Tributaria

Art. 64

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos y acciones.

- El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
- La acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas.
- La acción para imponer sanciones tributarias.
- El derecho a la devolución de ingresos indebidos.

Art. 65

El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos supuestos a que se refiere el artículo anterior, como sigue:

En el caso a), desde el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración; en el caso b), desde la fecha en que finalice el plazo de pago voluntario; en el caso c), desde el momento en que se cometieron las respectivas infracciones, y en el caso d), desde el día en que se realizó el ingreso indebido.

Art. 66

1. Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 64 se interrumpen:

- Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regulación, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del impuesto devengado por cada hecho imponible. A estos efectos se entenderán como realizadas directamente con el sujeto pasivo las actuaciones de Juntas y Comisiones, en el procedimiento de estimación global, para los que estuvieren debidamente representados.
- Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase.
- Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda.

2. El plazo de prescripción a que se refiere la letra d) del artículo 64 se interrumpirá por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda la devolución del ingreso indebido o por cualquier acto de la Administración en que se reconozca su existencia.

Art. 67

La prescripción se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo.

El silencio de la relación jurídica durante un plazo de tiempo determinado por la ley significa la extinción de la deuda.

La Compensación, Art. 68 Ley General Tributaria

1. Las deudas tributarias podrán extinguirse total o parcialmente por compensación en las condiciones que reglamentariamente se establezcan:

- Con los créditos reconocidos por acto administrativo firme a favor del mismo sujeto pasivo.
- Con otros créditos reconocidos por acto administrativo firme a favor del mismo sujeto pasivo.

2. La extinción total o parcial de las deudas tributarias que las Entidades estatales autónomas, instituciones oficiales y Corporaciones locales tengan con el Estado podrán acordarse por vía de compensación cuando se trate de deudas tributarias vencidas, liquidadas y exigibles.

Art. 63 al 68 Reglamento General de Recaudación

Art. 63

Deudas compensables. – 1. En los casos y con los requisitos que se establecen en este capítulo podrán extinguirse total o parcialmente por compensación las deudas a favor de la Hacienda Pública que se encuentren en fase de gestión recaudatoria, tanto voluntaria como ejecutiva, con los créditos reconocidos por la misma a favor del deudor.

2. Asimismo, podrán compensarse las deudas no comprendidas en el apartado anterior cuando lo prevean las normas reguladoras de los tributos y demás recursos de Derecho público.

3. Cuando una liquidación cuyo importe ha sido ingresado sea anulada y sustituida por otra, se podrá disminuir ésta en la cantidad previamente ingresada.

Art. 64

Competencia. – 1. Las Delegaciones de Hacienda pueden:

a) Compensar de oficio o a instancia del deudor las deudas cuya gestión recaudatoria les esté atribuida, con los pagos a favor del mismo que deban hacerse efectivos en la misma Delegación de Hacienda.

b) Proponer a la Dirección General de Recaudación la compensación de oficio o a instancia de parte de dichas deudas con los pagos a realizar por otras Delegaciones de Hacienda o por otros órganos del Estado competentes para realizar pagos.

2. La Dirección General de Recaudación es competente para compensar las deudas y créditos a que se refiere el artículo anterior, cuando la competencia para la gestión recaudatoria de las primeras

y para los pagos de los segundos correspondan a órganos distintos.

Art. 65

Compensación de oficio de deudas de Entidades públicas. – 1. Las deudas a favor de la Hacienda Pública, cuando el deudor sea un Ente territorial, Organismo autónomo, Seguridad Social o Entidad de derecho público, cuya actividad no se rija por el ordenamiento privado, serán compensables de oficio, una vez transcurrido el plazo de ingreso en período voluntario.

2. Esta compensación se realizará, en primer lugar, con los créditos que a favor de las Entidades citadas existan en las correspondientes Delegaciones de Hacienda y, en segundo lugar, con cargo a las cantidades que correspondan sobre los importes que la Administración del Estado deba transferir a aquéllas.

3. Cuando existen créditos a compensar en la propia Delegación de Hacienda, se acordará la compensación por el Delegado a propuesta del Jefe de la Dependencia de Recaudación. El acuerdo será notificado a la Entidad deudora.

4. En los demás casos, el procedimiento a seguir será el siguiente:

a) Comprobada por la Delegación de Hacienda la existencia de una deuda con la Hacienda Pública de cualquiera de las Entidades a que se refiere el apartado 1 anterior, aquélla remitirá lo actuado, juntamente con el documento acreditativo de la deuda, a la Dirección General de Recaudación, la cual dictará resolución acordando la procedencia de la compensación.

b) Cuando se trate de deudas de las Corporaciones Locales y Comunidades Autónomas la resolución

acordando la compensación se comunicará a la Entidad deudora y a la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, para que haga figurar en las propuestas de órdenes de pago extendidas a favor de las Entidades citadas las retenciones a favor del Tesoro Público.

c) En el caso de deudas de Organismos Autónomos, Seguridad Social y otros Entes de derecho público, la resolución se comunicará a la Entidad deudora y al Ministerio u Organismo que haya de aprobar la transferencia a dicha Entidad, dando conocimiento, en su caso, a la Intervención Delegada en aquellos, a efectos de hacer figurar en los libramientos correspondientes la oportuna retención para su formalización o ingreso en el Tesoro.

d) La Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, en el caso del apartado b), y el Ministerio u Organismo retenedor, en el c), deberán comunicar a la Delegación de Hacienda

a la que correspondan las deudas las retenciones efectuadas.

Art. 66

Compensación de oficio de deudas de otros acreedores a la Hacienda Pública. – 1. Cuando un deudor a la Hacienda Pública no comprendido en el artículo anterior sea, a la vez, acreedor de la misma por un crédito reconocido, transcurrido el período voluntario, se expedirá certificación de descubierto y se compensará de oficio la deuda, más el recargo de apremio, con el crédito. La compensación será notificada al interesado.

2. Será aplicable a dichas compensaciones lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo anterior.

3. Si los créditos a compensar no corresponden a la Delegación de Hacienda, se remitirá lo actuado, juntamente con el documento acreditativo de la deuda, a la Dirección General de Recaudación, la cual dictará la resolución pertinente.

4. Dichas resoluciones serán comunicadas a la Delegación de Hacienda correspondiente para su notificación al interesado. En caso de que sean aprobatorias de la compensación, serán, además, comunicadas al Departamento proponente o a la Dirección General del Tesoro y Política Financiera o Delegación de Hacienda en que deba hacerse efectivo el crédito, para su cumplimiento.

5. La Entidad que retenga el pago deberá comunicar a la Delegación de Hacienda a la que correspondan las deudas las retenciones efectuadas.

Art. 67

Compensación a instancia del obligado al pago. – 1. El deudor que inste la compensación deberá dirigir al órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competente para su tramitación, solicitud que contendrá los siguientes requisitos:

a) Nombre y apellidos, razón social o denominación, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del obligado al pago y, en su caso, de la persona que lo represente. Así mismo, se identificará el medio preferente y el lugar señalado a efectos de notificación.

b) Identificación de la deuda cuya compensación se solicita, indicando, al menos, su importe, concepto y fecha de vencimiento del plazo de ingreso voluntario.

c) Identificación del crédito reconocido por la Hacienda Pública, a favor del solicitante, cuya compensación se ofrece, indicando al menos su importe, concepto y órgano gestor.

d) Declaración expresa de no haber sido transmitido o cedido el crédito.

e) Lugar, fecha y firma del solicitante.

2. A la solicitud de compensación se acompañarán los siguientes documentos:

a) Si la deuda tributaria cuya compensación se solicita ha sido determinada mediante autoliquidación, modelo oficial de declaración-liquidación o autoliquidación, debidamente cumplimentado, que el sujeto pasivo o retenedor deba presentar conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del tributo.

b) Certificado de la oficina de contabilidad del Departamento, centro u organismo gestor del gasto o del pago, en el que se refleje la existencia del crédito reconocido, pendiente de pago, y la suspensión, a instancia del interesado, de los trámites para su abono en tanto no se comunique la resolución del procedimiento de compensación.

El Ministerio de Economía y Hacienda podrá dictar las disposiciones oportunas para normalizar las mencionadas certificaciones administrativas.

Si el crédito ofrecido en compensación deriva de un ingreso indebido por cualquier tributo, en lugar de la certificación anterior se acompañará copia del acto, resolución o sentencia firme que lo reconozca y declaración escrita del solicitante de que dicho acto no está recurrido.

3. Cuando la solicitud de compensación se presente en período voluntario, si al término de dicho plazo estuviese pendiente de resolución no se expedirá certificación de descubierto.

Cuando se presente en período ejecutivo, sin perjuicio de la no-suspensión del procedimiento, podrán paralizarse las actuaciones de enajenación de los bienes embargados hasta la resolución de la solicitud.

4. Si 1a solicitud no reúne los requisitos o no se acompañan los documentos que se señalan en el presente artículo, el órgano competente para 1a tramitación del procedimiento requerirá al solicitante para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con indicación de que si así no lo hiciera se le tendrá por desistido de su solicitud, archivándose sin más trámite 1a misma.

En particular, si se hubiera presentado la solicitud dentro del período voluntario para el ingreso de la deuda, se le advertirá que, si el plazo reglamentario de ingreso hubiera transcurrido al finalizar el plazo señalado en el párrafo anterior no habiéndose efectuado el pago ni aportado los documentos, se exigirá dicha deuda por 1a vía de apremio, con los recargos e intereses correspondientes.

5. El órgano competente para resolver acordará la compensación cuando concurren los requisitos establecidos con carácter general en la normativa tributaria y civil o, en su caso, en la legislación aplicable con carácter específico.

Si se deniega la compensación y ésta se hubiese solicitado en período voluntario, en 1a notificación del acuerdo, que deberá ser motivado, se advertirá al solicitante que la deuda deberá pagarse, junto con los intereses devengados hasta la fecha de 1a resolución, en el plazo establecido en el artículo 108 de este Reglamento. Transcurrido dicho plazo, si no se produce el ingreso, se exigirá la deuda pendiente por la vía de apremio.

Si la compensación se hubiese solicitado en período ejecutivo y se deniega, continuará el procedimiento de apremio.

6. Cuando de las actas que documenten los resultados de una misma actuación de comprobación e

investigación de la situación tributaria resulten liquidaciones de distinto signo relativas a un mismo sujeto pasivo o retenedor el órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de oficio o a petición del interesado acordará la compensación de las deudas y créditos hasta donde alcancen aquellos. La compensación acordada no perjudicará la concesión de aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, en su caso, restante.

7. La resolución, en los procedimientos recogidos en este artículo, deberá adoptarse en el plazo de seis meses contados desde el día en que la solicitud tuvo entrada en los registros del órgano administrativo competente para su tramitación.

Transcurrido dicho plazo sin que haya recaído resolución se podrá entender desestimada la solicitud en la forma y con los efectos previstos en los artículos 43 y 44 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. No obstante, si la resolución fuere susceptible de ser recurrida en vía económico-administrativa, una vez transcurrido dicho plazo, los interesados podrán considerar desestimada la solicitud para deducir frente a la denegación presunta el correspondiente recurso o esperar la resolución expresa.

Art. 68

Efectos de 1a compensación. –I. Acordada la compensación, se declararán extinguidas las deudas y créditos en la cantidad concurrente y se practicarán las operaciones contables precisas para reflejarlo.

La Hacienda Pública entregará al interesado el justificante de la extinción de la deuda.

2. En caso de compensación de deudas de Entidades públicas a que se refiere el artículo 65 de este Reglamento, si el crédito es inferior a la deuda, por la parte de deuda que exceda del crédito se acordarán sucesivas compensaciones con los créditos que posteriormente se reconozcan a favor de dichas Entidades.

3. En los demás casos, si el crédito es inferior a la deuda, se procederá como sigue:

a) La parte de deuda que exceda del crédito seguirá el régimen ordinario, procediéndose a su apremio, si no es ingresada a su vencimiento o continuando el procedimiento si la deuda estaba ya apremiada.

b) Por la parte concurrente se procederá según lo dispuesto en el apartado 1.

4. En caso de que el crédito sea superior a la deuda, acordada la compensación, se abonará la diferencia al interesado.

La condonación, Art. 69 Ley General Tributaria

Las deudas tributarias sólo podrán condonarse en virtud de ley y en la cuantía y con los requisitos que en misma se determinen.

La Confusión, no se cree que este modo de extinción no se encuentra en el Derecho Financiero, por lo tanto no sería una manera de extinción de la deuda. No es regulado.

TEMA 12 – PROCEDIMIENTO Y GESTION TRIBUTARIA

La ley 1/1998 Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, Art. 3 Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, la relación de derechos de los contribuyentes, los cuales la administración tiene que tener en cuenta y están relacionados.

3. Derechos generales de los contribuyentes. – Constituyen derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

a) Derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias acerca del contenido y alcance de las mismas.

b) Derecho a obtener, en los términos previstos en la presente Ley, las devoluciones de ingresos indebidos y las devoluciones de oficio que procedan, con abono del interés de demora previsto en el artículo 58.2.c) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto.

c) Derecho de ser reembolsado, en la forma fijada en esta Ley, del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de una deuda tributaria, en cuanto ésta sea declarada improcedente por sentencia o resolución administrativa firme.

d) Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

e) Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personas al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos de gestión tributaria en los que tenga la condición de interesado.

f) Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones por él presentadas.

g) Derecho a no aportar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la Administración actuante.

h) Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria, que sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos en las leyes.

i) Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria.

j) Derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa.

k) Derecho a formular alegaciones y a aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente propuesta de resolución.

l) Derecho a ser oído en el trámite de audiencia con carácter previo a la redacción de la propuesta de resolución.

m) Derecho a ser informado de los valores de los bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión.

n) Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos, acerca de la naturaleza y alcance de las mismas, así como

de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que se desarrollen en los plazos previstos en la presente Ley.

Podemos decir que la liquidación tiene por defecto la determinación de la deuda tributaria y el importe de la

misma. En cuanto a la iniciación del procedimiento de liquidación, Art. 101 Ley General Tributaria

La gestión de los tributos se iniciará:

- *Por declaración o iniciativa del sujeto pasivo o retenedor o del obligado a ingresar a cuenta, conforme a lo previsto en el artículo 35 de esta ley.*
- *De oficio, y*
- *Por actuación investigadora de los órganos administrativos.*

Art. 102 Ley General Tributaria

1. Se considerará declaración tributaria todo documento por el que se manifieste o reconozca espontáneamente ante la administración tributaria que se han dado o producido las circunstancias o elementos integrantes, en su caso, de un hecho imponible. Reglamentariamente se determinarán los supuestos en que sea admisible la declaración verbal.

2. La presentación en una oficina tributaria de la correspondiente declaración no implica aceptación o reconocimiento de la procedencia del gravamen.

3. En ningún caso podrá exigirse que las declaraciones tributarias se formulen bajo juramento.

4. Se estimará declaración tributaria la presentación ante la administración de los documentos en los que se contenga o que constituyan el hecho imponible.

Plazos de Presentación, los que determine el reglamento de cada tributo

Forma de declaración, inicio del procedimiento

es que se considera cumplido el deber del contribuyente de presentar la declaración y por tanto existe las sanciones que se prevean en la normativa en el caso de falta de declaración.

Clase con el Inspector

Declaraciones Tributarias y Autoliquidaciones

Formas de Gestión; Impuestos

- *Administración de oficio determina la deuda tributaria; Impuestos locales; se exige una declaración de alta*
- *Declaración, hechos y circunstancias; deuda tributaria se determina con la liquidación.*
- *Documento; – Declaración*

Autoliquidación;

- *Hace un cálculo sobre la deuda tributaria*

y la administración lo único que realiza es una comprobación; una inspección

Impuesto que funcionan con autoliquidación

– Renta – IVA

– Sociedades – ITP y AJD

– Renta no residentes – Impuesto sobre sucesiones y donaciones

Declaración (previa por el contribuyente)

Liquidación (después la administración)

Impugnar: – recursos y reclamaciones

– administración

– judicial

Esta es la antigua estructura en la que pensaba la Ley General Tributaria en su artículo 102, que la define como una manifestación espontánea, y se ponen de manifiesto determinados hechos:

- *Circunstancias*
- *Elementos: hecho imponible del impuesto*
- *Escrito y por determinados modelos, también es posible que no se ajuste aun modelo determinado*

Declaraciones Expresas

- *Telemática, Internet: la obtención de una firma electrónica de la fábrica de Moneda y timbre.*

Declaración

- *Verbales*
- *Tácitas*

Ley General Tributaria establece una presunción que las declaraciones son ciertas, en el Art. 116 y en el caso de que la declaración este equivocada será a cargo del contribuyente el encargado de demostrar que ha cometido un error. Cada declaración tiene un plazo y el incumplimiento de dicho plazo se puede sancionar.

Declaración Liquidación

Plazo Administración Notificación al contribuyente

Si se le noticia del 1 al 15 el plazo para pagar termina el día 5 del mes siguiente.

Si la notificación se produce del 16 al 31 el plazo de pago se termina el 20 del siguiente mes o inmediato hábil después.

– Pagar

Conceder: intereses de demora.

– Pedir aplazamiento

Tres Opciones Rechazar: se le de un nuevo plazo para pagar

– *Pagar con retardo y no hacer nada*

Una vez concedido el aplazamiento el contribuyente puede

- Cumplir el pacto.
- Incumplirlo (no hacer nada)

Periodo de Apremio

La administración le exige un recargo de apremio del 20% o del 10% si ha realizado el pago sin que la administración le informe.

Si la administración nos informa tendremos que pagar el 20% más intereses.

Declaración liquidación (autoliquidación)

Se define como un acto administrativo sometido al derecho administrativo, va encaminado a determinar la cuantificación de la deuda tributaria.

Hay unas diferencias sustanciales.

Ej. Impuesto sobre la renta (plazo 20-6)

- Indicar
- Hechos: circunstancias.
- Deuda Tributaria
- Ingresos

Si presentamos una sub-liquidación con retardo, no habrá sanción (deuda tributaria), si habrá recargo para el contribuyente, se le exigirá un recargo en función del tiempo fuera del plazo de presentación:

5% < 3 meses

10% < 6 meses No se le exigen intereses

15% < 12 meses

20% superior más intereses

La administración si podrá sancionar cuando inicie un procedimiento de actuación. Así pierden todos los requisitos antes comentados.

Naturaleza de los plazos.

Pagar

No hacer nada

A 20-6 15-7 Demora aplazamiento Recargo exigido al contribuyente

(fuera de plazo) Pagar con retardo

B 20-6 espera 15-11 Si paga, pide aplazamiento

(tiene dinero presenta No se le exigirá al contribuyente una autoliquidación)

El contribuyente B ha corrido un riesgo. La administración no ha hecho ninguna Inspección

El contribuyente A a pagado un 5%

El contribuyente B a pagado un 10%

El contribuyente A a pagado recargo el contribuyente (10%)

En el momento presenta declaración se ofrece la vía ejecutiva (objetivo conseguir financiación o liquidez)

Declaración Hechos faculta a la administración para que el contribuyente acredite

los hechos (Ej. N ° de hijos)

Circunstancias

Se hará para todos los elementos del hecho imponible y los elementos de la declaración.

En el caso de las autoliquidaciones sobre una doble vía por parte del contribuyente por rectificar la declaración o los datos aportados:

- Complementaria: por falta de datos aportados en la declaración, situación familiar a la no-declaración.

Vía ejecutiva,...

Antes que informe la administración le excluye de sanciones.

Consecuencias, interrumpe la prescripción

- Cuando se da cuenta de un error que le repercute en la devolución de ingresos indebidos.
- En el caso de retenciones o repercutidas, se plantea

10 % deducción de la nómina

5 % tenía que haber deducido el 5%

La carga económica la soporta el contribuyente, el responsable deberá, formular la reclamación por cuenta de uno u otro, plazo de cuatro años.

Liquidación

- Acto administrativo
- Regulado: norma tributaria aplicable

– Declaración Individual

opciones, sujeto pasivo

– Declaración Conjunta

La opción no corresponde a la administración, sino al sujeto pasivo. Objetivo de la aplicación de la normativa:

- Cuantificación de la deuda tributaria.

Ej. Impuesto sobre sociedades (Estructura de un impuesto).

- Resultado contable
- Ajustes positivos
- Ajustes negativos

Por determinar el hecho imponible del impuesto

- Tipos impositivos.

La administración deberá ajustarse a la estructura de cada impuesto. La aplicación de la normativa, es compleja.

Las liquidaciones pueden ser:

- Provisionales

Art. 120 Ley General Tributaria

- Definitivas
- Expresas (no esta definida)
- Tácitas: acta – Conformidad
- Disconformidad

Conformidad

Firmado por las partes, después de un mes, el acto se entiende se deberá una liquidación (tácitamente) Silencio del Inspector.

La diferencia esencial entre la primera y la segunda

- Provisional: tiene como característica, que puede ser modificada por una liquidación posterior.
- Definitiva: no puede modificarse por una liquidación posterior.

Es liquidación provisional aquella liquidación que la administración hace, sin una inspección.

Ej. la administración en función de los datos aportados por el contribuyente, calcula la deuda tributaria

Art. 123 Ley General Tributaria, existen dos ámbitos:

- Utilizar datos o antecedentes en su poder (declaración provisional)
- Permite hacer comprobación abreviadas en la administración, puede pedir la documentación y registros exigidos por una norma tributaria.

También le podrán exigir las facturas

- No le puede exigir, documentación contable
- Por hacer esta declaración abreviada partiendo de unos límites, comprobar las devoluciones.

Art. 120 Ley General Tributaria

- Comprobación por parte de la administración, esta actuación será definitiva.
- Menor cuando un impuesto depende de otro.

Art. 122 Ley General Tributaria

Ej. Impuesto sobre sociedad hay una parte de

IVA, gastos (IVA no deducible)

IVA, no gastos (IVA deducible)

La administración hace una inspección sobre el impuesto, pero no sobre el IVA.

Provisional, actuación parcial, cuando un impuesto solo se paga una parte de este.

Información y asistencia al contribuyente, Art. 5 y siguientes del Estatuto del contribuyente (1/98)

Art. 107 y siguientes Ley General Tributaria

Métodos

- Publicación de textos actualizados
- Comunicaciones
- Consultas tributarias

La administración no es sancionable, la conducta de un contribuyente cuando actúa de acuerdo con el Art. 5 Ley de derechos y garantías del contribuyente y estos no vincula a la administración y no aseguran seguridad tributaria fuera de liquidación

Art. 6 Ley de derechos y garantías del contribuyentes, obligación de publicar las leyes y reales decretos que hayan cambiado en materia tributaria.

Las consultas, las resoluciones y recursos: (reclamación económico-administrativo) también han de ser publicadas y el derecho que se entregue copia de una resolución o recurso solucionado al interesado.

Comunicaciones (Art. 7) la existencia de oficinas, abiertas al público. Se reconoce el acceso a las bases informáticas de criterios administrativos. La posibilidad que la administración remitan las diferentes formas de tributar para un determinado sector económico.

Art. 8 (1/98 Estatutos del contribuyente) y Art. 107 Ley General Tributaria, se hace el reconocimiento a los criterios administrativos de una forma más formal denominada Consulta Tributaria y que existe un órgano competente para resolver dichas consultas llamado Dirección General de Tributos y tiene un carácter no vinculante. A la dirección general de tributos se tiene que llevar todos los antecedentes y un plazo mínimo de contestación de seis meses y que las consultas si que tiene carácter vinculante.

Casos de Consultas (Art. 107.4 Ley General Tributaria)

- Inversión en activos empresariales en España.
- Incentivos temporales en la inversión
- Operaciones Intracomunitarias
- Interpretación y aplicación de los convenios. Doble Imposición
- Fusiones, aportaciones de ramas de actividades, cambios de valores (Impuesto Sociedades)
- Expediente de regulación de ocupación y sistemas de pensión social.
- Contratos de seguros de vida y otros activos financieros que puedan emitir las entidades de crédito o las aseguradoras.

El resto de consultas no son vinculantes.

Acuerdo previo de valoración

Nacen en los Países Bajos a través de los denominados RUDING.

EEUU, aparecen parecido en materia penal una negociación entre el fiscal y el abogado.

10% anual

Acuerdos previos Administración Particular

Acuerdo posterior al hecho imponible y cuando se hace una inspección hay dos vías:

- Arbitraje
- Mediación

En España solo existen los acuerdos previos.

Valoración

Hay que tener en cuenta que en determinados supuestos, los impuestos tienen que ser por cuestiones objetivas.

IVA ; Base Imponible; precio efectivo pagado

Patrimonio; acciones que cotizan en bolsa; se toma como referencia la cotización

Hay determinados aspectos de los impuestos que se tienen que llevar a cabo cuestiones subjetivas

ITP y AJD; Norma; se compra una casa de particular a particular, se toma como referencia el valor real o el valor de mercado. Actividad de valoración

Esto hace referencia al Art. 52 de Ley General Tributaria

Art. 52

1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible podrá comprobarse por la Administración tributaria con arreglo a los siguientes medios:

- *Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la Ley de cada tributo señale o estimación por los valores que figuren en los registro oficiales de carácter fiscal.*

- Precios medios en el mercado.
- Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
- Dictamen de peritos de la Administración.
- Tasación pericial contradictoria.
- Cualesquiera otros medios que específicamente se determinen en la ley de cada tributo.

2. El sujeto pasivo podrá, en todo caso, promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los demás procedimientos de comprobación fiscal de valores señalados en el número anterior, dentro del plazo de la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente o, cuando así tuviera previsto, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

Acordada la práctica de la tasación pericial contradictoria en los términos que reglamentariamente se determinen, si existiera disconformidad de los peritos sobre el valor de los bienes o derechos y la tasación practicada por el de la Administración no excede en más del 10 por 100 y no es superior en 20.000.000 de pesetas a la hecha por el del sujeto pasivo, esta última servirá de base para la liquidación.

Si la tasación hecha por el perito de la Administración excede de los límites indicados, deberá designarse un perito tercero. A tal efecto, el Delegado de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competente u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma interesará en el mes de enero de cada año, de los distintos colegios profesionales y asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidas, el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido uno por sorteo público de cada lista, las designaciones se efectuarán a partir del mismo, por orden correlativo, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar y, salvo renuncia, a aceptar el nombramiento por causa justificada.

Cuando no exista colegio profesional competente por la naturales de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se interesará del Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

El perito de la Administración percibirá las retribuciones a que tenga derecho conforme a la legislación vigente. Los honorarios del perito del sujeto pasivo serán satisfechos por éste. Cuando la tasación practicada por el tercer perito fuese superior en un 20 por 200 al valor declarado, todos los gastos de pericia serán abonados por el sujeto pasivo y, por el contrario, caso de ser inferior, serán de cuenta de la Administración y, en este caso, el sujeto pasivo tendrá derecho a ser reintegrado de los gastos ocasionados por el depósito.

El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios, lo que se realizará mediante depósito en el Banco de España, en el plazo de diez días. La falta de depósito por cualquiera de las partes su pondrá ala aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.

Entregada en la Delegación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria competente u órgano equivalente de la Comunidad Autónoma la valoración por el tercer perito, se comunicará al interesado y, al mismo tiempo, se la concederá un plazo de quince días para justificar el pago de los honorarios a su cargo. En su caso se autorizará la disposición de la provisión de honorarios depositados en el Banco de España.

3. Las normas de cada tributo reglamentarán la aplicación de los medios de comprobación señalados en el apartado 1 de este artículo.

- ¿Quién hace la valoración?

La Administración tributaria, según los siguientes sistemas:

- Capitalización o imputación de rendimientos (Ej. Impuesto de la Renta)

Ej. Acciones que no cotizan en bolsa se coge como referencia por los beneficios de los tres últimos años

- Valores que figuran en el registro fiscal oficiales

Ej. Venta de vehículos modo; el Ministerio de Economía y Hacienda elabora unas tablas que sirven como referencia para tributar.

- Cotización en mercados
- Precio medio en cualquier mercado.
- La valoración la puede hacer la Administración por medio de un perito que entiende de esa cuestión.
- La tasación pericial contradictoria

La Administración pone un precio, pero el arquitecto no está de acuerdo y propone la tasación pericial contradictoria.

Cuando hay dos valoraciones,

- + Si hay valoración bastante grande, entonces se propone otro perito, para que valore de nuevo. Es lo que vale
- + Si la valoración es pequeña se tomara la valoración realizada por el particular. Se considera pequeña cuando entre una valoración y otra no supera el 10% y tampoco haya una diferencia de 20.000.000 de pesetas.
- + ¿Quién paga el tercer perito? Será el contribuyente si el precio supera el 20% de diferencia de la valoración. Si no supera los límites anteriores quien paga al tercer perito es la Administración.

En el Art. 25 de la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente

Valoración de bienes. – 1. Cada administración tributaria informará, a solicitud del interesado y a los efectos de los tributos cuya gestión le corresponda, sobre el valor de bienes inmuebles que, situados en el territorio de su competencia, vayan a ser objetos de adquisición o de transmisión.

2. Dicha información no impedirá la posterior comprobación administrativa, pero, cuando el contribuyente haya seguido los criterios manifestados por la Administración tributaria, no incurrirá en ningún tipo de responsabilidad.

Si quiero comprar o vender un inmueble puede pedir a la Administración que me lo valore antes. Esta valoración no vincula a la administración.

La prueba

Esta regulada en el Art. 114 y siguientes de Ley General Tributaria

SECCIÓN TERCERA

La prueba

Art. 114.

1. Tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo.

2. Esta obligación se entiende cumplida si se designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria.

Art. 115

En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil (161) y en la Ley de Enjuiciamiento Civil (162), salvo lo que se establece en los artículos siguientes.

Art. 116

Las declaraciones tributarias a que se refiere el artículo 102 se presumen ciertas, y sólo podrán rectificarse por el sujeto pasivo mediante la prueba de que al hacerlas se incurrió en error de hecho.

Art. 117

1. La confesión de los sujetos pasivos versará exclusivamente sobre supuestos de hecho.

2. No será válida la confesión cuando se refiera al resultado de aplicar las correspondientes normas legales.

Art. 118

1. Las presunciones establecidas por las Leyes tributarias pueden destruirse por la prueba en contrario, excepto en los casos en que aquéllas expresamente lo prohíban (163).

2. Para que las presunciones no establecidas por la Ley sean admisibles como medio de prueba es indispensable que entre el hecho demostrado y aquel que se trate de deducir haya un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano (164).

Art. 119

La Administración Tributaria tendrá el derecho de considerar como titular de cualquier bien, derecho, empresa, servicio, actividad, explotación o función a quien figure como tal en un Registro fiscal u otros de carácter público, salvo prueba en contrario.

- El que afirme alguna cosa lo tiene que probar, en general la Base Imponible, la tiene que demostrar la Administración. Todos los gastos deducibles, exenciones, bonificaciones, deducciones de cuota lo demostrará el contribuyente.
- Si el documento probatorio lo tiene la Administración solo con decirlo ya es bastante.

El Art. 115 Ley General Tributaria tiene gran importancia por lo que contiene, remite en carácter general a las normas del Código Civil y a las normas de la Ley de Enjuiciamiento Civil.

En el Código Civil están regulados en el Art. 1214 y siguientes.

En el Ley de Enjuiciamiento Civil en el Art. 578 y siguientes.

- Público
- Documentos

- Privado
- Confesión
- Pruebas del perito
- Pruebas del testimonio
- Presunción

Documentos Públicos

Autorizados por, notarios o funcionarios públicos.

Hay que tener en cuenta que frente a terceros solo pueden probar la fecha y el motivo por el cual se otorga.

Documentos Privados

Frente a terceros no sirve como medio de prueba ni siquiera por la fecha. Será motivo de prueba la fecha cuando

- Muere el otorgante
- Si se inscribe en el Registro Público
- Si se entrega a un funcionario por razón de oficio

Frente a terceros no sirve, y no puede estar por encima de un documento público.

Confesión

Haya manifestaciones mías que puedan utilizar en contra mía, siempre y cuando no admita que cometí un error de fe. Art. 1233 Código Civil.

Es indivisible según el código civil, excepto, cuando una parte se puede probar de otra forma. Cuando una parte sea contraria a la naturaleza o a las leyes.

Testimonio

Esta regulado en el Art. 111 y 112 de la Ley General Tributaria

Presunción

Se quiere demostrar algo difícil de demostrar. La ley establece una relación entre un hecho B y un hecho A, que considera que el hecho A puede demostrar el hecho B, aunque los hechos no sean fáciles de demostrar.

Las presunciones se consideran ciertas, siempre y cuando no se presenten documentos en contra.

Hay dos grandes tipos de presunciones.

1 – iuris tantum: son las presunciones que admiten prueba en contra.

2 – iuris et de iure: no admiten prueba en contra.

Hay otras presunciones que no vienen nombradas por la ley, sino que vienen nombradas por acciones cotidianas, y se pueden sacar conclusiones (presunciones no legales o impropias).

Suministro de Información

Puede ser de dos tipos

- Individual
- Colectiva

La suministración obligatoria es aquella información que tenga trascendencia tributaria, que es en relaciones económicas, profesionales y financieras.

Existen algunos limites que son,

- Contenido de la correspondencia.
- Datos suministrados a la Administración con carácter estadístico.
- Los notarios según la ley del Notario
- Protocolo Notarial
- Prácticas Notariales

No puede el notario suministrar ninguna información

- Secreto Profesional
- Asesoramiento
- Defensa
- Los datos privados no matrimoniales, que ataquen al honor o a la intimidad de las personas.

En materia bancaria, no hay secreto bancario. En el Art. 111 se restringe la información bancaria. Pero con algunas salvedades.

- Identificación
- Cheque en la forma de pago
- En algunas operaciones
- Información
- Origen Titular

Fondos

- Destino Cuenta
- Autorización la tiene que dar
- Delegado de al Agencia tributaria
- Director del departamento

Los jueces y tribunales también están obligados a satisfacer la información tributaria en el caso que se les pida.

Estimación indirecta de Bases Imponibles

En principio los diferentes inspectores, como regla general, la forma de calcular la base imponible se hace basándose en dos grandes sistemas:

- Estimación Directa: consiste en utilizar todos los elementos de prueba que disponemos nosotros para calcular la base imponible siguiendo las reglas del impuesto.

Ej. En la renta utilizamos los ingresos sumándolos y restando los gastos deducibles.

- Estimación Objetiva: la ley nos pone diferentes modelos, índices para poder calcular la Base imponible del impuesto.

Ej. Régimen simplificado del IVA: seguiremos unos índices para poder calcular la Base Imponible de forma arbitraria.

- Estimación Indirecta: es porque he tenido un incumplimiento de la norma que puede ser formal o de forma sustancial

Los requisitos para realizar una estimación indirecta es que:

- Haya Incumplimiento
- La administración no puede hacer una estimación
 - Base Imponible
 - Rendimientos

Se deben dar estas dos circunstancias para que sea una estimación indirecta.

Para que exista incumplimiento lo que hace falta es:

- No-presentación de las declaraciones
- Las declaraciones presentadas están más realizadas.
- Incumplimientos contables sustanciales
- La resistencia, excusa o obstrucción a la inspección.

Para aplicar la estimación indirecta, la administración puede hacerla según signos, índices, ratios, etc...

Cuando la administración estima la Base Imponible según estimación indirecta ha de elaborar un informe donde conste:

- Porque se aplica la estimación indirecta
- Que medios de calculo esta utilizando para calcula la base imponible
- Justificar porque se esta utilizando este método de calculo
- Operaciones matemáticas llevadas a cabo.

TEMA 14 – INFRACCIONES Y SANCIONES

En materia tributaria en el Art. 77 Ley General Tributaria, cualquier acción u omisión tipificada puede ser sancionada, en infracciones tributarias.

Se clasifican en dos tipo: tipos de infracciones

- Graves
- Simples: cualquier incumplimiento que no sea grave, será simple, y será sancionado

Por otro lado se exige además que exista negligencia, para poder poner una sanción.

Los incumplimientos tributarios se pueden considerar a veces como delito.

Pueden ser de dos tipos las sanciones:

- De forma administrativa
- Delito: se actúa de mala fe voluntariedad

Los incumplimientos tributarios pueden ser

- De forma diligente: no se puede sancionar
- De forma negligente: solo se puede sancionar de forma administrativa
- De forma voluntaria: puede ser la sanción
- Administrativa (poco grave)
- Delito (más grave)

El delito precede por encima de la sanción

Sujetos infractores

Esta en el Art. 77.3 de la Ley General Tributaria

3. Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el artículo 33 de esta ley que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes y, en particular, las siguientes:

- *Los sujetos pasivos de los tributos, sean contribuyentes o sustitutos.*
- *Los retenedores y los obligados a ingresar en cuenta.*
- *La sociedad dominante en el régimen de declaración consolidada.*
- *Las entidades en régimen de transparencia fiscal.*
- *Los obligados a suministrar información o a prestar colaboración a la administración tributaria, conforme a lo establecido en los artículos 111 y 112 de esta ley y en las normas reguladoras de cada tributo.*
- *El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar.*

Se puede sancionar a cualquier persona física o jurídica o una entidad sin personalidad jurídica, que hagan las acciones u omisiones que la ley considera que se puede sancionar.

Penalmente solo se puede sancionar a las personas físicas. En el ámbito administrativo se puede sancionar tanto a personas físicas como jurídicas.

En Art. 77.3 de la Ley General Tributaria se sancionara a la empresa dominante de un grupo de empresas.

En el Art. 77.3 de la Ley General Tributaria entidades sujetas al régimen de transparencia fiscal, una empresa siguiendo los requisitos del impuesto de sociedades y si tiene beneficios puede traspasar estos beneficios de la empresa transparente a sus filiales y se podrá denotar de su impuesto de sociedades un 30% de estos beneficios.

Si una persona sin capacidad de obrar provoca una sanción de ámbito tributario, la sanción recaería

directamente sobre sus tutores.

Excepciones para no sancionar, Art. 77.4 de la Ley General Tributaria

- Que no se tenga capacidad de obrar
- En un caso de fuerza mayor
- En caso de que haya un acuerdo colectivo, que no estén de acuerdo o que se hayan descontentado.
- Si se ha puesto la diligencia necesaria para poder cumplir con la administración. Diligencia necesaria, si yo he presentado la declaración y estaba correcta, y con una autoliquidación, si yo me he equivocado, posiblemente haya realizado una interpretación razonable de la norma.

Infracciones simples, Art. 78 de la Ley General Tributaria

1. Constituye infracción simple el incumplimiento de obligaciones o deberes tributarios exigidos a cualquier persona, sea o no sujeto pasivo, por razón de la gestión de los tributos, cuando no constituyan infracciones graves y no operen como elemento de graduación de la sanción. En particular, constituyen infracciones simples las siguientes conductas:

a) La falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas.

b) El incumplimiento de los deberes de suministrar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con terceras personas, establecidos en los artículos 111 y 112 de esta Ley.

c) El incumplimiento de las obligaciones de índole contable, registral y censal.

d) El incumplimiento de las obligaciones de facturación y, en general, de emisión, entrega y conservación de justificantes o documentos equivalentes.

e) El incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal.

f) La resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación.

2. La leyes de cada tributo podrán tipificar supuestos de infracciones simples de acuerdo con la naturaleza y características de la gestión de cada uno de ellos, que, en su caso, podrán ser especificadas, dentro de los límites establecidos por la ley, por las normas reglamentarias de los tributos.

3. Por su parte, los reglamentos de desarrollo de esta Ley podrán especificar, dentro de los límites comprendidos en la misma, las infracciones y sanciones correspondientes al incumplimiento de los deberes de índole general antes mencionados.

Se considera infracción simple cualquier incumplimiento de una obligación o deber tributario de cualquier persona, en materia tributaria, con una condición, que no sean infracciones graves, y además que este incumplimiento no se tenga en cuenta en el criterio de graduación de una sanción.

Ej. resistencia a la inspección, se tiene en cuenta como criterio de graduación de la sanción, lo que no puede ser es que se sancione de forma independiente, porque se estará sancionando dos veces.

Infracciones Graves, Art. 79 de la Ley General Tributaria

Constituyen infracciones graves las siguientes conductas:

- *Dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria, salvo que se regularice con arreglo al artículo 61 de esta Ley o proceda la aplicación de lo previsto en el artículo 127 también de esta Ley.*
- *No presentar, presentar fuera de plazo previo requerimiento de la administración tributaria o de forma incompleta o incorrecta las declaraciones o documentos necesarios para que la administración tributaria puede practicar la liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación.*
- *Disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones.*
- *Determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos de impuesto, a deducir o compensar en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.*
- *Determinar bases imponibles o declarar cantidades a imputar a los socios, por las entidades sometidas al régimen de transparencia fiscal, que no se correspondan con la realidad.*

Art. 82 de la Ley General Tributaria: infracciones simples

Multa de 1.000 a 150.000

Incumplimiento del deber de suministrar información multa de 1.000 a 200.000

Sanción aplicable: Art. 83 de la Ley General Tributaria, establece un abanico, se establece una serie de criterios de graduación (Art. 82)

Criterios de graduación:

- Comisión repetida de infracciones, reincidencia
- Falta de cumplimiento espontáneo o el retraso en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Utilización de medios fraudulentos o bien persona interpuesta.
- Trascendencia para la gestión tributaria (Art. 15 RD 1930/98 – Criterios de graduación – Pág. 985).

Declaración de IVA

1.000a 150.000

Cuota cero

20/10/2000 pero no la presenta o la presenta el 20/7/2001 con un retraso de 9 meses y ya ha sido sancionado otras veces, es reincidente.

Aplicación del Art. 15 RD 1930/98

Sanción mínima 1.000

+ Reincidencia se incrementa con el 25% de la sanción máxima 37.500

(25% * 150.000)

+ Retraso >6 meses (15% * 150.000) 22.500

+ Medios fraudulentos – –

+ Gran trascendencia – –

Total de la Sanción 61.000

Si nos excediésemos en la suma de más de 150.000 sólo impondríamos la sanción máxima, es decir, 150.000 pesetas.

Infracciones Graves (Art. 87 – 88 de la Ley General Tributaria)

50% de 200.000

50% al 150% de ingresar sanción

150% de 200.000

Art. 88 se prevé algunos casos especiales

Retenciones (ingresos a Cta.)

Materia 75% al 150% sobre la cantidad defraudada

IVA (cuota repercutida)

Sociedades transparentes: de imputación indebida a los socios

20% al 60% de la Base no imputada

50% al 150% cantidad ficticia deducible por los socios

- Partidas aplicables indebidamente a la declaración propia futura.

En el siguiente ejemplo supongamos que la BIN es inventada

BIN = <10.000.000> Año 1998 – Base Imponible (por declaración) 10%

BI = 20.000.000

<10.000.000> Año 1999 – Cuota 15%

Resultado: 10.000.000

Renta – Ingresar: 5.000.000

Declaro <3.000.000>

Ha dejado de ingresar 2.000.000 y lo sancionamos como mínimo 50 % y como máximo el 15% sobre los 2.000.000 de pesetas.

Art. 82 de la Ley General Tributaria

- Comisión reiterada 10 a 50 puntos (corresponde al Art. 17 RD 1930/98)
- Resistencia negativa o obstrucción a la inspección 10 a 20 puntos (corresponde al Art. 18 RD)

1930/98)

- Utilización de medios fraudulentos o persona interpuesta, la sanción se incrementará entre 20 a 75 punto (corresponde al Art. 19 RD 1930/98)
- La ocultación a la administración de datos, no presentar la declaración o presentar una errónea, se incrementará la sanción de 10 a 25 puntos (corresponde al Art. 20 RD 1930/98)
- Reincidencia Art. 17 RD 1930/98
- Incrementar 10% la sanción mínima si es el mismo impuesto
- Incrementar 5% la sanción máxima si es otro impuesto

Sanción mínima 50%

Renta 98 10%

IVA 96 5%

15%

Resistencia 40%

Persona interpuesta 35%

Ocultación 15%

$(2000000/5000000 = 40\%)$

Total 155% Sanción máxima 150%

Normas tributarias refleja las rebajas, en caso de conformidad de la cuota y del 150% se aplica un reducción del 30%

$150 \% * 30\% = 45\%$

Sanción = 105%

Sanción aplicable final sería $105 \% \text{ s/ } 2.000.000 = 2.100.000 + \text{cuota } (2.000.000)$

Total a liquidar = 4.100.000

La reducción es aplicable cuando la reducción rebaja por debajo de la sanción mínima, y esto todas las sanciones graves con conformidad con la regulación.

Sanciones Pecuniarias

Art. 84 a 87 Ley General Tributaria – las sanciones pueden consistir.

- Prohibición de celebrar contratos públicos hasta 5 años.
- Prohibición de recibir subvenciones y ayuda pública hasta 5 años
- Suspender de cargo al infractor en caso de funcionario público

Delito Fiscal

Art. 305 al 310 Código Penal

- Exige que haya dolo (mala fe)
- Cuota defraudada supere a 15.000.000 de pesetas
- a computar por año
- a computar por impuesto

Sanciones del delito fiscal

- Multa del 100% al 600% de la cuota defraudada.
- Cárcel de 1 a 4 años
- Prohibición contratos públicos de 3 a 6 años
- Prohibición subvención del Estado de 3 a 6 años

Esta previsto en Impuestos Estatales, Comunidades Autónomas, Locales, Seg. Social, Impuesto comunitarios (límite de 50.000 € si el fraude es a la Unión Europea).

B1 + B2 + B3

3

0,2

Son medios de prueba que considera el Código Civil como legales en el Art. 1215.

En términos parecidos se remite a la Ley de Enjuiciamiento Civil, y además considera como medio de prueba la Contabilidad.

Según la cantidad que se defrauda

Sociedad

1.000.000 de Beneficios

35% s/1.000.000 = 350.000

Socios

Declaran

Socio A 40% de 1.000.000 = 400.000

(40% de 350.000)

Reparto

Socio B

Socio C