

DERECHO TRIBUTARIO

ÍNDICE:

TEMA 1 LAS FUENTES DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

• LA CONSTITUCIÓN COMO FUENTE DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO.

Es en la Constitución y en el Derecho Constitucional donde puede encontrar unidad, sentido y fundamento el Derecho Financiero sobre todo por la extensión que alcanza su contenido de carácter jurídico-financiero.

En la Constitución de 1978 se dan cita tres elementos que favorecen la importancia de su contenido jurídico-financiero.

- En primer lugar, la tradición decimonónica que desde el texto de Cádiz de 1812 se ha ocupado, en mayor o menor grado, de los impuestos y del presupuesto del Estado
- En segundo término, la Carta Magna de 1978 se entronca en la tendencia del constitucionalismo actual de ensanchamiento del contenido haciéndose presente de modo intenso tanto en el campo económico en general como en el financiero en particular. Constitución económica.
- En último lugar, en nuestra carta Magna de 1978 surge otro elemento que abona la importancia de su contenido financiero, aborda con carácter de novedad respecto a otros cuerpos constitucionales la regulación del gasto público.

El **(ART.7) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria**, sitúa a la Constitución en primer lugar entre las fuentes del ordenamiento tributario.

La Constitución refuerza la unidad esencial entre los ingresos y los gastos públicos, y configura una Hacienda que no puede desentenderse respecto de los fines que constitucionalmente comprometen ambos polos de esa actuación, ya que son Principios jurídicos.

El Derecho Financiero y Tributario estudia la actividad financiera que es toda aquella actividad referente al ingreso y al gasto público.

Con respecto a los ingresos está el Derecho Tributario, es decir, cómo el Estado ingresa, Pe. Pagando el impuesto sobre el valor añadido si compramos una vivienda, el impuesto de sucesión, etc.

Lo que estudia los gastos públicos, es el Derecho Presupuestario. El Estado nos pide dinero porque tiene que dar salida a unas necesidades públicas, pe. La construcción de Universidades.

Hay 5 tipos de INGRESOS:

- **INGRESOS TRIBUTARIOS:** son aquellos q provienen de los tributos. El Tributo es el ingreso más común y el más utilizado, porque mediante estos, los entes públicos (Estado, HP, entidades públicas, Ayuntamientos..) son capaces de recaudar.

TASAS

Los TRIBUTOS son de tres clases: IMPUESTOS

CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Contribuciones: se debe pagar porque se realicen obras públicas, pe. cuando llegó el metro a Vicálvaro los vecinos tuvieron que aportar dinero. Como consecuencia de la creación de un servicio público aumenta el valor de mis bienes. Los pisos con la llegada del metro se revalorizaron.

- **INGRESOS CREDITICIOS**: en los que el Estado y los entes públicos ingresan dinero a crédito. Por ejemplo: deuda pública. Pe. Deuda pública, como es la adquisición de bonos del Estado, Letras del Tesoro,.)
- **INGRESOS PATRIMONIALES**: se obtienen por la condición que tienen los entes públicos, de accionistas de empresas públicas ó privadas.
- **INGRESOS Derecho PÚBLICO NO RETRIBUIDOS**: el Derecho Financiero y Tributario es público, esto significa que cada vez que se hace una norma ó Ley afecta a todo el mundo. Estos ingresos son los precios públicos pe la entrada a un museo.

UN PRECIO PÚBLICO NUNCA JAMÁS ES UN TRIBUTO (Tasas, impuestos, contribuciones especiales)

- **INGRESOS PROCEDENTES DE MULTAS Ó SANCIONES**: Es un interés impropio, no muy característico porque la función de las instituciones no es poner multas y sanciones, la función de la Hacienda Pública es que si tenemos que pagar, que paguemos la cantidad y el momento establecido por esta, es decir, en tiempo y forma. Por consiguiente quién no paga es multado y sancionado.

(ART. 1. 1) CONSTITUCIÓN

- En la Constitución hay artículos que regulan materia tributaria y gasto público
- Aparece en el ART 33 el Derecho de Legalidad tributaria
- El Tribunal de Cuentas es un Órgano fiscalizador que fiscaliza las cuentas del Estado.
- También encontramos referencias al patrimonio del Estado y de las Haciendas Locales (H. Estatal, H. CCAA y H. corporaciones locales (Ayuntamientos))

Los Presupuestos Generales del Estado, es la cuenta de todo un año de los ingresos y los gastos que va a realizar el Estado y en que necesidades colectivas va a gastarlo (sanidad, educación,.)

Si estos no se aprueban a 31 de diciembre de cada año estos presupuestos se prorrogarían los del año anterior. La consecuencia de esto pe. Las pensiones quedan congeladas, no pueden subir.

- **LA JUSTICIA COMO VALOR SUPERIOR DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO-FINANCIERO.**

(ART.1.1) CONSTITUCIÓN

Proclama que: << España se constituye en un Estado social y democrático de DERECHO, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la Libertad, igualdad, justicia y pluralismo político>> estos cuatro no afectan al Derecho Financiero nada más que la justicia y la igualdad.

Con respecto a la justicia, es a la que debe tender todo sistema Tributario (ingresos), si no es justo, es inconstitucional. Sabemos que un sistema es justo porque se inspira en el Art.31.1 Derechos:

- Principio de Progresividad
- Principio de Generalidad.
- Principio de Capacidad económica
- Principio de Igualdad
- Principio de No confiscatoriedad

Se trata de que toda la HP sea justa. El sistema justo no puede separarse, en ningún caso, del Principio de

Progresividad ni del Principio de igualdad.

• **PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA DE GASTO PÚBLICO**

La seguridad social, la enseñanza, son gastos públicos. Su estudio pertenece al Derecho Público parte especial, pero los métodos que determina cómo gastar, cuánto y en que gastar así como los mecanismos de control del gasto corresponden al Derecho Financiero y Tributario.

Con respecto a los Principio se encuentran regulados en el ART 31.2 de la CONSTITUCIÓN asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderá a los **criterios de eficiencia y economía**.

Asignación equitativa de los recursos públicos significa que los Ingresos que se recauden deberán ir a parar de forma equitativa a las necesidades que dependiendo de las circunstancias sociales y económicas existen en ese momento. Esta es la meta a la que deben tender todas las actuaciones políticas.

La **equidad** matiza el valor justicia y lo ajusta a la realidad concreta. El Estado debe proporcionar a sus ciudadanos un mínimo indispensable para la subsistencia; ha de garantizarles, por otra parte, junto con este mínimo material, lo que se ha venido a llamar Calidad de vida, que engloba un conjunto de prestaciones sociales muy variadas.

Criterios de eficiencia y economía

(Art.31.2) de la Constitución, engloba dentro de sí tanto la eficiencia en sentido estricto (se refiere a la relación entre los resultados obtenidos y los factores o medios empleados a tal fin) como la eficacia (que muestra la relación entre los objetivos a satisfacer previamente y el logro efectivo de ellos).

Con referencia a la economía, insistir en la relación entre los medios de que se disponen y utilizan a la postre y los resultados obtenidos.

Mediante esto lo que se trata es q las decisiones de materia tributaria y de gastos se hagan con el mejor criterio económico y socia, gastando lo justo y dirigiendo ese gasto a la necesidad en concreto. Estos son aplicables tanto a los ingresos como a los gastos.

Otros principios son como el de seguridad jurídica, que es la necesidad q tiene toda persona que paga un impuesto, que norma se le aplica y dónde encontrar esa Ley.

• **PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA**

Estos principios los podemos encontrar en el **ART.31.1 de la Constitución** y son:

- Principio de CAPACIDAD ECONÓMICA
- Principio de PROGRESIVIDAD (cuanto + tengo + pago)
- Principio de GENERALIDAD
- Principio de LIMITE NO CONFISCATORIEDAD (yo no puedo pagar el 100% de lo q gano, iría contra el Derecho de la propiedad privada, x tanto inconstitucional)
- Principio de LIBERTAD
- Principio IGUALDAD

CASO PRÁCTICO 1

El Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (IVTM), es un tributo de carácter local que se regula en los Arts. 93 a 100 de la **Ley de Haciendas Locales** que grava la titularidad de vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas y los grava atendiendo a los caballos fiscales del vehículo a que se trate.

Están obligados a pagar este impuesto según el ART.95 de la Ley, las personas físicas ó Jurídicas a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación..

Doña Elvira Canta Laprieda posee un automóvil marca BMW que en el año 2005 vende a su compañera de trabajo Doña Dorotea García Romanillos. En Enero de 2006, Elvira es requerida por el órgano de recaudación de su Ayuntamiento para que pague el impuesto en concepto de propietaria del vehículo que había vendido. Acto seguido Doña Elvira se persona en las oficinas oficiales acreditando que la transmisión del vehículo se ha realizado, lo que además es avalado por Doña Dorotea, ante su asombro la dependencia recaudadora le advierte que al no haberse cumplimentado la transferencia de dicho vehículo en la jefatura de tráfico, es Doña Elvira sujeto pasivo del tributo y deudora por tanto del mismo.

Conforme a los Principios Generales de Justicia Tributaria, razonar brevemente la respuesta, argumentando quién tiene razón.

Solución:

El Principio de capacidad económica dice que se paga según una capacidad económica presunta o potencial. Es decir, Doña Elvira ya no puede pagar porque ya ha vendido el coche, por eso no puede pagar el impuesto de rodaje (IVTM), aunque sí podrían hacerle pagar el impuesto de transmisiones.

En conclusión quién debe pagar el impuesto es Doña Dolotea porque sino se le esta haciendo pagar por algo que no tiene.

Siempre en este caso hay que alegar que va contra el Principio de capacidad económica y sus consecuencias es que desaparecerá el ART.95 y no tendrá que pagar.

PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA

(Art. 31. 1) Constitución y (Art. 3) de la Ley General Tributaria

El TC (Tribunal Constitucional) el 20 de Julio de 1981 que *capacidad económica* a efectos de contribuir significa la incorporación de una exigencia que obliga a buscar la riqueza allá dónde se encuentre la riqueza. La capacidad económica es un principio fundamental para lograr la justicia tributaria.

En él se ha querido observar, en primer lugar, una regla en virtud de la cual la incidencia tributaria en cada persona debe tener en cuenta como elemento definidor la riqueza material de cada uno, dato de lógica fiscal, ya que el tributo busca una manifestación de riqueza material en su variada gama de posibilidades, y como tal no puede gravar más que en concordancia con lo que cada ciudadano tenga en ella.

Se exige este principio para todo el sistema tributario, exigiéndose con más importancia en los Tributos, y dentro de estos en los impuestos, y en mayor medida se nota en los impuestos directos; renta, IRPF, IP (impuesto del patrimonio), IST (impuesto de sucesiones)

Todo impuesto directo grava el consumo (Pe. En una familia numerosa se consume mucha más que en una que no lo es, pero no siempre que se consume mucho indica que se tiene mayor capacidad económica).

El TC admitió que se podía gravar sobre una renta presunta ó potencial. También que bajo ningún concepto se

admitía la tributación sobre una renta inexistente.

Se proyecta el Derecho con el mismo alcance y contenido para cada uno de los entes públicos territoriales.

PRINCIPIO DE GENERALIDAD

(Art. 31. 1) Constitución y (Art. 3) de la Ley General Tributaria

Todos contribuirán (todos se refleja en el Art. 31.1) haciendo referencia a aquellos que tengan capacidad económica deberán contribuir a sostener el gasto público. Este Derecho hace referencia a cualquier persona física ó jurídica, nacional ó extranjera residente o no, que por sus relaciones económicas en territorio español obtenga unos beneficios estando obligados a pagar tributos en España.

La generalidad está muy relacionada con el Derecho de igualdad, hay que tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

BENEFICIOS FISCALES

EXENCIONES (por determinadas circunstancias se permite que no se

paguen impuestos pe. En el campo cuando hay temporales

que acaban con las cosechas.)

Como exenciones y beneficios fiscales al Derecho de generalidad, se necesitan que estén debidamente cumplimentadas, fundamentadas y justificadas de forma razonable y que sea proporcionada al fin que se pretende conseguir. La desigualdad de trato que entraña la exención o el beneficio fiscal ha de responder a fines de interés general, ha de contar con una justificación razonable y ha de ser proporcionada al fin que se persiga por medio de su establecimiento.

PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD

(Art. 31. 1) Constitución y (Art. 3) de la Ley General Tributaria

Se presume del sistema Tributario en su conjunto, no de cada uno de los tributos en particular (yo pago en proporción de lo que gano)

Progresividad significa que a medida que aumenta la riqueza de los sujetos pasivos, aumenta su contribución en proporción superior al aumento de la riqueza.

La aparición de tipos de gravamen progresivo, es decir, que aumenta a medida que aumenta la base sobre la que se aplican, no garantiza que el tributo sea progresivo, generalmente la progresividad se realiza a través del IRPF del IP y del ISD (sucesiones y donaciones).

Estos principios aparecen por primera vez en la Constitución de 1778 inspirándose en la Constitución italiana.

PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD

(Art. 31. 1) Constitución y (Art. 3) de la Ley General Tributaria

Propiamente no es un principio sino un límite a la progresividad.

El TC afirma que la prohibición de confiscatoriedad supone no agotar la riqueza de los sujetos pasivos, protegiendo el Derecho a la propiedad privada. (la HP no me puede el 100% de lo q gano).

El TC alemán fijó como frontera delimitadora de la confiscatoriedad en la imposición patrimonio de las personas físicas al 50% para que un tributo no fuese considerado confiscatorio, por encima de este tenía alcance confiscatorio.

Estamos ante una norma jurídica de muy cargada dimensión política, y por tanto, interpretable al compás de las ideas que predominen y las fuerzas políticas que prevalezcan en cada momento

PRINCIPIO DE IGUALDAD

(Art. 31. 1) Constitución y (Art. 3) de la Ley General Tributaria

El Principio de igualdad establece que hay que tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, es decir, que todas aquellos contribuyentes que tengan capacidad económica y las mismas circunstancias personales ó familiares deben tributar en la misma medida, este principio es un reflejo en la faceta fiscal del ART.14 de la Constitución. Este principio aplicado a lo fiscal (financiero) significa que hay que tratar las situaciones económicas iguales de modo igual, si bien, se admiten las disminuciones, siempre que haya un criterio en el ordenamiento jurídico que ampare esa desigualdad.

No toda desigualdad de trato en la Ley supone contravenir el Art.14, tan sólo lo hacen las discriminaciones que no sean proporcionadas entre los medios que se emplean y la finalidad que se persiga.

Por esta parte, el TC ha señalado que el Derecho de igualdad no significa que siempre y en todo momento debamos estar en situaciones de absoluta igualdad y que las diferencias territoriales no vulneren sin más el Derecho de igualdad, puesto que sino la autonomía financiera no tendría sentido.

• EL Derecho COMUNITARIO COMO FUENTE DEL Derecho FINANCIERO Y TRIBUTARIO

- ◆ **DERECHO COMUNITARIO ORIGINARIO**; se corresponde con los tratados constitutivos de la UE (Tratado de Ámsterdam), El ART.90 y 92 del Tratado comunitario , dichos artículos recogen preceptos referentes al Derecho tributario como son prohibición de tributos discriminatorios, proteccionistas, libre establecimiento de empresas, armonización de impuestos dentro de los países integrantes de la UE, prohibición de primas fiscales, etc.
- ◆ **DERECHO COMUNITARIO DERIVADO**: hablamos de los reglamentos, directivas y las decisiones dentro de cada una de estas destacamos las directivas por su importancia sobre todo la sexta directiva que es el IVA.

CASO PRÁCTICO 2

La comunidad autónoma de Extremadura insatisfecha por la cesión que el Estado le ha hecho del 30% de la recaudación del IRPF, decide en el ejercicio de su autonomía financiera aumentar los ingresos tributarios de su comunidad recogiendo dicho impuesto en un 6%, por tanto dicha comunidad autónoma establecerá que los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en Extremadura pagarán un 6% más sobre la cuota que hayan pagado al Estado en concepto de IRPF, se pide analizar si esta medida es constitucional o no.

Solución:

Si se puede hacer, es una medida muy impopular. (ART.149) Las CCAA que quieren autonomía financiera pueden recargar sobre tributos del Estado, pero siempre mantiene que el Principio de igualdad y en todo

momento, no tenemos porqué estar en absoluta igualdad. Esto es totalmente constitucional.

TEMA 2 LA LEY OTRAS FUENTES DEL DERECHO TRIBUTARIO.

• EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD. LA LEY COM FUENTE DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO.

La ley como fuente del derecho financiero y tributario.

En materia tributaria (o sea en ingresos) se regula en el Art. 31.3 de la Constitución cuando dice Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

También en el Art. 31.2 La potestad para crear un tributo sólo podrá hacerse mediante ley. Las CCAA podrán establecer tributos mediante ley Las CCAA tienen poder legislativo para dictar leyes. Las asambleas legislativas son las que dictan las leyes.

El Ayuntamiento no tiene competencia para dictar leyes Las corporaciones locales no tienen potestad. Tienen que tener una ley estatal que les permita legislar.

El Art. 33.3 Todo beneficio fiscal deberá ser establecido mediante ley ya que todo beneficio fiscal es una quiebra al principio de legalidad y entonces lo lógico es que sea expresado mediante ley.

También hay otros artículos que señalan este principio 132.3 Por ley se administrará el patrimonio del estado.

Si alguien no puede pagar un tributo podrá hacerlo por un bien de patrimonio histórico. Pe. Pagar la duquesa de Alba.

En resumen, lo que en todo caso lo que en materia tributaria se tiene que regular mediante ley es lo que creación ex novo de un tributo.

Para crear un tributo siempre la ley y la ley debe regular sus elementos esenciales (Art. 8 de la Ley general tributaria) y estos son:

- ◆ Hecho imponible. El tributo que tengo que pagar.
- ◆ Sujeto pasivo u obligado pasivo. El que esta obligado a pagar.
- ◆ Importe o cuota a pagar. Lo que pago.
- ◆ Base imponible.
- ◆ Tipo de interés. Según el principio no confiscatorio no puede ser el 100% de lo que gano.
- ◆ Devengo. Cuando se paga el tributo. Devengo es el momento en que el tributo es exigible (la renta se presenta de mayo a junio pero a 31 de diciembre ha quedado cerrado).

Nota: El recargo sólo se puede regular por ley.

¿Por qué se utiliza la ley como elemento fundamental para crear tributos y para regular sus elementos esenciales? Es el órgano, que dado su composición, organización y funciones, asegura su función en el reparto de la carga tributaria (porque el Congreso de los Diputación esta representado por todas las CCAA en el gobierno).

Este principio es muy importante porque supone el respecto a otros principios como la seguridad política o certeza de derecho.

El principio de seguridad política o certeza de derecho quiere decir la seguridad que yo tengo de porqué tengo

que pagar un tributo y por cuanto. Principio de legalidad en materia presupuestaria Art. 6602 Las cortes generales (Congreso y Senado) ejercen la potestad legislativa del Estado, aprueban sus presupuestos (los generales del Estado). También aparece en el Art. 133.4 La administración pública sólo podrá contraer obligaciones financieras a través de la leyes y el Art. 134.1 Corresponden al gobierno la realización de los presupuestos generales del Estado y a las cortes generales las que lo aprobarán, debate, enmienda y control.

• **LEYES ORGÁNICAS. LEYES ESTATALES NO ORGÁNICAS. LEYES AUTONÓMICAS.**

Son **leyes orgánicas** las del Art. 88.1 de la Constitución Son leyes orgánicas las relativas al desarrollo de los derechos y libertades públicas, las que aprueban los estatutos de la autonomía y el régimen electoral general y las demás previstas en la Constitución.

Por ejemplo, la ley que regula la composición y la regulación del tribunal de cuentas. También las leyes que resuelven conflictos financieros entre el Estado y las CCAA (LOFCA – Ley orgánica de financiación de las CCAA).

Son **leyes estatales no orgánicas**. El derecho financiero conoce de la existencia de una serie de leyes generales que en materia tributaria será la Ley General Tributaria y en materia presupuestaria la LGT presupuestaria. Estas leyes tienen el mismo papel que los códigos en otros ordenamientos (Pe. Código civil)

Son **leyes autonómicas**. El Art. 147.1 de la Constitución Los estatutos de cada CCAA es norma institucional básica de cada CCAA el Estado, los reconoce y los ampara.

Las CCAA pueden dictar normas con rango de ley (las leyes estatales tienen competencia para regular más materias que las de las CCAA). Las normas sobre tributos que aprueben las asambleas legislativas de cada CCAA tienen el mismo rango que las leyes que aprueben las cortes generales para el Estado.

La ley de las CCAA se distingue de la ley estatal porque:

- 1.– Es un acto que aprueba la asamblea legislativa de la CCAA pudiendo variar esta ley de unas CCAA a otras.
- 2.– Segundo porque su contenido viene fijado por las competencias que tenga asumida la CCAA.
- 3.– Porque si el gobierno decide impugnar ante el tribunal constitucional una ley autonómica ésta queda suspendida de vigencia automáticamente de el tributo constitucional en un plazo no superior a 5 meses, llevando esa suspensión a aprobar y esto no sucede en el Estado puesto que para que la ley sea suspendida de vigencia es el tribunal constitucional el que debe dictar sentencia. Las autonómicas y de estado tienen competencias distintas.¡¡La de las CCAA sólo puede regular tributos si hay una ley que los deja!!

• **EL DECRETO-LEY EN MATERIA FINANCIERA.**

El Art. 86 C. habla sobre la definición de los decretos ley que son actos que en caso de extrema urgencia dicta el gobierno siempre sin tocar los derechos y libertades públicas (ya que se regulan por las leyes orgánicas). Los decretos ley tienen fuerza de ley pero no son leyes. En materia tributaria hay que decir que si se puede utilizar el decreto ley y que la utilización de este acto normativo suscitó numerosas polémicas dando a lugar a tres posiciones distintas:

- Algunos autores excluían totalmente que mediante el decreto ley se pudiesen crear o modificar tributos.
- Los autores que decían que el decreto ley sólo podía utilizarse para regular aquellos aspectos del tributo que no estuviesen regulados mediante ley.
- Defiende que el decreto ley no puede entrar a regular aspectos que afecten al deber de contribuir al

sostenimiento de los gastos públicos.

El Art. 31.1 C contempla los principios constitucionales en materia tributaria. El tribunal constitucional resolvió la polémica sobre lo que podía regular el decreto ley manteniendo que el decreto ley puede regular la materia tributaria siempre que no entre en aspectos que afecten al deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

Concretamente en la sentencia del tribunal constitucional establece como límites al decreto ley (o sea que no puede regular cualquier modificación de una norma que altere sensiblemente la posición del que debe pagar el tributo según su capacidad económica y en el conjunto del sistema tributario. Por tanto, la materia que puede regular el decreto ley es muy subjetiva, habrá que ir caso por caso.

1.- Ver si es muy urgente y necesario.

2.- Cada decreto que dicte tiene que ser analizado para que no afecte al deber de cumplir.

En materia presupuestaria hay que distinguir entre:

Materia presupuesto generales. _____ No se puede admitir.

Materia gasto público _____ Tampoco sería admisible el decreto ley.

• **LA DELEGACIÓN LEGISLATIVA EN MATERIA FINANCIERA.**

Es una autorización que las cortes generales dan al gobierno para que junte todas las disposiciones sueltas y las una en un texto refundido (una sola ley)

En materia de gastos (presupuestaria) para regular los presupuestos generales del Estado no es posible la delegación legislativa y con respeto al ingreso público si es admisible, prueba de ello es el Real Decreto legislativo 1091/1988 e 23 de septiembre que aprobó el texto refundido de la Ley General Presupuestaria que ha sido derogado recientemente de la ley general presupuestaria.

En materia tributaria (ingresos) el Art. 82 de la Constitución regula este acto normativo Las cortes generales podrán dejar al gobierno en determinados cosas, mediante este acto normativo una serie de materias.

Existen dos formas en que podemos encontrar los decretos legislativos:

- **Texto articulado (texto normal).**
- **Texto refundido.** Para que se produzca un texto refundido tienen que existir una ley que autoriza al poder ejecutivo a refundir (o unir) todas las disposiciones que sobre una materia o un tributo estaban dispersas en el ordenamiento.

Si el decreto legislativo elaborado por el gobierno excediese de los límites fijados por la ley que lo mandó elaborar, ese decreto legislativo sería considerado nulo. Hay que decir también que el decreto legislativo no puede regular:

- ◆ El tribunal de cuentas.
- ◆ Los presupuestos generales del estado.
- ◆ Estatutos de autonomía.
- ◆ Las competencias entre el estado y las CCAA.

El impuesto de transmisiones patrimoniales (Pe. Comprar un coche o casa de segunda mano), operaciones

societarias (escisión de sociedades), actos jurídicos documentarios (pagos al notario)

- **LAS DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS EN MATERIA FINANCIERA.**

El Art. 97 C dice que el poder para establecer reglamentos corresponde al gobierno de la nación. Hay una potestad originaria (corresponde al gobierno de la nación) y una originaria derivada (corresponde al Ministro de economía y hacienda).

Se puede utilizar el reglamento en materia tributaria siempre que no sea para regular materias que deban ser reguladas por ley y siempre que estas regulaciones se hagan para completar lo establecido en una ley y siempre que el reglamento se utilice en términos de subordinación, complementariedad y desarrollo y siempre que sea necesaria por motivos técnicos.

De esta forma las leyes pueden otorgar a un reglamento que regule aspectos secundarios de lo establecido en una ley o aquellos aspectos en los que la ley se haya mantenido al margen. Pe. Art. 8 Quedarán exentos las dietas hasta una determinada cantidad. El Ministro de Economía y Hacienda puede dictar reglamentos en materia organizativa interna de su departamento ministerial.

Las CCAA tienen potestad legislativa por tanto también tienen potestad reglamentaria. Se encargan de ello los consejeros administrativos de cada CCAA o gobiernos de CCAA.

Con registro a las corporaciones locales tienen también potestad reglamentaria. Lo hacen a través de ordenanzas locales. El Art. 15 y ss de la y de haciendas locales. Los ayuntamientos también. Se llaman ordenanzas fiscales si además son de carácter financieros.

- **LA COSTUMBRE EN MATERIA FINANCIERA.**

Tienen poca aplicación en el derecho financiero y tributario. Se aplica en defecto de ley aplicable y siempre que no sea contraria a la moral, al orden público ya a los usos y costumbres de la localidad. Lo que hace la costumbre en materia financiera es integrar y completar la norma escrita.

- **LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO EN MATERIA FINANCIERA.**

Se aplican en defecto de ley o costumbre y tienen carácter informador del ordenamiento jurídico. Muchos de estos principios en el ámbito financiero han sido elevados a rango constitucional.

En la actualidad, la ley general tributaria contempla algunos de estos principios en su Art. 3.2. Estos principios que tienen carácter de fuente supletoria y elemento informador del derecho financiero y tributario.

- **LA JURISPRUDENCIA EN MATERIA FINANCIERA**

La jurisprudencia como establece el Código de Comercio es decir, las sentencias dictadas por los distintos tribunales, complementa al derecho tributario. Pe. En el caso del tribunal supremo, las decisiones que en materia tributaria dicta la sala correspondiente del tribunal supremo se pueden incorporar al derecho financiero y tributario.

El tribunal constitucional como máximo intérprete de la Constitución. Sus opiniones vertidas en las distintas sentencias pasan a formar parte del derecho financiero y tributario. Las sentencias de este tribunal son muy importantes para esta materia puesto que la declaración de inconstitucionalidad de cualquier norma supone la expulsión de ésta de orden a jurídico.

El tribunal superior de justicia, sus resoluciones son fuente del derecho.

Las resoluciones de los tribunales económicos administrativos no son fuente del derecho financiero y tributario, ni si consideran jurisprudencia puesto que éstos tribunales son órganos administrativos que resuelven conflictos financieros.

- **LA DOCTRINA CIENTIFICA EN MATERIA FINANCIERA.**

No es fuente del derecho financiero y tributario. La doctrina esta conformado por el conjunto de estudiosos del derecho financiero que incluye algunas veces en casos concretos, en la jurisprudencia, como es el caso del decreto ley.

- **LOS CONVENIOS INTERNACIONALES EN MATERIA FINANCIERA.**

Para que las normas de los tratados internacionales de carácter financiero sean aplicables en España, es imprescindible que se cumpla lo establecido en el Art. 96.1 de la Constitución. Para que tengan validez en España tienen que estar publicados.

CASO PRÁCTICO 3

La compañía mercantil SA se dedica a la importación de remesas de tortas de girasol.

Con fecha 9/9/04 presenta liquidación por es impuesto aduanero, ingresando la oportuna deuda tributaria que fue calculada en función de un tipo impositivo de un 10,70 según venía establecido en un RD. Ley de julio. Con fecha 16/12/04 la administración le notifica a la entidad una liquidación complementaria por el tipo aplicable no era del 10,7 sino del 20. Este nuevo tipo correspondía a la orden del Ministerio de Hacienda de 4 de agosto de 2004 y que comenzó a regir el 1 de septiembre la sociedad mantiene que el tipo de gravamen aplicable sigue siendo del 10,7 mientras que la administración entiende que es del 20%. Argumenta quien tiene razón y porqué.

Solución:

Un decreto ley no puede modificar un elemento esencial de un tributo, como es el tipo impositivo. Sólo por una LEY se puede modificar un elemento esencial.

Nota: Una orden ministerial es un reglamento.

CASO PRÁCTICO 4

Según lo establecido en el Art. 133.2 de la Constitución, el Ayuntamiento de Granada decide establecer una tasa por tramitación y realización de actuaciones urbanísticas, por ejemplo, para controlar y verificar proyectos, para realizar estudios de detalle, para realizar estudios de detalle, para realizar y ejecutar obras. Argumenta jurídicamente sobre tal proceder.

Solución:

Si, según este artículo en la Constitución las corporaciones locales y CCAA pueden establecer y exigir tributos de acuerdo con la constitución y las leyes. Si hay una ley anterior teniendo en cuenta siempre el principio de legalidad.

CASO PRÁCTICO 5

El gobierno mediante decreto ley, establece un tributo que grava las embarcaciones de recreo, y dos años más tarde mediante decreto ley decide suprimirlo. Argumenta sobre dicho caso.

Solución:

No se puede porque el RCL esta regulando aspectos que solo pueden ser regulados por una ley. Además, no es algo de urgencia y extrema necesidad. Se basa en el principio de legalidad, que dice que la creación de un tributo debe realizarse mediante ley por el Art. 31.1 de la Constitución.

CASO PRÁCTICO 6

Determine que forma debe adoptar cada acto normativo en los siguientes supuestos;

- ◆ La ley 10/2004 autoriza al gobierno para que recopile la legislación fiscal en materia de viviendas de protección oficial. *Real Decreto Legislativo texto refundido que aprueba la ley de VV de protección oficial.*
- ◆ La disposición final de la ley sobre el impuesto de la renta, habilita al gobierno para dictar cuantas disposiciones sean necesarias para desarrollar y aplicar la ley. *Reglamentos para desarrollar lo establecido en una ley (lo regula el Art. 97 de la Constitución).*

TEMA 3 APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LA NORMA JURÍDICO FINANCIERA.

• LA NORMA JURÍDICO-FINANCIERA.

En los inicios, concretamente a principio del Siglo XX se negaba a las normas tributarias el carácter de normas jurídicas porque se decía que el pago de los tributos se producía de forma coercitiva (por la fuerza).

Se atribuían por tanto a las normas tributarias el carácter de normas de naturaleza política, económica, organizativa o interna. La Constitución española de 1978 supuso un reforzamiento del carácter jurídico de la norma financiera, es decir, de las normas que regulaban los ingresos y los gastos. Es importante señalar aquí como se determina la eficacia de las normas del derecho financiero y tributario tanto en el espacio como en el tiempo debiéndose tener en cuenta que las normas contenidas o referentes a presupuestos tienen un carácter temporal (porque el presupuesto tiene la duración de un año).

Para determinar su eficacia se deben aplicar criterios que sean comunes a todo el ordenamiento jurídico y que se refieran a la vigencia de las normas teniendo en cuenta siempre que las normas tributarias sufren muchas singularidades y excepciones.

Las características de la norma financiera son:

- ◆ Es una norma ordinaria (tiene en cuenta a la forma y en cuanto a la materia que regule).
- ◆ Es una norma compleja (por la amplitud y variedad de su objeto) ya que su objeto es regular todos los ingresos y gastos.
- ◆ Es una norma cuyos trazos fundamentales recoge la Constitución.
- ◆ Es una norma con puntos de contacto con otras materias como las económicas.

• LA APLICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA EN EL ESPACIO Y EN EL TIEMPO.

En el espacio, se regula en el Art. 11 de la LGT. Este artículo no es de aplicación directa puesto que se limita a señalar los criterios generales que rige la aplicación de los tributos dejando a la ley de cada tributo que elija entre el criterio de residencia o el de territorialidad.

Si la ley que regula un tributo no establece el criterio por el que se exige que los tributos de carácter personal como es el caso del IRPF se exijan por el criterio de residencia y el resto de tributos que tengan naturaleza real (caso el IBI o Impuesto de sucesiones) se exigirán por el criterio de territorialidad.

El criterio de residencia supone que una determinada persona (sujeto pasivo o obligado tributario) permanece en un determinado territorio y que en ese determinado territorio percibe una renta que se quiere gravar. Pe. IRPF (te obliga a residir más de 183 días naturales en territorio español).

Criterio de territorialidad significa que donde se encuentra el bien es donde se procede a gravar dicho bien. Dentro del espacio también esta:

Retroactividad: Regulado en el Art. 90. C. y Es la posibilidad que tienen las leyes de ir hacia atrás.

Irretroactividad: Es que no pueden ir hacia atrás las disposiciones sancionadoras no favorables.

Ante la posibilidad de que las normas tributarias fueran consideradas como sancionadoras o restrictivas de derechos el tribunal constitucional señaló que en ningún caso las normas tributarias pueden ser consideradas como sancionadoras o como no favorables o como destructivas de derechos individuales, por ello, las disposiciones en materia tributaria si pueden ir hacia atrás en el tiempo, es decir, si pueden ser retroactivas.

Si bien el tribunal constitucional matizó esta postura puesto que la retroactividad puede suponer ir contra el principio de seguridad jurídica por tanto señaló que qué las normas tributarias puedan ser retroactivas no significa que siempre y en todo momento las normas tributarias deban ir hacia atrás teniendo que ir caso por caso observando el daño que se pudiese producir al Principio de seguridad jurídica y teniendo en cuenta el grado de retroactividad. Hay dos grados de retroactividad:

- Retroactividad auténtica o de grado máximo: Se aplica a situaciones de hecho ya *concluidas*, en este caso tan sólo en situaciones extraordinarias o basadas en interés general podrían admitir tal retroactividad. Pe. Me solicitaron en 2006 IRPF de 2004.
- Retroactividad impropia o de grado medio: La ley que se aprueba incide en situaciones jurídicas actuales aún no concluidas.

La aplicación de las normas en el tiempo: Las normas entran en vigor a los 20 días de su completa publicación en el BOE. Se dejan esos 20 días para que haya un periodo de adaptación del ciudadano a los nuevos cambios que establece la ley. Las normas tributarias en general tienen una duración indefinida, en estos casos la norma sigue en vigor hasta que sale una nueva norma que derogue la anterior. Hay dos clases de derogación:

- Expresa.: Que es la regulada en el Art. 9.02 de LGT, es decir, expresamente se deben señalar las normas que se derogan y la redacción de las que han sido modificadas.
- Tácita.: Que dice que quedan derogadas cuantas disposiciones se opondan a lo establecido en la presente ley.

Con respecto a las normas de vigencia temporal dejan de aplicarse cuando transcurre el tiempo fijado en la propia norma. Pe. Las normas contenidas en los normas de presupuestos generales del Estado.

• **LA INTERPRETACIÓN DE LA NORMA FINANCIERA. LA INTERPRETACIÓN Y CALIFICACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA.**

Las normas tributarias se aplican de acuerdo con lo que señala el Art. 3 del C. Civil, es decir, se aplica según el sentido de sus palabras en relación con el contexto. Los antecedentes históricos y legislativos y la realidad del tiempo en que han de ser aplicadas atendiendo a su espíritu y finalidad. Por tanto las normas tributarias como normas jurídicas que son, se aplican de acuerdo con los criterios abducidos en derecho.

La interpretación es regulada en el Art. 12 de la LGT que establece que en tanto no se defina por las normas tributarias sus términos, se interpretarán en sentido técnico, jurídico o usual, según proceda.

Con respecto por ejemplo a los términos técnicos el impuesto de hidrocarburos (su hecho imponible es que grava la gasolina). Para interpretar esa norma recurriremos a términos científicos. Con respecto al sentido usual de una norma iremos al diccionario de la Real Academia Española de la Lengua. Pe. El impuesto de sociedades las operaciones de subcapitalización habla de intereses insatisfechos. SE utiliza el diccionario porque es el que recoge los términos más reales.

El Art. 12.3 de la LGT atribuye al Ministro de Hacienda la potestad de interpretar las normas tributarias. Esa interpretación se realiza a través de una orden ministerial que se aplica en el BOE.

Estas órdenes son interpretaciones. No crean derecho, se trata de meras opiniones del ministro de hacienda que no obligan a los particulares pero sí son e obligado cumplimiento por todos los órganos de la administración tributaria.

- **LA ANALOGÍA EN LA NORMA FINANCIERA. ESPECIALIDADES TRIBUTARIAS. EL CONFLICTO EN LA APLICACIÓN DE LA NOMRA TIRBUTARIA.**

Regulada en el Art. 14 de l LGT. La analogía es la regulación de la misma forma y con las mismas consecuencias de dos supuestos en los que existe identidad de razón; uno de ellos regulado jurídicamente y otro no.

No se admite la analogía para regular el hecho imponible y los beneficios fiscales puesto que ambos supuestos están protegidos por el principio de legalidad. La analogía supone materializar la igualdad ante la ley porque si dos situaciones son iguales y una esta regulada en la norma y otra no aplicando la analogía hacemos que las dos reciban la misma respuesta. La analogía se produce cuando existe alguna laguna jurídica, es decir, algún supuesto que no ha sido regulado por ninguna norma. Pe. El hecho imponible no se puede regular por analogía.

Procedamos a deslindar el fraude de ley tributaria de la **economía de opción**, de la **infracción tributaria** y de la **simulación**.

- A veces el ordenamiento jurídico arbitra varias vías para satisfacer, de modo totalmente respetuoso con las distintas normas aplicables, un determinado interés; pues bien, dentro de las vías admisibles el interesado opta por la que le resulta más económica. A esto llamamos economía de opción.
- Entre los efectos del fraude de ley tributaria no incluimos que las conductas incursas en esta figura fueran acreedoras de sanciones tributarias, esto es así porque el fraude de ley no entraña la violación directa y querida de la norma tributaria, como ocurre con la infracción.

Fraude: incurre en abuso de formas jurídicas.

Infracción: quebrantamiento de formas jurídicas.

- **LA SIMULACIÓN.**

La simulación supone, en el caso de ser absoluta, la realización o celebración de actos o negocios jurídicos puramente aparentes, en lo que se oculta de forma querida:

- que no existen todos los elementos de aquellos actos o negocios jurídicos
- que carecen de uno de ellos.

En la simulación relativa la apariencia oculta, también de forma querida, la existencia de un acto o negocio jurídico diferente del que se muestra hacia el exterior.

La simulación es distinta del fraude de ley, ya que en este último concurren y salen a la luz los elementos esenciales de un acto o negocio jurídicos, aunque se hace con mediación de abuso de formas jurídicas. La distinción es clara en el caso de la simulación absoluta. Por el contrario, la seguridad jurídica y la dificultad de diferenciar con claridad una y otra figura aconsejan subsumir la simulación relativa dentro del fraude de ley en materia tributaria.

CASO PRÁCTICO 7

Señale en los siguientes casos cómo debe llevarse a cabo la tributación; si conforme al criterio de territorialidad o residencia:

- ◆ Trabajador de Telefónica SA con destino en Venezuela 6 meses, que pasa su mes de vacaciones en aquel país totalizando 7 meses de residencia continuada. *Criterio de residencia. Tributa en Venezuela.*
- ◆ Extranjero residente en un país que contrae matrimonio con española residente también en ese país y que percibe rentas de una empresa editorial residente en España. *Criterio de residencia.*
- ◆ Médico residente en Andorra recibiendo la retribución de servicios a través de una empresa domiciliada en Barcelona. *Criterio de residencia. Andorra.*
- ◆ Los rendimientos que un armador español paga a su tripulación marroquí enrolada en embarcación de pesca española que faena fuera de nuestras áreas jurisdiccionales. *Criterio de residencia. En España porque la embarcación es española.*
- ◆ Ciudadano suizo residente en España que vende su vivienda en Suiza ¿Dónde tributa esa renta?. *Criterio de territorialidad. Donde radique el bien, o sea en Suiza.*
- ◆ Marinero español en barco de pesca con bandera en Navinia que residen en España durante 90 días. *En Navinia.*
- ◆ Concursante radiofónico de Pontevedra que gana un automóvil en radio Madrid de la Sociedad Española de radio difusión (SER). *Donde matricule el vehículo.*
- ◆ Residente en Castilla la Mancha doctorado heredero universal de la fortuna de su tío Anselmo residente en Asturias. *En Asturias donde indique el bien inmueble. Economía de acción que quiere decir que si es sólo dinero podría elegir el lugar pe elegir la menor tributación.*
- ◆ Residente en Madrid que posee todo un patrimonio den Badajoz y se pregunta dónde debe tributar por el impuesto sobre el patrimonio. *En Madrid porque es un impuesto personal como el IRPF. El impuesto de patrimonio se utiliza para controlar la renta.*

CASO PRÁCTICO 8

La revista española chismes del corazón domiciliada en Madrid envía a NY a su reportero Pepe Rodríguez. Tras los pasos de la famosa modelo Río de Petunias para que investiguen un supuestos affair de la famosa con un empresario norteamericano. El sagaz Pepe Rodríguez instala en el automóvil de Río de Petunias un radiotransmisor que permite en distancias cortas escuchar conversaciones privadas. Esta práctica esta tajantemente prohibida según las leyes de NY y se castiga con penas privativas de libertad. Cuando Rodríguez se encontraba en plena faena radioescucha en su automóvil estacionada en la quinta avenida, próximo a la Basílica de San Patricio es sorprendido por un policía a caballo que lo detiene y tras leerle sus derechos lo conduce ante el juez Star precisando azoramiento del abogado Madisson. El final de esta historia es que Rodríguez fue condenado a 2 años de prisión con la pena de realizar trabajos reparadores para la sociedad y Madisson le presentó una minuta por los servicios de asesoramiento y defensa de \$500.000, de cuyo paso se hizo cargo chismes del corazón que remitió la suma adeudada al letrado menos unos \$10.000 aproximadamente en concepto de retención en España pro el IRPF que el abogado neoyorquino adeuda a la Hacienda Española ¿Qué criterio ha seguido la revista en su modo de proceder? ¿Esta obligado Madisson a soportar esa retención?

Según el criterio de residencia el abogado debe cobrar la totalidad y luego pagar a la hacienda americana lo

que corresponda.

TEMA 4. CATEGORÍAS PROPIAS DEL DERECHO TRIBUTARIO.

• El derecho tributario como parte del derecho financiero y tributario.

Los elementos que permiten hablar de la autonomía relativa del Derecho Tributario dentro del Derecho Financiero y Tributario son consistentes. El artículo 31.1. de la Constitución consagra los principios constitucional-tributarios. Existen categorías que son únicamente propias de la rama del Derecho Financiero y Tributario a la que ahora nos referimos, como es la del tributo, y otras que, aun comunes a todo el ordenamiento jurídico, se manifiestan aquí de una forma especial, como es la de la relación jurídico-tributaria.

Categorías en el derecho tributo

La categoría de la relación jurídico-tributaria constituye el mecanismo, que, sin perjuicio de su coexistencia con otros, ensambla y explica de modo predominante la exigencia de los tributos.

La relación jurídico-tributaria mezcla los derechos y obligaciones que se traban entre el sujeto activo (Administración tributaria) y el sujeto pasivo (ciudadano que ha de atender la llamada del tributo según la ley).

Se destaca las siguientes notas de la relación jurídico-tributaria:

- ◆ Estamos ante una categoría que pertenece a todo el ordenamiento jurídico, no es exclusiva ni propia del Derecho Tributario.
- ◆ Estamos ante una categoría doctrinal. Se refleja de una forma indirecta en distintos puntos de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y directa en el Capítulo II del Título II de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, que recibe la denominación de La relación jurídico-tributaria de tasa.
- ◆ La relación jurídico-tributaria no sirve para explicar el mecanismo para la exigencia de los tributos en su totalidad. Algunos aspectos aplicativos de aquel, generalmente de carácter complementario y colaborador con respecto a la exigencia de la carga económica derivada del tributo, que quedan al margen de la categoría que nos ocupa.
- ◆ La obligación tributaria forma parte sustancial, a título de objeto principal y descolante, de la relación jurídico-tributaria.

La obligación tributaria, o situación pasiva del llamado por Ley a satisfacer el tributo, es la vertiente fundamental o contenido obligacional normalmente de más enjundia económica y jurídica de la relación jurídico-tributaria.

Dentro de la ordenación jurídica del tributo existe la posibilidad de que se den cita dos o más categorías, lo cual, a su vez, trae consigo la posibilidad de que sobre un mismo terreno coincidan dos o más categorías y que unas sean complementarias de otras a favor de la explicación y comprensión unitaria del fenómeno tributario.

Dentro de todo este marco general, la categoría preferente en la explicación jurídica de la exigencia del tributo es la de la relación jurídico-tributaria, cuyo núcleo sustancial es la obligación tributaria en sentido estricto u obligación de pago de la deuda tributaria que corresponde al sujeto pasivo.

• El tributo.

Se regula en el Art. 2 LGT. Son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias, exigidas por una

administración pública, estado, CCAA, o corporación local a la que la ley vincula el deber de contribuir con el fin de obtener ingresos para satisfacer los gastos públicos.

Coactiva: por la fuerza.

Características:

- ◆ Ingreso destinado a financiar el gasto público.
- ◆ Su prestación es coactiva (por la fuerza), o sea no es voluntaria, indisponible y no sometida a modificaciones fruto de la conveniencia de los afectados. Art. 17.4 (actos o convenios entre particulares) No pueden alterar los elementos de la obligación tributaria.
- ◆ Se paga en dinero.
- ◆ No se considera una sanción o por un ilícito.
- ◆ Se establece bajo el principio de capacidad económica.
- ◆ La jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha señalado las características fundamentales del tributo:
 - ◇ Coactividad.
 - ◇ Destino de lo pagado va a financiar el gasto público.
- ◆ Clases:
 - ◇ Impuestos.
 - ◇ Tasas.
 - ◇ Contribuciones especiales.

• **Impuesto.**

Regulado en el Art. 2.2 LGT, El impuesto participa de todas las características del tributo y en la clase de tributo en el que las características se hacen más visibles, hasta tal punto que en el derecho alemán la referencia al derecho tributario supone referirse exclusivamente a impuestos.

Una de las características más importantes del impuesto es que no tiene una contraprestación directa al de la administración.

El impuesto es el tributo exigido sin contraprestación cuyo hecho exigible se constituye por actos hechos o negocios y ponen de manifiesto la capacidad económica de los que pagan esos impuestos.

Clases:

• **Directos o indirectos.**

Directos: Gravan una manifestación directa de capacidad económica, renta o patrimonio. IRPF. IRPF no residente, I. Sociedades, I. Sucesiones y donaciones.

Indirectos: Gravan el consumo o gasto de una renta. IVA, I. Transmisiones patrimoniales y actos documentados. Impuestos especiales (tabaco, alcohol, gasolina), Prima de seguros. I renta aduanas, I Sobre ventas minoristas.

• **Personales o reales.**

Personales: Se refieren a una determinada persona. IRPF, IRPF no residente, I. Patrimonio, I. Sociedades.

Reales: Sólo tienen en cuenta la capacidad económica que se grava, no el tributo de esa capacidad económica. I. Sucesiones y Donaciones, IVA, I. Especiales, I Prima seguros, I. Renta aduanas. I. Renta minoritaria.

- **Subjetivos u objetivos.**

Subjetivos: Aquellos que para determinar lo que se tiene que pagar por un impuesto tienen en cuenta las circunstancias personales del contribuyente. IRPF, IRPF no residente, I. Sociedades. I. Patrimonio. I. Sucesiones.

Objetivos: No tienen en cuenta las circunstancias personales del contribuyente. I. Transmisiones patrimoniales y AJD, IVA, I. Especiales, I Seguros, I. Renta aduana

- **Finalidad recaudatoria o finalidad económica social.**

Finalidad recaudatoria Lo son casi todos.

- **Periódicos o instantáneos.**

Periódicos: Su hecho imponible se reitera a lo largo del tiempo. IRPF.

Instantáneos: Son aquellos cuyo hecho imponible se agota con su propia realización. I. Sucesiones, I. Especiales, I. Aduana. I. Seguros. I, Ventas minoristas.

CASO PRÁCTICO 9

Los propietarios del hotel Trebenque recurren las liquidaciones por deuda tributaria girados por el ayuntamiento de Monachul en concepto de tasa por recogida de basuras correspondientes a los meses de mayo a septiembre de 2005. Pidiendo al ayuntamiento que se anulen y dejen sin efecto, alegando que los meses a los que se refieren dichas liquidaciones, el hotel había permanecido cerrado al público, por lo que no ha sido receptor de ese servicio público, ni se ha visto beneficiado por tal actividad administrativa. Teniendo en cuenta la definición de tasa, argumenta quien tiene razón.

Debe ser pagado ya que es indispensable que tiene que pagar aunque no genere basura. Definiendo que es una tasa, se presta por el sector público y es un servicio imprescindible por lo que hay que pagar.

CASO PRÁCTICO 10

La tasa por prestación de servicios y utilización del dominio público aeroportuario de una tasa estatal regulada en la actual ley de tasas, cuyo hecho imponible comprende la utilización por parte de los pasajeros de las zonas terminales de los aeropuertos no accesibles a los visitantes, la utilización e zonas de aparcamiento de los aeropuertos, utilización de hangares para albergue de aeronaves, zonas de embarque y desembarque. El primer año de su implantación junto con la ley que regula esta tasa, el gobierno acompañó una memoria económica financiera evaluando el coste de la tasa, posteriormente varió la cuantía de la tasa para incrementar su importe y el gobierno mediante real decreto ha modificado la tarifa de la tasa en cuestión. Hubiera sido más oportuno establecer un precio público? Se puede elevar la cuantía de la tasa por Real Decreto? Qué criterio ha seguido el gobierno para cuantificar el importe de la tasa?

De conformidad con el Art. 13 este servicio esta recogido como tasa. Ha aprobado una minoría económica. No vemos la extrema y vigente necesidad para regular mediante un decreto ley.

- **LAS TASAS**

Se regulan en la ley de tasas y precios públicos y en el Art. 2.2 apdo. A de la LGT.

Tasas: Son los 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 que se refieren, afectan o benefician al contribuyente. Cuando dicen las tasas son tributos decimos que los establecimientos y los elementos esenciales tienen que ser obligatoriamente regulados por ley si bien el establecimiento de su cuantía puede establecerse por normas reglamentarias siempre que la ley así lo prevea.

La ley de haciendas locales permite a los ayuntamientos la potestad de incrementar la cuantía de las tasas.

Las peculiaridades de la tasa con respecto al principio de capacidad económica.

En las tasas como todo tributo se tiene en cuenta el principio de capacidad económica pero en mucha menor medida en el resto de tributos puestos que el principio que rige la tasas es el llamado principio de equivalencia por el cual la tasa debe cubrir el coste del servicio o de la actividad por la que se paga esa tasa. Pe. Dni es una tasa.

Para que estemos ante una tasa es necesario que se reúnan dos circunstancias, si se tratan de prestaciones de servicios o de realización de actividades. La primera es que los servicios o actividades no sean voluntarios, es decir, que vengan impuestos por ley (por disposiciones legales o reglamentos) o que los bienes sean imprescindibles para la vida del solicitante. Pe. DNI.

El segundo requisito es que no se preste en el sector privado. Pe. No puedo ir a un banco a hacerle el DNI, sólo a un organismo competente de la admón. Pública.

Dice que se consideran tasa:

- Servicios portuarios y aeroportuarios.
- Académicos y complementarios.
- Servicios voluntarios.
- Lo que pago si quiero realizar oposiciones.
- La tramitación de licencias de visados y de matriculas.
- Registro de libros, llevanza de libros.

¿Cómo se pagan las tasas?

La forma normal de pagar una tasa es mediante dinero y por una cantidad fija señalada al efecto pero también se puede pagar por la cantidad resultante de aplicar sobre una base un tipo de gravamen. Se admite el pago en efectivo pero también mediante efectos timbrados.

La tasa es el instrumento más adecuado para financiar los servicios públicos puesto que sus beneficios pueden identificarse caso por caso. Pe. Vado.

• CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

Reguladas en el Art. 2.2 b de la LGT. Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un aumento en el valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Pe. Llegada del metro a Vicalvaro.

La contribución especial es un tributo porque cumple todas las características que se predicen del tributo por lo cual al igual que las tasas y que los impuestos le es de aplicación el Art. 1.1 de la Constitución.

La contribución especial se distingue de los impuestos porque una contribución especial está unida a la realización de una actividad pública determinada y esa actividad supone un aumento del valor en mis bienes.

Se diferencia la contribución especial de las tasas por dos motivos:

- Que en la contribución especial la actividad pública consiste en la realización, el establecimiento o la ampliación de servicios públicos, mientras que en la tasa la actividad pública es muy variada. Pe. Entrega de bienes, prestaciones de servicios, etc.
- Porque en las contribuciones especiales como consecuencia de la realización de obras públicas hay un beneficio claro para el contribuyente pero también para los ciudadanos mientras que en la tasa el beneficio sólo se produce para el contribuyente. Pe. Llega metro a Vicálvaro y son favorecidos los estudiante de la facultad.

La contribución especial es una figura que utilizan los ayuntamientos como base imponible de la contribución especial. Me podrán girar como máximo el 90% del coste de la obra o servicios. ¿Cómo se calcula la cuota a pagar? Repartiendo la base imponible de esa contribución entre todos los sujetos pasivos que se hayan beneficiado de ese aumento en el valor de sus bienes por esas obras ¿Cuándo se paga? Cuando se hayan terminado las obras o cuando el servicio se haya comenzado a prestar. Si las obras son fraccionables el devengo se producirá cuando se haya acabado cada tramo de obra. Pe. Tramo de metro cada barrio paga su contribución especial.

¿Cómo se establece? Primero se requiere que el pleno adopte un acuerdo de imposición, es decir, que están de acuerdo y una vez determinadas esas cuotas se notifican individualmente a cada contribuyente o sujeto pasivo.

En caso muy específico se podrán requerir el pago antes de la realización de la obra.

Precios públicos:

Vienen regulados en el Art. 24 de LGT. Son precios públicos las contraprestaciones en dinero que se paguen por la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público. Cuando se presten también en el sector privado y cuando sean de solicitud voluntaria por el obligado a pagarlos. Pe. Entrada a museo.

CASO PRÁCTICO 11

Con la pompa y solemnidad propia del evento, el 10/06/05 se celebró en Toledo la tradicional procesión del Corpus Cristo previo requerimiento del arzobispado, la diócesis del ayuntamiento para que prohibiera y reordenara el tráfico rodado en las calles céntricas de la ciudad, poniendo en práctica la política local los dispositivos oportunos para que los agentes de la autoridad hicieran discurrir la circulación hacia calles secundarias. Para este servicio fueron utilizados 14 agentes, 8 horas cada uno. El 10-9-05, el arzobispo recibe liquidación de la tasa municipal por realización de actividades singulares de regulación y control del tráfico urbano por importe de 3125 €. Cada cual es libre de imaginar la reacción del arzobispo pero su eminencia desearía conocer si la actuación municipal se ajusta a la legalidad urgente. Este servicio público se puede financiar mediante tasas? Quien tiene que pagar estas tasas? Serían parecidos esos argumentos si la reordenación del tráfico la hubiera provocado la celebración esa misma tarde de la tradicional corrida de toros organizado por una empresa toledana? Se trata de un servicio individual sobre sujeto pasivo?

La policía realiza su trabajo por el que le pagamos todos con nuestros impuestos. No tiene que pagar ningún cargo ya que es su obligación, Se aplica en los dos supuestos.

TEMA 5. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. HECHO IMPONIBLE.

- Situaciones jurídicas.

Art. 17 y ss. LGT.

La obligación tributaria consistente en el pago del tributo constituye el punto cordial de la relación jurídico-tributaria.

Art.17.1 LGT, Se entiende por relación jurídico-tributaria el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos.

Obligaciones y derechos de los contribuyentes.

Obligaciones:

1. Obligaciones tributarias materiales:

Son obligaciones tributarias materiales del contribuyente, además de la obligación principal de pagar la cuota tributaria que corresponda, las siguientes según Art.17.1 LGT:

–Obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal que consiste en satisfacer un importe a la Administración tributaria por el obligado a realizar pagos fraccionados, por el retenedor o por el obligado a realizar ingresos a cuenta.

–Obligaciones tributarias accesorias aquellas que consisten en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la Administración tributaria y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria:

Obligación de satisfacer el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea y los recargos del periodo ejecutivo.

Las sanciones tributarias no tienen la consideración de obligaciones accesorias.

2. Obligaciones tributarias formales:

Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento esta relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros. Art.29.1 LGT.

–Obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal en sus relaciones de naturaleza tributaria.

–Obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros.

• Deberes:

- Derecho de ser informado y asistido por la administración.
- Derecho a obtener, derivadas de la normativa de cada tributo y las devoluciones de ingresos indebidos.
- Derecho de reembolso, del coste de los avales y otras garantías aportadas.
- Derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de su Comunidad Autónoma.
- Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.
- Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración.
- Derecho de solicitar certificación.
- Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados.
- Derecho en términos legalmente previstos, al carácter reservados de los datos.
- Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la admón. Tributaria.

La obligación tributaria principal.

Es pagar los tributos, es decir, hablaremos de cumplir la obligación tributaria principal. Esto consiste en la obligación por parte del contribuyente de entregar una cantidad de dinero a un ente público para satisfacer sus necesidades públicas que viene establecida por la ley en función de una determinada capacidad económica. Supe la existencia de una situación activa y de una situación pasiva.

S. Activa: Porque existe un ente público y me pide el pago de un tributo.

S. Pasiva: La del contribuyente obligado a pagar el tributo.

Exige también el conocimiento de que la obligación tributaria principal es indisponible, también existe una obligación de dar una cantidad de dinero; obligación ex lege nacida por ley.

Es obligación de derecho público porque afecta a todo un colectivo de contribuyentes.

Obligación tributaria de realizar pagos a cuenta.

Regulado en el Art. 23 LGT, supone satisfacer un importe a la administración tributaria independientemente de la obligación tributaria principal. Existen 3 modalidades:

- ◆ Pagos fraccionados.
- ◆ Retenciones.
- ◆ Ingresos a cuenta.

• Obligaciones tributarias accesorias.

Art. 25. Son aquellas que satisfacen intereses de demora, recargos por declaración extemporánea y los recargos del periodo ejecutivo.

- ◆ **Interés de demora:** Interés legal vigente en el periodo incrementado en un 25% salvo que la LPGE correspondiente fijase otro distinto. Art. 26 LGT Este se aplica:
 - ◇ Por pagar fuera de plazo.
 - ◇ Presentar una declaración o autoliquidación a ingresar fuera de plazo.
 - ◇ Por cobrar una devolución que no corresponda.

El interés de demora es automático, no se necesita que exista culpabilidad por parte del contribuyente o requerimiento por parte del prescriptor.

Su establecimiento y modificación esta sujeto a la reserva de ley y si el retraso es por la administración el interés de demora no es exigible.

En el caso de aplazamiento de la deuda, fraccionamiento o suspensión de deudas que están garantizadas con aval el interés de demora será el interés legal.

Se exige el interés de demora cuando haya acabado el periodo voluntario de pago de una sanción o de una liquidación de la administración sin ingresar dinero.

También en periodo ejecutivo (al día siguiente de que finaliza el periodo voluntario). Se aplica también por una devolución improcedente.

- ◆ **Recargos por declaración extemporánea que no requerimiento previo.**

También llamado arrepentimiento voluntario. Tienen objeto indemnizatorio. Supone los siguientes recargos:

- ◆ 3 meses finalizado el periodo voluntario de pago = 5% deuda.
- ◆ 6 meses siguientes finalizado el periodo = 10% deuda.
- ◆ 12 meses siguientes finalizado el periodo = 15% deuda.

(Estos sin interés de demora ni sanciones).

- ◆ Más de 12 meses supone un 20% de recargo con interés de demora pero sin sanciones.

Estos recargos son compatibles con los del periodo ejecutivo.

- ◆ Recargos del periodo ejecutivo.

Art. 28 LGT

- ◆ **Recargo ejecutivo:** 5% se aplica al pagar la deuda que no se pago en periodo voluntario antes de que se notifique providencia de apremio.
- ◆ **Apremio reducido:** 10% de recargo que se aplica cuando se paga la deuda y el recargo antes de que finalice el periodo de pago fijado en la providencia de apremio. (Del 1-15 se paga antes del 20 del mismo mes y si 16-30 se paga antes del 5 del mes siguiente).
- ◆ **Apremio ordinario:** 20% cuando pago fuera de los plazos establecidos en la providencia de apremio.

CASO PRÁCTICO 12

D. Ernesto Sánchez acude a su despacho en mayo de 2004 para vd. Como asesor fiscal le confeccione los modelos de declaración de IRPF del año 2003. Tras 30 minutos de reunión y cálculo Vd. comunica a D. Ernesto que su declaración sale positiva y que en consecuencia deberá de abonar a la hacienda pública 1183€ puesto que la cuota líquida asciende a 2242€ practicándole en concepto de retenciones y otros ingresos a cuenta por importe de 9000€. D. Ernesto cree que ya ha contribuido bastante al sostenimiento de los gastos públicos con los 9000 que ha pagado a cuenta y le pregunta a Vd. Que ocurriría:

- Si declara en plazo y no ingresa. *Recargos del periodo ejecutivo al día siguiente de pasar el periodo de pago. Si procede al pago antes de recibir la notificación sería el 5% de recargo si paga dentro plazos del periodo ejecutivo y un 10% si esta fuera un 20% más de intereses. Se aplica el Art. 28, o sea el de los periodos ejecutivos.*
- Si declara fuera de plazo y no ingresa. *Recargo ejecutivo desde el mismo día que finalizó el periodo ejecutivo. Art. 28 EL PEOR. Nota. Es mejor callarse si has metido la pata..*
- Si declara e ingresa fuera de plazo. *Recargo por declaración extemporánea sin requerimiento del 5% si han transcurrido 3 meses, 10% si han transcurrido 6 y 15% de 6 a 9 meses y 20% si año más recargo de demora si ha pasado un año.*
- Si no declara ni ingresa y es objeto de una investigación administrativa en la que le regularizan su obligación de pago. *Recargo periodo ejecutivo y se le notifica con un 10% o un 20%.*
- Si a pesar de esa propuesta de regularización sigue sin ingresar. *20% de recargo ejecutivo.*
- **Hecho imponible.**

Es el presupuesto fijado por la ley que configura un tributo y que si se realiza origina el nacimiento de la obligación tributaria principal.

El hecho imponible permite distinguir cada tipo de tributo entre tasas, impuestos, y contribuciones especiales identificando cada una de ellas. El hecho imponible debe ser:

- 1.- Fijado por ley (elemento esencial).
- 2.- Tiene que cumplir todos los requisitos constitucionales.
- 3.- Es un requisito necesario para que se produzca la obligación tributaria principal.
- 4.- Identifica la riqueza del tributo.

Dentro del hecho imponible hay dos aspectos:

Objetivo. Establece cual es el objeto del hecho imponible y dentro hay tres vertientes:

- **Material.** Sobre que materia recae ese hecho imponible.
- **Temporal.** Establece en qué plazo se tiene en cuenta ese hecho imponible. Pueden ser:
- **Instantáneas.** En el momento en que se produce ese hecho imponible se procede a cumplir con la obligación tributaria principal. Pe. Compra venta (Impuesto de transmisiones patrimoniales).
- **Periódicos.** Se reitera a lo largo del tiempo.
- **Espacial.** Dentro de qué ámbito territorial se produce ese hecho imponible. Pe. Marinero en Navinio u oyente radiofónico.

Subjetivo. Quiero decir quien es el contribuyente afectado por la obligación tributaria principal.

- **Devengo y exigibilidad.**

Art. 21 LGT. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible. Esta sujeto a la reserva de ley. Pe. En la renta se devenga a 31 diciembre y es exigible en mayo y junio del año siguiente.

La exigibilidad es el momento en el que la obligación tributaria principal puede hacerse efectiva, es decir, cuando sé la cantidad que debo pagar.

Cada tributo puede establecer cuando se exige la obligación tributaria principal que puede ser distinta al devengo.

- **Las exenciones.**

Art. 22 LGT. Son aquellas en las que se realiza el hecho imponible pero la ley exime al contribuyente del cumplimiento de la obligación tributaria principal. Pe. Los inválidos no hacen renta (no tributan) siempre y cuando sea gran invalidez.

Las exenciones son elementos esenciales del tributo por lo tanto deben ser obligados por ley que existen:

- **Objetivas** (dejan sin pagar algún acto hecho o negocio) y subjetivas (dejan sin pagar algún contribuyente)
 - **Temporales** es cuando su vigencia es por un periodo limitado (Pe. Cosecha desastrosa) y permanentes es porque siempre se produce esa exención.
 - **Totales y parciales.** Por las totales no se paga nada y en las parciales disminuye el importe de la obligación tributaria principal pero hay que proceder al pago (también llamadas beneficios fiscales).
 - **Fiscales y extrafiscales.** Las fiscales se deben a motivos fiscales y las extrafiscales son por motivos económicos o sociales.
- **Supuestos de no sujeción:**

Art. 20.2 LGT. Su función es completar la definición del hecho imponible. Pe. Vivienda de primera mano IVA y de segunda impuestos de transmisiones patrimoniales.

Cuando dice no sujeto es que no se tributa por ese impuesto.

TEMA 6 LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS.

• LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS: CLASES.

Los obligados tributarios vienen en el Art. 35 y son:

- Los contribuyentes.
- Los sustitutos de los contribuyentes.
- Los obligados a realizar pagos fraccionados.
- Los retenedores.

Los obligados son aquellos obligados a pagar un tributo o sus accesorios.

La capacidad de obrar esta regulada en la LGT y supone que el obligado puede realizar actos, hechos y negocios con plena eficacia jurídica (Art. 44).

Todas las personas que tengan capacidad de obrar en derecho lo tendrán a efectos de la administración tributaria no teniendo dicha capacidad los menores de edad e incapacitados, siempre que esta incapacidad afecte al ejercicio y defensa de los derechos e intereses de que se trate.

Para actuar en derecho financiero y tributario ha de ser mayor de edad, sino, tendrá que nombrar a un representante.

La representación legal y voluntaria regulada respectivamente en los Art. 45 y 46 de la LGT.

La representación legal del Art. 45 se ofrece a las personas que carezcan de capacidad de edad. Cualquier menor de edad o incapacitado será por representación legal.

Para las personas jurídicas actuará como representante las personas que en el momento que se produzcan las actuaciones tributarias tengan atribuida dicha representación.

Para las herencias yacentes, comunidad de bienes o entidades con patrimonio separado susceptible de imposición de representante legal será el que ejerza su gestión o dirección.

Herencia yacente: Se sabe qué bienes la conforman pero todavía no esta repartida. Periodo entre la muerte y el tiempo que tardan los herederos en cobrar la herencia.

La representación tributario nos dice que los obligados tributarios con capacidad de obrar podrán actuar mediante representante para los actos de mero trámite se presume concedida la representación pero para los actos que consistan en reclamaciones de derechos, interponer un recurso, solicitar devoluciones, interponer reclamaciones o desistir de ellos la representación debe siempre acreditarse fehacientemente (de hecho, o sea de forma rigurosa y cierta).

Efectos de la representación voluntaria:

Las actuaciones que desarrolle el representante se atribuyen al representado si bien por incumplimiento doloso, culposo o negligente se causase un daño patrimonial al representado, el representando se ve alcanzado

por la responsabilidad civil derivada de tal cumplimiento.

El dominio fiscal.

Art. 48 LGT. Hay que diferenciar entre:

- **Domicilio fiscal de las personas físicas.** Aquel donde tengan su domicilio habitual. Es al que va a notificar siempre la administración tributaria. De aquí la obligación de informar a ésta de cualquier cambio de domicilio. Comunicarlo nos beneficia y nunca nos perjudica.
- **Domicilio fiscal de las personas jurídicas.** Su domicilio fiscal si en él se centraliza la dirección y gestión de sus negocios, sino donde radique el mayor valor de inmovilizado. Esto mismo es aplicado para las herencias yacentes, cb, etc.
- **Domicilio fiscal de herencias yacentes. CB.**
- **Domicilio fiscal de personas no residentes en España.** Será donde tenga la residencia o domicilio habitual su representante.

- **Sujetos activos de la obligación tributaria.**

Son los entes que solicitan a los obligados tributarios el pago de un tributo.

- **Sujetos pasivos de la obligación tributaria.**

Es el obligado tributario que según la ley tiene que cumplir con la obligación tributaria principal y con las obligaciones tributarias derivadas de la misma pudiendo ser sujeto pasivo en condición de contribuyente o de sustituto.

Sujeto pasivo.

Es un elemento esencial del tributo que esta sometido a la reserva de ley. Cuando dice que el sujeto pasivo es un obligado tributario quiere decir que es una persona física o jurídica.

- **Contribuyente.**

Es el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible. Art. 36 LGT. Es un elemento esencial del tributo sometido a la reserva de ley. El contribuyente realiza el hecho imponible por lo que debe cumplir con la obligación tributaria principal (el pago del tributo). El contribuyente no dejará de serlo ante actos o convenios particulares puesto que éstos no surten efectos ante la administración tributaria.

- **El sustituto.**

Art. 36.3 LGT. Es aquel que por imposición de ley y en lugar del contribuyente esta obligado a cumplir con la obligación tributaria principal y con todas las obligaciones inherentes a la misma. El sustituto no realiza el hecho imponible y podrá exigir al contribuyente el importe de las obligaciones tributarias. Es un elemento esencial del tributo, su razón de ser es técnica o de comodidad recaudatoria. La sustitución no supone una manifestación de capacidad económica. Este término de sustituto se utilizó por primera vez en la LGT de 1963 que lo tomó de la doctrina y que a su vez lo tomó del derecho italiano. Cuando entró en vigor esta figura, ocupó un papel fundamental en lo que es actualmente el impuesto sobre la renta y el de sociedades, si bien la actualidad el sustituto es una figura marginal se utiliza en el impuesto de la renta de no residentes, impuestos especiales, finalidad local y tasas. Pe. El pagar la tasa de agua en un inmueble arrendado el que paga es el arrendador aunque luego lo paga el arrendatario.

- **Los obligados a pagar pagos a cuenta.**

Es algo que se produce en determinados tributos como son el IRPF e Impuesto de Sociedades. Esas obligaciones de realizar pagos a cuenta consisten en adelantar una cantidad a cuenta de lo que se tendrá que pagar por la obligación tributaria principal. Estas obligaciones son tres:

1.- La obligación de realizar pagos fraccionados: Aparecen regulados en el Art. 37 LGT. Es lo mismo que decir pagos adelantados. Consiste en ingresos cuando la ley del tributo así lo determine en cantidades a cuenta de la obligación principal antes de que esta resulte exigible. Se realizan con carácter trimestral y se deduce de la deuda final, es decir, de la cantidad que en concepto de obligación tributaria principal he de pagar a la administración tributaria.

2.- Las retenciones. Reguladas en el Art. 37.2 LGT que nos dice que el retenedor es la persona o entidad a quien la ley de cada tributo impone la obligación de detraer de la fuente una determinada cantidad e ingresarla en la administración tributaria a cuenta de la obligación tributaria principal.

El que retiene ==== Retenedor.

El sujeto pasivo que le quitan ===== Retenido.

El **Retenedor** constituye una obligación tributaria autónoma (o sea que lo único que tiene que hacer es retener) frente a la administración tributaria que al ingresar esa cantidad en concepto de retención y si la cantidad es correcta el retenedor queda liberado y el retenido puede deducirse de la cantidad final que tenga que pagar a la administración tributaria las cantidades abonadas en concepto de retención.

La obligación del retenedor (empresa o persona que lleve a cabo).

A esa obligación que tiene el retenedor de ingresar esa cantidad que ha quitado el retenido a la administración tributaria le acompaña la obligación de comunicar al mismo tiempo los datos personales del retenedor y del retenido la cantidad total pagada al retenido, la cantidad retenida siendo por tanto la retención un instrumento muy importante de control tributario.

La diferencia entre retención y sustitución

El sustituto ocupa el lugar del contribuyente y queda obligado a cumplir la obligación tributaria principal y el resto de obligaciones formales o accesorias. En cambio, el retenedor no reemplaza al contribuyente sino que bien una obligación autónoma frente a la administración tributaria.

3.- Los obligados a practicar ingresos a cuenta. Regulado en Art. 37.3 LGT. Los obligados son aquellos que satisfacen rentas en especie.

Se calcula este ingreso a cuenta aplicando un porcentaje sobre el valor del bien. Hay supuestos puntuales en los que también se realiza el ingreso a cuenta en dinero, esto se produce sólo cuando la ley de un tributo ordene realizar pagos a cuenta sin practicar retenciones. Pe. Personal de vuelo de compañías aéreas.

CASO PRÁCTICO 13

Dña. Magdalena López menor de edad recibe una herencia de un familiar lejano. El representante legal de esta menor incumple el plazo legal de presentación del impuesto de sucesiones siendo requerido por los servicios de inspección a efectos de regularizar la situación de su representado. El indicado representante incumple reglamentariamente los requerimientos formulados por los servicios de inspección de forma que mientras se instruye el procedimiento. Dña. Magdalena llega a la mayoría de edad. La reseñada contribuyente una vez información por su representante de dicho procedimiento decide regularizar su situación tributaria colaborando con el órgano activo competente.

Analice desde la teoría general de la representación de que tipo de representación se trata y las responsabilidades del contribuyente y sus representantes ¿Puede Dña Magdalena actuar ante el órgano administrativo aunque las actuaciones se hubieran iniciado anteriormente a adquirir la capacidad de obrar?

Representación legal (porque carece de capacidad de obrar. Art. 45 LGT). Se aplica la Teoría de los efectos de la representación o sea, Dña. Margarita tendrá que hacer frente a todas las obligaciones principales y accesorios y su representante no se verá afectado.

CASO PRÁCTICO 14

D. Lorenzo del Sol, fontanero de profesión recibe una notificación de inicio de una inspección en la cual se le indica que comprobarán los ejercicios de 2004 y 2005 de IRPF requiriéndosele para que comparezca en la agencia estatal tributaria AEAT aportando todos los documentos que se le pide.

D. Lorenzo acude a Vd. Primo hermano de su mujer, titular de una gestoría y asesor fiscal, quien tranquiliza a su pariente señalando que se encargará de todo el procedimiento usted se persona en esa oficina el día y hora señalado comunicando verbalmente al funcionario competente su condición de representante ¿Ante que clase de representación nos encontramos? ¿Qué actos podría realizar usted según el tipo de representación y como fue otorgado?

Representación voluntario. Actos tributarios de mero trámites (no reclamaciones, recursos, etc. Ya que tendría que ser una representación fehaciente). Si es conformada podrá realizar todos.

• Los obligados en las obligaciones entre particulares resultante del tributo.

Art. 38 LGT y entre ellas tenemos:

- **Los obligados a repercutir.** Art. 38.1 LGT Que son las personas o entidades que deben repercutir la cuota tributaria a otras personas. Esto es lo que se llama traslación jurídica de la cuota, se da en el IVA y en los impuestos especiales. Se repercute en un consumo de cascada, hasta llegar al consumidor final.
- **Los obligados a soportar la repercusión.** Son aquellos consumidores finales que no se pueden deducir el IVA pero que deben pagarlo.
- **Los obligados a soportar la retención.** Art. 38.3 el retenido.
- **El obligado a soportar el ingreso a cuenta.** Art. 38.4 que son las personas que reciben rentas en especie.
- **Los sucesores o transmisión de la deuda tributaria.**

Aceptar la herencia a beneficio de inventario, sirve para saber antes de aceptar el activo y pasivo de esta. Si aceptas sin más respondes con el patrimonio presente y futuro en caso de haber deudas.

Hay un Principio de personalidad de las penas y sanciones o sea que la sanción se impone a quien ha cometido la infracción, o sea, que las multas porque no tendrá que responder ya que eso tendría que hacerlo el inculcado. Pe. Herencia tía Carmen.

• El responsable tributario.

Concepto:

Viene recogido en el Art. 37.1. LGT La ley podrá declarar responsables de la deuda tributaria, junto a los sujetos pasivos o deudores principales, a otras personas, solidaria o subsidiariamente. Siendo el obligado tributario responsable en:

1º La ley podrá declarar (La ley aprobada por el Estado). Los responsables, no son sujetos pasivos pero en su

condición de obligados tributarios y pagadores, a la postre, de la deuda tributaria constituyen elemento esencial del tributo entrando en el principio de legalidad en materia tributaria.

La LGT consagra ciertos supuestos de responsabilidad con carácter general y referible a cualquier tributo. Siendo responsabilidad solidaria o subsidiaria (Art. 38 y siguientes).

2º La declaración de responsables de la deuda tributaria coloca a los responsables junto a los sujetos pasivos o deudores principales. De esto sacamos estas consecuencias:

- Los responsables en ningún caso son sujetos pasivos o deudores. La LGT los junta pero no confunde ya que en el Art. 30 vienen las formas en que puede aparecer el sujeto pasivo. El R.D. 1684/1990, de 20-Dic, considera deudores principales:
 - ◆ al contribuyente.
 - ◆ Al sustituto.
 - ◆ El que deba efectuar el ingreso a cuenta.
 - ◆ Al retenedor.

En ningún supuesto se halla el responsable tributario.

- No ser sujeto pasivo o deudor principal, el responsable es deudor secundario, accesorio o complementario con respecto al que sea de modo principal.
- El presupuesto de hecho o elemento desencadenadamente del ingreso en el círculo de los obligados tributarios de los responsables es la falta de pago por el deudor principal. Según Art. 10 del Reglamento General de Recaudación.
- La declaración de responsables puede serlo:
 - ◆ solidario.
 - ◆ subsidiario.

Según Art. 38 LGT.

Responsabilidad Subsidiaria.

Se caracteriza por:

- Constituye regla general salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria. Art. 37.2 LGT.
- Porque se haya agotado las vías de posible satisfacción de la deuda tributaria con el patrimonio del sujeto pasivo y demás responsables solidarios. Art. 37.5 LGT.
- Declarado fallido el sujeto pasivo y el responsable solidario, el órgano dicta el acto administrativo de derivación con el contenido del Art. 14.2 del Reglamento General de Recaudación. Art. 37.4 LGT.
- La responsabilidad alcanzará a la totalidad de la deuda tributaria, con exención de las sanciones. Art. 37.3 de lo que sacamos:
- la responsabilidad subsidiaria es toda la deuda salvo las sanciones.
- La deuda tributaria, Art. 58 LGT, es además de la cuota tributaria y conceptos asimilados (pagos a cuenta, fraccionadas) los recargos de bases o cuotas recogidas en el Art. 61.3 LGT con el apremio, intereses de demora o las de fuera de plazo.

Responsabilidad Solidaria.

- Constituye regla especial frente la general, que es la subsidiaria.

- El responsable solidario responde junto al deudor principal a partir del momento de la falta de pago en periodo voluntario por el deudor principal según el Art. 12.1 de Reglamento General de Recaudación.
- Se desprende que en el supuesto de responsabilidad solidaria no es necesaria la declaración de fallido del deudor principal para proceder contra el responsable solidario.
- Los órganos recaudatorios han de citar antes de dirigirse contra el responsable del acto administrativo. La declaración de responsabilidad solidaria puede realizarse antes del vencimiento del periodo voluntario o vencido este según el Art. 12.3. del Reglamento general de Recaudación.
- Dictado el acto de responsabilidad solidaria bastaría, terminado el periodo voluntario y si lo hubiera hecho ya, requerir el pago responsable solidario, según 108 Reglamento General Recaudación.
- El alcance material sigue el mismo tratamiento del subsidiario.

Supuestos de responsabilidad subsidiaria en particular (Viene en el libro pero no en el programa).

1º Administradores de las personas jurídicas. Hay dos variantes:

Según el Art. 40.1. El responsable, en su alcance, se ciñe a los administradores en sentido técnico-jurídico con exclusión de los secretarios no-administradores.

Supuesto especial de responsabilidad subsidiaria.

Responsabilidad subjetiva y no objetiva.

Los administradores pueden no realizar sus actos necesarios o que incumplan y adopten acuerdos que hicieran posibles tales infracciones.

La responsabilidad subsidiaria se extiende en casos de infracciones graves a la totalidad de la deuda tributaria.

2º Administraciones de personajes jurídicas que han cesado en sus actividades. Según Art. 40.1 LGT: se entiende que:

El carácter subsidiario de la responsabilidad.

La expresión del Art. 40.2 LGT.

El supuesto es fáctico, es decir, el cese material de la actividad de la sociedad. Según Art. 89.4LGT.

La responsabilidad se extiende a todas obligaciones tributaria pendientes de las personas jurídicas que cesen en la actividad.

Los responsables subsidiarios son la administración de la sociedad en cuestión.

3º Síndicos, interventores o liquidadores de quiebras o concursos. El Art. 40.2. se refiere a este punto.

4º Responsables por adquisición de explotación y actividades económicas. Art. 72.1.

Supuestos de responsabilidad solidaria en particular.

Según el Art. 38 LGT

Según el Art. 39 LGT

Según el Art. 131.5 LGT

CASO PRÁCTICO 15

D. Alberto y D. Joaquín son titulares pro indiviso de un terreno de 2000 metros de superficie en la ciudad de Marbella que venden a la inmobiliaria NI un metro sin edificar, S.L el 29 de enero de 2004. El Ayuntamiento de Marbella el 1/1/06 por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana a D. Alberto y a D. Joaquín. Por esos 2000 metros transmitidos aplicándoles un 20% oponiéndose ellos dos a dicha liquidación. Inmediatamente después el ayuntamiento vuelve a girarles una nueva liquidación tributaria, y en esta ocasión basándose en los Art. 105 a 111 de la ley reguladora de haciendas locales. Su redacción originaria no prevenía de la tributación de los entes de hecho. D. Alberto y D. Joaquín preocupados pro esta saturación deciden buscar en Vd. Ayuda legal y le preguntan si es posible tener que pagar de nuevo el impuesto puesto que aunque no en toda la cantidad, que ascendía a 600.000 € ellos procedieron al importe de 35000€. A sabiendas de que el plazo de liquidación de dicho impuesto se realizaba a los 15 días de producida la transmisión.

Si la venta lo han hecho como ente de hecho (sociedad) no tributaria. Si se consideran que deberían tributar tendrían que pagar los recargos correspondientes más demora.

CASO PRÁCTICO 16

Un deportista con nacionalidad española acredita su residencia en Andorra. En el presente ejercicio ha permanecido jugando distintos torneos 90 días en EEUU, 30 días en el R. Unido, 30 días en Japón, 60 días en distintos países africanos ¿Dónde será considerado residente o contribuyente?

En España porque Andorra (por se paraíso fiscal) la administración tributaria tendrá que haber pasado 183 días en Andorra que no ha estado. (Caso Arantxa Sánchez Vicario)

CASO PRÁCTICO 17

D. Ernesto percibe 24.000 € al año en concepto de una beca de postgrado después de acabada su licenciatura en medicina. Su hermana Ana que estudia en la universidad Rey Juan Carlos 3º de Empresariales recibe una beca pública por importe de 300 E mensuales. ¿Por cuánto tendría que tributar en caso de tener que hacerlo y por qué?

Sea del Estado o no tiene que tributar por ella porque es una obtención e renta y tendrá que presentar su declaración sobre la renta, en cambio su hermana Ana no porque es una obtención de renta pero puesto que el IRPF cumpliendo con finalidades recaudatorias sociales es declarar exentas las becas públicas hasta el grado de licenciaturas o equivalentes.

Es más, la Constitución declara el derecho a la educación.

TEMA 7 LA CUANTIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

• LA CUANTIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: CONSIDERACIONES GENERALES.

Cuantificar una obligación tributaria es determinar la cuantía de una obligación de pago de un tributo.

Pe. Venta de un coche o compra vivienda, esto es un indicativo de capacidad económica.

• LA BASE IMPONIBLE. FUNCIONES.

La base imponible es un elemento esencial del tributo y como elemento esencial del tributo debe ser regulado por ley. Art. 8 LGT. Si bien y aunque debe ser regulado por ley determinados aspectos de esta magnitud pueden venir regulados por disposiciones reglamentarias.

Pe. IRPF hay una forma de estimación objetiva (por módulos, símbolos o índices). Vienen regulados mediante una disposición reglamentaria.

Lo que debe ser regulado por ley son los métodos que existen para determinar la base imponible y son 3:

- 1.- Estimación directa.
- 2.- Estimación objetiva.
- 3.- Estimación indirecta.

La base imponible guarda una estrecha relación con el Principio de Capacidad Económica porque detecta o mide el hecho imponible y esto se produce porque ha habido un movimiento económico. La base imponible recoge fielmente mi capacidad económica. La base imponible cuantifica el hecho imponible por tanto tiene que ser neutral, es decir, tiene que decir exactamente cuanto ha supuesto ese hecho imponible no pudiendo aumentar ni disminuirlo.

- **MÉTODOS PARA CALCULAR LA BASE IMPONIBLE.**

- **ESTIMACIÓN DIRECTA.**

- **ESTIMACIÓN OBJETIVA.**

- **ESTIMACIÓN INDIRECTA.**

- **ESTIMACIÓN DIRECTA.** Aparece regulado en el Art. 50.2 LGT es el método preferido para determinar la base. Se puede utilizar por la administración y por el contribuyente. Busca cuantificar la base imponible real y por tanto la capacidad económica. SE basa en el siguiente esquema: INGRESOS – GASTOS.

Se suele servir de declaraciones o documentos que se hayan presentado así como de los datos consignados en libros y en registro comprobados administrativamente.

Existen dos tipos de estimación directa dependiendo de los datos consignados en los libros registrales: Normal o Simplificada.

- **ESTIMACIÓN OBJETIVA.** Art. 50.3 LGT Es un tipo de método para determinar la base imponible voluntario. Es voluntario pero siempre tiene que permitir utilizar este método una ley, es decir, la ley del tributo correspondiente pudiendo en este caso tributar los obligados por estimación directa o por estimación objetiva. La estimación objetiva responde menos a la realidad puesto que lo que se utiliza son pautas objetivas y lo que mide es la capacidad económica por aproximación por tanto la capacidad económica es menor real.
- **ESTIMACIÓN INDIRECTA.** Exige una extremada colaboración por parte del obligado tributario. Se utiliza exclusivamente por la administración para determinar la base imponible. Se utilizará por la administración cuando no se puede disponer de los datos que necesitaría para determinar correctamente la base imponible y siempre que se produzca cualquiera de las siguientes circunstancias:
 - Que en las declaraciones se presentan incompletas o inconexas (es decir que falte algo o no sean exactas).
 - Que se produzca una resistencia que se trate de obstruir o que se niegue la actuación de la inspección.
 - En caso de que se incumpla o se destruyan los libros registros contables.

En todos estos casos se aplicará este régimen en el que la base imponible se determinará por la administración aplicando datos y antecedentes del obligado tributario que sean relevantes.

Todos aquellos bienes que prueben los ingresos, las ventas y los rendimientos del respectivo sector económico teniendo en cuenta las dimensiones de las empresas o sociedades comparadas en términos tributarios. Aplicar este régimen de estimación indirecta no supone un acto administrativo previo lo que si será necesario a la hora de emitir el informe tributario es establecer las causas que dieron lugar a la aplicación del régimen. La situación de la contabilidad del obligado tributario, los medios elegidos para determinar las bases, los rendimientos o las cuotas., la capacidad económica que se busca es muy alejada de la capacidad real.

CASO PRÁCTICO 18

Hermenegildo Sánchez e hijos posean una empresa en un polígono de Leganés dedicado a manufacturas derivadas de papel. Tras un año cargado de intenso trabajo la empresa es declarada en estado ruinoso puesto que una inundación en marzo y un posterior incendio en noviembre han dado al traste con toda la maquinaria y material de dicha empresa. ¿Tendría dicha empresa que tributar? ¿Porqué?

Si por la indirecta (los libros contables se han perdido). Se tributa aunque haya causas mayores porque el lema de la administración tributaria. Lema: Recaudar para dar salida a unos gastos públicos.

Entonces por ello se hace la estimación indirecta porque sería la única por la que podría ser por no tener libros contables (caso winsurf: ardió y tributó).

CASO PRÁCTICO 19

José David González y Fabiola López son propietarios del Pub Campillo sito en Málaga matriculado en el epígrafe 673-1 del IAE para la referida actividad de orden de 2 de febrero de 2005 establece los siguientes módulos y cuantías. Act. Cafés y bares de categoría especial:

MÓDULO	DEFINICIÓN	UNIDAD	RENDIMIENTO ANUAL POR UNIDAD
1	Personal asalariado	persona	3242
2	Personal no asalariado	persona	15220
3	Potencia eléctrica	Kw	306
4	Mesas	mesa	156
5	Longitud de barra	metro	315
6	Maquinas tipo A	Maquina A	125000
7	Maquinas tipo B	Maquina B	4900

D. José trabajó 5 meses y Dña. Fabiola 2 meses. Se contrataron 6 camareros durante 5 meses y 2 que estuvieron trabajando todo el año. (Como no asalariados, es decir, menor de 19 años). La barra es de 18 metros. Una máquina de tipo B y 2 de tipo A que sólo han funcionado un mes. Potencia 18 Kw. Dos mesas cuadradas para 4 personas y 5 con capacidad para 2 personas.

Personal asalariado $3242/12 = 270$ $270*5 + 270*2 = 1890$

Personal no asalariado $15220/12 = 1268$ $1268*5*6 + 15220*2 = 68490$

Barra $315*18 = 5670$

Máquina A $125000/12 = 10416$ $10416*2*1 = 20833$

Máquina B 4900

Mesas $4.5 \cdot 156 = 702$

Potencia $306 \cdot 18 = 5508$

RESULTADO: 76148 euros.

Comprobación de valores.

Uno de los valores que ayudan a calcular la base imponible es el valor de los bienes y derechos, por eso la administración tributaria puede comprobar el valor de esos bienes y derechos y puede hacerlo por cualquiera de los siguientes métodos:

- Utilizando precios medios de mercado.
- La cotización en mercados nacionales o extranjeros.
- El dictamen de peritos de la administración entre otros.

Pudiendo admitirse lo que se denomina tasación pericial contradictoria regulada en los Art. 134 y 135 de la LGT. Esta tasación tiene por objeto corregir los medios de comprobación fiscal del valor de bienes y derechos y consiste en un procedimiento que pide o promueve el obligado tributario porque no está de acuerdo con el valor que la administración tributaria otorga a sus bienes. Por tanto, nombra un perito que valora esos bienes. Si la valoración dada por ese perito del obligado es igual o inferior a 120.000 € al 10% prevalece la valoración dada por el perito del obligado tributario. Si esto no se cumple se designa un tercer perito entre las listas del colegio de peritos que tasará el bien y cuya valoración prevalecerá. Pe. Piso en calle Serrano.

Los acuerdos previos de valoración:

Art. 91 LGT. Establece que con carácter previo, es decir, antes de que se produzca el hecho imponible, se podrá solicitar por escrito a la administración tributaria para que valore las rentas, productos, bienes, gastos, etc. A esa solicitud le deberá acompañar la valoración del obligado. La valoración que de la administración de esos bienes, gastos, rentas, productos, etc. Será por escrito indicando cual es el valor, el impuesto que se aplica y el carácter vinculante para el obligado de dicha valoración. Salvo que cambien significativamente las circunstancias que fundamentaron esa valoración la administración que haya dictado el acuerdo está obligada a aplicar los valores del mismo durante 3 años.

• La base liquidable.

Art. 154 LGT. Es el resultado de aplicar (minorar) a la base imponible una reducciones. Es decir, base imponible – reducciones = base aplicable.

No en todos los tributos se prevén reducciones, por tanto en estos tributos base imponible y base deducible coinciden.

Las reducciones que se aplican a la base imponible para obtener la base liquidable se producen por la necesidad de alejar de tributación una determinada cantidad. Estas reducciones marcan la capacidad económica que se somete a gravamen y toman como referencias las circunstancias personales del contribuyente. Pe. En impuesto de sucesiones las reducciones que se aplican a la base imponible responden al grado de parentesco del fallecido, de las deudas que tuviera.

• Tipos de gravamen:

El tipo de gravamen es la cifra o porcentaje que se aplica sobre la base liquidable para obtener la cuota íntegra. Es decir, base líquida por tipo de gravamen = a cuota íntegra.

Los tipos de gravamen pueden ser específicos que son los que se producen en los impuestos especiales, es decir, aquellos a los que una determinada magnitud se la valora en dinero. Pe. En el impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas se aplica un tipo por cada hectolitro de alcohol puro.

Existen también los tipos de gravamen porcentuales, se expresan en un tanto por ciento que se aplica sobre la base imponible o liquidable. Suelen ser porcentajes fijos. Pe. 30 % de impuesto de sociedades. Es un porcentaje fijo.

Existen también los tipos de gravamen graduales, se producen sobre una base imponible o regulable ordenada por tramos. Así a cada tramo de base le corresponde un porcentaje superior al anterior. El conjunto de tipos de gravamen se llama tarifa.

Existe también el tipo de gravamen cero. Figura recogida en la LGT . Aquí evidentemente no existe cuota tributaria pero esto se produce para controlar el hecho imponible y obligar al contribuyente a realizar todas las obligaciones formales. Produce un resultado equivalente a la exención pero no es igual.

- **Cuota tributaria:**

Es el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base liquidable. Existen tres tipos de cuota:

- Cuota íntegra. Es el resultado de aplicar un tipo de gravamen a la base imponible o a la base liquidable o bien el resultado de aplicar a la base imponible o liquidable una cantidad fija (como ocurre en el impuesto de sociedades). A veces, en la cuota íntegra se produce el llamado error de salto (regulado en el Art. 57.3 LGT). El error de salto se produce cuando a un aumento de base imponible le corresponde un incremento de cuota superior al de la base. En estos casos la cuota íntegra se reducirá de oficio (sin que tengamos que pedirlo sino que lo hará por sí sola la administración). Pe. A veces retienen lo mismo que ganas.
- Cuota líquida. Es la cuota íntegra menos deducciones (Pe. Por la adquisición de vivienda por cantidades invertidas en cuentas ahorro vivienda), bonificaciones, etc.
- Cuota diferencial. Es el resultado de restar a la cuota líquida las retenciones, los ingresos a cuenta, pagos fraccionados, etc.

Hacienda nunca te va a devolver más de los que te ha retenido

- **La deuda tributaria:**

Es un elemento esencial del tributo y supone la cantidad a ingresar o que me tiene que devolver la administración tributaria. Generalmente coincide con la cuota diferencial.

Esta formada por la obligación tributaria principal y las accesorias.

Principal: pagar tributos.

Accesorias: Recargos pro declaración extemporánea.

Recargos en periodo ejecutivo (apremio ordinario, reducido y apremio).

Intereses de demora (interés legal del dinero en el momento más un 25%)

¡¡OJO!! Las sanciones no forman parte de la deuda tributaria puesto que la deuda tributaria puesto que la deuda tributaria es la cantidad que cada ciudadano debe pagar a la administración tributaria por su deber de contribuir a su sostenimiento de los gastos públicos y la sanción es la respuesta que del ordenamiento jurídico

al incumplimiento de ese deber.

TEMA 8 LA EXTINCIÓN Y LAS GARANTÍAS DE LA DEUDA TRIBUTARIA.

• Extinción de la deuda.

Una vez cuantificada la deuda se debe proceder a extinguirla. La extinción de la deuda se regula en los Art. 59 y ss de la LGTY y 32 y siguientes del reglamento general de recaudación. Las deudas se extinguen:

- Por el pago o cumplimiento de la cosa debida.
- Por la compensación.
- Por la condonación.
- Por la insolvencia probada del deudor.
- Por los demás medios que se prevean en el Art. 1156 C. Civil.

• El pago.

Es una forma natural de extinción de la deuda. Para proceder al pago es necesario que la deuda tributaria sea líquida, es decir, que sepamos que cantidad es la que tenemos que pagar y exigible, es decir, que se haya abierto el plazo de pago de ese tributo.

Se podrá proceder al pago de un tributo en las cajas de los órganos competentes, en las entidades colaboradoras y en las demás personas y entidades autorizadas para realizar el pago puesto si el pago se realiza en entidades o a personas no autorizadas se entiende por no producido.

Se admite el pago por un tercero. Este tercero no pasa a ser deudor principal ni puede ejercer los derechos que le correspondan al obligado, es decir, pedir devoluciones, recurrir, etc.

Plazos.

- Si se trata de autoliquidaciones (hago yo todo lo que haya que hacer pe IRPF) el plazo es el que marca la normativa del tributo.
- Si se trata de deudas liquidadas por la administración:

Si percibo la notificación entre el plazo de pago de ese tributo

1-15 (hasta el 20 mes ss)

16-31(hasta el 5 mes ss) posterior)

El plazo para pagar las deudas en periodo ejecutivo:

Si recibo la notificación del 1-15 (hasta el 20 mismo mes).

Si recibo la notificación del 16-31 (hasta el 5 mes siguiente).

Los plazos de pago para deudas fijadas en efectos timbrados son inmediatos, es decir, se producen en el momento en el que se realiza el hecho imponible.

Formas de pago.

- ♦ En efectivo: Es decir, además de utilizar dinero para proceder al pago se admiten los cheques,

las tarjetas de crédito, transferencias bancarias, etc.

- ♦ En efectos timbrados: Siempre que la normativa del tributo así lo consienta.
- ♦ Por consignación: Este tipo de pago consiste en depositar la deuda en las cajas generales de depósitos o en órganos equivalentes.
- ♦ En especie: Es decir, utilizando cualquier tipo de bienes siempre que los del tributo así lo establezcan y siempre que el director general de la oficina de recaudación lo admita.

Suspensión de pago.

Se admite que se suspenda el ingreso de la deuda ya sea parcial o total siempre que haya un obligado tributario que presente una declaración a devolver por igual o mayor importe. En este caso no hay intereses de demora.

Aplazamiento del pago.

Las deudas en periodo voluntario o ejecutivo pueden ser aplazadas o fraccionadas siempre y cuando la situación económica del obligado tributario impida pagar esas deudas. Se pide una garantía o aval. Art. 65 LGT (mirar casos y motivos).

Efectos del pago.

Cuando el obligado tributario paga, se extingue la deuda tributaria quedando liberado el obligado:

Si se paga en metálico será cuando realiza el ingreso.

Si se paga en especie cuando el director del departamento de recaudación de la agencia estatal de la administración tributaria acepte los bienes.

Si se paga mediante efectos timbrados, en el momento en que éstos se utilizan y si yo tengo varias deudas el pago de una de ellas no extingue las demás.

• Prescripción.

Art. 366 y ss. La prescripción se produce por transcurso del tiempo fijado en la norma (y años) unido a la inactividad de la administración tributaria. Es un modo de extinción de la deuda. Sujeto a reserva de Ley y que se aplica de oficio sin que lo solicite el obligado tributario.

Inicio: El plazo de la prescripción comienza a contar al día siguiente de finalizado el periodo de pago o al día siguiente o que el que se solicitó la devolución o se realizó el ingreso indebido.

Interrupción: Import: ¿Cuándo se considera que se interrumpe la prescripción? Cuando la administración tributaria trate de comprobar, inspeccionar o liquidar la deuda tributaria. Para que se produzca esta interrupción se debe haber notificado debidamente al obligado que se va a proceder a comprobar, inspeccionar, etc.

Si interrumpe también este plazo por la interposición de recursos o reclamaciones o bien porque el obligado proceda al pago.

Efectos de la Prescripción.

La prescripción formada gana la deuda. Si prescribe una deuda para un obligado tributario y de esa deuda tributaria son obligados más de la prescripción es para todos por igual. Pe. Socios de una

sociedad.

- **Otros modos de extinción:**
- **Compensación:**

La LGT permite que las deudas tributarias se extingan total o parcialmente siempre que dos personas sean recíprocamente acreedores y deudores el uno del otro. Se admite la compensación de oficio siempre para los deudores que se encuentren en periodo ejecutivo. Si se trata de compensar de oficio deudas en periodo voluntario se tendrá que producir algún caso de los siguientes:

- Que se trate de cantidades a ingresar o a devolver de un mismo procedimiento de inspección o bien cuando las cantidades a ingresar o a devolver sean por haber practicado una nueva liquidación por haber anulado la anterior. Es posible compensar también las deudas que tengas las CCAA con el Estado siendo necesario que las deudas sean líquidas y exigibles. Que transcurra el plazo de ingreso voluntario; En este caso la compensación podrá realizarse sobre la cantidad que el Estado transfiera a las CCAA.

Clases:

1.- Compensación de deuda a instancias porque así lo pide el obligado tributario.

El obligado podrá solicitar que se compensen sus deudas impidiendo así que se inicie el periodo ejecutivo pero si lo es aplicable el interés de demora hasta que el crédito le sea reconocido.

2.- Compensación de oficio.

- **La condonación de la deuda.**

Es un modo de extinción voluntaria y gratuita de la deuda. Sólo podrá condonarse la deuda porque se establezca en una ley. Condonar es perdonar una deuda.

- **Insolvencia aprobada del deudor.**

Es otro modo de extinción de la obligación tributaria. Se produce por la imposibilidad del obligado tributario de hacer frente (total o parcialmente) al pago de la deuda. Por tanto el crédito se declara incobrable y la deuda se extingue pero sí dentro del plazo de prescripción el deudor pasa a mayor fortuna, se volverá a solicitar el pago de la deuda.

- **Confusión.**
- **Garantías de la deuda tributaria.**

Aparecen regulados en el Art. 77-82 de la LGT y entre ellas tenemos

- **PRELACIÓN EN EL COBRO:**

El derecho de prelación

Que supone que el crédito tributario (lo que deba a la administración tributaria) es privilegiado frente a otro siempre que se trate de créditos que no se hayan pagado y no hayan vencido.

- **GARANTÍAS REALES:**

La hipoteca legal tácita.

Art. 78 LGT es un derecho que nace a favor del Estado, de las CCAA y de las entidades locales. Garantiza el pago de las deudas tributarias que graven periódicamente bienes o derechos inscribibles en registros públicos. En ella, el Estado, las CCAA, las entidades locales tienen preferencias sobre cualquier otro acreedor. Se puede aplicar a las deudas tributarias contraídas ese año y el anterior.

Derecho de retención.

Art. 80 LGT La administración tendrá derecho de retención, es decir, podrá retener todas las mercancías que se declaren en las aduanas con el fin de proceder al pago de una deuda.

Afección de bienes y derechos.

Supone que la adquisición de bienes afectos al pago de una deuda tributaria supone para el que adquiere ese bien la necesidad de responder al pago de la deuda. Pe. Compra de vivienda con cargas.

Medidas cautelares.

Para asegurar el cobro de una deuda la administración podrá adoptar medidas cautelares siempre que tenga constancia de que el cobro se verá frustrado o dificultado. A diferencia del resto de garantías, en la adopción de medidas no es necesario que se exista una deuda sino que baste algún indicio que permita pensar que una deuda pendiente de liquidación no se podría cobrar. Las medidas cautelares se deben comunicar al obligado diciendo los motivos por los que se han adoptado. Esas medidas deben ser proporcionales y no pueden utilizar si el daño que se produce al obligado es de imposible reparación. Pe. Retener mercancías, embargar bienes, venta de bienes, etc.

TEMA 9. La aplicación de los tributos: Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios.

- **La aplicación de los tributos:**
- Introducción

El contenido complejo y amplio de la aplicación de los tributos se encuentra reflejado en el artículo 83.1 de la LGT., según los siguientes términos: La aplicación de los tributos comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Sin embargo el núcleo central de la aplicación de los tributos se alude en el artículo 83.3 de la LGT. afirma que La aplicación de los tributos se desarrolla a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y los demás previstos en este título

- Articulación
- El desarrollo de las funciones que la aplicación de los tributos requiera se llevara a cabo de forma separada con respecto de las funciones de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria (Art. 83.2 de la LGT.)
- Corresponde a cada Administración tributaria determinar su estructura administrativa para el ejercicio de la aplicación de los tributos (Art.83.4 de la LGT)
- Dentro de cada Administración, la competencia en el orden territorial se atribuirá al órgano que se determine por la Administración tributaria en desarrollo de sus facultades de organización, mediante disposición que deberá ser objeto de publicación en el boletín oficial correspondiente. En defecto de

disposición expresa, la competencia se atribuirá al órgano funcional inferior en cuyo ámbito territorial radique el domicilio fiscal del obligado tributario (Art.84 de la LGT)

- Cabe destacar la entrada que se concede en el campo de la aplicación de los tributos a las nuevas tecnologías de carácter informático y telemático. A saber
- Se impone a la Administración tributaria el deber de promover estas nuevas tecnologías de este modo: la Administración tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, con las limitaciones que la Constitución y las leyes establezcan.(Art.96.1 de la LGT)
- Se consagrará el derecho de los ciudadanos a acudir a estas técnicas al amparo de lo que dispone el artículo 96.2 de la LGT: cuando sea compatible con los medios técnicos de que disponga la Administración tributaria, los ciudadanos podrán relacionarse con ella para ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones a través de técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos con las garantías y requisitos previstos en cada procedimiento

• **Las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios:**

Fuentes normativas:

- Según el Art.97 de LGT: las regulaciones y procedimientos de regulación de los tributos se regularán: bien por las normas especiales establecidas en este título y por la normativa dictada en su desarrollo, o bien por las regulaciones o generales sobre los procedimientos administrativos.
- Otra fuente en la que se apoya es la Ley de Regulación Jurídico de las regulaciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.
- Así de este modo la LGT de los artículos 97 a 116, dice que las normas sobre regulación y procedimientos tributarios tienen gran relevancia debido a que resultan aplicables a todos los procedimientos regulados en estos artículos salvo que se establezcan normas especiales en los respectivos procedimientos, y por otro lado, constituyen la regulación básica de aquellos procedimientos que no estén regulados por ley.

• **La iniciación. La denuncia:**

- Modos de iniciación

Según el Art.98.1 de la LGT las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse: de oficio o instancia del obligado tributario, la cual puede ser mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.

- Denuncia

Naturaleza

La denuncia no constituye un modo de iniciación de los procedimientos y actuaciones administrativas., ya que según el Art.114 de la LGT la denuncia es un medio para poner en conocimiento de la Administración tributaria hechos o situaciones que puedan ser constitutivos de infracciones tributarias o tener trascendencia para la aplicación de los tributos.

La denuncia sólo obliga a la Administración tributaria a realizar actuaciones que procedan, las cuales solo se iniciaran si existen indicios suficientes de veracidad tributaria. Así el órgano competente de la Administración podrá acordar el archivo de la denuncia cuando se considere infundada o cuando no se concrete o identifique suficientemente los hechos o las personas denunciadas.

Situación jurídica del denunciante

Con arreglo al Art.114.3 de la LGT no se considerará al denunciante interesado en las actuaciones administrativas que se inicien como consecuencia de la denuncia ni se le informará del resultado de las mismas. Tampoco estará legitimado para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de dichas actuaciones.

- **El desarrollo y la instrucción:**

- Derechos

Los obligados tributarios según el Art.99 de la LGT tienen derecho:

- A ser oído, por aplicación de l normas generales, tanto constitucionales como infraconstitucionales. Sin embargo, en los procedimientos tributarios se podrá prescindir del trámite de audiencia previo a la propuesta de resolución cuando se suscriban actas con acuerdo o cuando en las normas reguladoras del procedimiento esté previsto un trámite de alegaciones posterior a dicha propuesta.
- A rehusar la presentación de los documentos que no resulten exigibles por la normativa tributaria y de aquellos que hayan sido previamente por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración tributaria actuante.
- A que se le expida certificado de las autoliquidaciones, liquidaciones, declaraciones y comunicaciones que haya presentado o de extremos concretos contenidos en las mismas.
- A obtener, a su costa, copia de los documentos que figuren en el expediente del que sea parte, salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de otras personas o que así lo disponga la normativa vigente.
- De acceder a los registros y documentos que integren el expediente concluido en el que haya sido parte y que obren en los archivos administrativos.
- Documentación

Art.99.7 de la LGT las actuaciones de la Administración tributaria en los procedimientos de aplicación de los tributos se documentarán en comunicaciones, diligencias, informes y otros documentos previstos en la normativa específica de cada procedimiento

- Potestades de comprobación e investigación

El Art.115.1 de la LGT dice que la Administración podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables al efecto. A las potestades de comprobación e investigación van unidas las de calificación de los actos, hechos o negocios realizados por el obligado tributario. A su vez, los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron tendrán carácter provisional, pero la Administración podrá comprobar en procedimientos futuros tales condiciones o requisitos y así, regularizar la situación del obligado. Por último, el ejercicio de comprobación e investigación tiene que amoldarse a un plan previo, llamado de control tributario, el cual será elaborado anualmente y tendrá carácter reservado, aunque no impedirá que se hagan públicos los criterios generales que lo informen.

- **La prueba:**

- Naturaleza

La prueba, aunque forma parte de la instrucción de las actuaciones y procedimientos tributarios, no es una fase predeterminada de los mismos, sino que como señala el Art.99.6, de la LGT para la práctica de la prueba no será necesario la apertura de un período específico ni la comunicación previa de las actuaciones a los interesados.

- Carga de la prueba

El criterio general de la carga de la prueba consiste en que quien hacer valer su derecho, tanto la Administración como los obligados, deberá probar los hechos, tal y como establece el Art.105.1. así mismo, este derecho queda cumplimentado si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria.

- Medios de valoración de la prueba

.– en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contiene en el código civil y en la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.(Art.7.2 de la LGT)

.– aunque, en principio todas las pruebas admisibles en derecho lo son también en lo tributario, de este modo el Art.106.3 de la LGT los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originadas por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación o mediante el documento sustitutivo emitido con ocasión de su realización que cumplan en ambos supuestos los requisitos señalados en la normativa tributaria

.– el Art.107.1 de la LGT refuerza el valor probatorio de las diligencias que se extiendan en los siguientes términos, las diligencias extendidas en el curso de las actuaciones y los procedimientos tributarios tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario.

- Presunciones

La regla general en materia de presunciones dentro del campo tributario es la prevalencia de las iuris et iure, así: Las presunciones establecidas por las normas tributarias pueden destruirse mediante prueba en contrario, excepto en los casos en que una norma con rango de ley expresamente lo prohíba (Art.108.1 de la LGT).

El Art.108.2 dice, en referencia al código civil, que para que las presunciones no establecidas por las normas 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.

Por último, los apartados 3 y 4 de este artículo, hacen referencia reglas específicas en materia de presunciones, así dice que la Administración puede considerar titular de cualquier bien, derecho, etc. A quien figure en un registro fiscal o en otro de carácter público, salvo prueba en contrario, también dice que los datos y elementos consignados en los documentos presentados por los obligados se presumen ciertos para ellos y solo podrán ser rectificados por los mismos con prueba en contrario.

- **La entrada en el domicilio de los obligados tributarios:**

Cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial. (Art.113 de la LGT)

- **La terminación de los procedimientos tributarios:**

- Formas de terminación

Las formas de terminación de los procedimientos tributarios son:

.– la resolución, que podrá ser automatizada cuando así se prevea

expresamente

.– el desistimiento

.– la renuncia

.– la imposibilidad material de continuar por causa sobrevenidas

.– la caducidad

.– el cumplimiento de la obligación que hubiere sido objeto de requerimiento

.– cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario

- Resolución
- Obligación de resolver

De acuerdo con el Art.103.1 de la LGT la administración esta obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresar.

- Plazo
- El plazo máximo para resolver lo fijará la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria.
- Si las normas reguladoras de los procedimientos no fijan plazo máximo, éste será de seis meses.
- Efectos
- Procedimientos iniciados a instancia de parte
 - ♦ Habrá que estar a lo que establezca su normativa reguladora una vez vencido el plazo máximo sin notificación de resolución expresa
 - ♦ En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en el ejercicio del derecho de petición y en la de impugnación de actos y disposiciones, en la que el silencio tendrá efecto desestimatorio.
 - ♦ Procedimientos iniciados de oficio
 - ♦ El vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.
 - ♦ En ausencia de regulación expresa los efectos son los siguientes:
 - ♦ Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o la Constitución de derecho y otras situaciones jurídicas, los obligados podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.

- ♦ En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento. Producida la caducidad, será declarada de oficio o a instancia de parte, ordenándose el archivo de las actuaciones.

♦ **LA LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA**

La Ley General Tributaria no ofrece un concepto de liquidación tributaria. Sin embargo, podemos considerarla como un acto administrativo dictado por la Administración tributaria por el que se determina, con fijación precisa de su cuantía, una obligación tributaria previamente existente de un sujeto pasivo como fruto de la realización del correspondiente hecho imponible, así como también se determinan los demás elementos integrantes de la deuda tributaria que procedan.

♦ **CONTENIDO**

El contenido del acto de liquidación varía mucho según nos encontramos ante tributos fijos o variables.

- ♦ *En los tributos fijos:*
- ♦ La expresión del tributo de que se trate y de su hecho imponible.
- ♦ La constancia de los negocios, actos o hechos del sujeto pasivo que determinan la realización del hecho imponible.
- ♦ La cantidad a pagar, fijada por la Ley con expresión de la norma que en concreto así lo hace.
- ♦ El período impositivo a que se contraiga si es el tributo de carácter periódico.
- ♦ La Administración tributaria acreedora que dicta el acto de liquidación.
- ♦ *En los tributos variables:*
- ♦ La expresión del tributo de que se trate.
- ♦ La expresión del hecho imponible.
- ♦ La expresión de los hechos, actos o negocios jurídicos que han dado lugar a la realización del hecho imponible.
- ♦ La expresión del sujeto pasivo deudor del tributo en cuestión.
- ♦ La expresión de la base imponible o, en su caso, liquidable, con constancia de los elementos valorados y medios de valoración de los que se han servido la Administración tributaria.
- ♦ La expresión de tipo de gravamen aplicable sobre la base imponible o, en su caso, liquidable.
- ♦ La expresión de deuda tributaria a ingresar.
- ♦ La determinación de los medios, plazos y órgano en los que se ha de proceder a ingresar la deuda tributaria establecida.
- ♦ **CLASES DE LIQUIDACIÓN.**

Liquidaciones dictadas por los órganos de la Inspección de los Tributos.

Según la Ley General Tributaria Corresponde a la Inspección de los Tributos: Practicar las liquidaciones tributarias resultantes de las actuaciones de comprobación e investigación en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Procedimiento a seguir en las liquidaciones derivadas de las actas de la Inspección de los Tributos:

- ◇ Es competente para dictar el acta de liquidación el Inspector–jefe del órgano o dependencia donde se hayan llevado a cabo las actuaciones inspectoras.
- ◇ Cuando se trate de actas de conformidad, se entenderá producida la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada en el acta si, transcurrido un mes desde la fecha de ésta, no se ha notificado al interesado acuerdo del Inspector–Jefe rectificando errores de la propuesta.
- ◇ Cuando el acta sea de conformidad, el Inspector–Jefe, a la vista de ésta y de las alegaciones de los interesados, dictará el acto de liquidación dentro del mes siguiente al término del plazo para formular las alegaciones.

Liquidaciones definitivas.

El artículo 120.2 LGT dice: Tendrán la consideración de definitivas:

- ◆ Las practicadas previa comprobación administrativa del hecho imponible y de su valoración, haya mediado o no liquidación provisional.
- ◆ Las giradas conforme a las bases firmes señaladas por los Jurados Tributarios.
- ◆ Las que no hayan sido comprobadas dentro del plazo que se señala en la Ley de cada tributo, sin perjuicio de la prescripción.

Lo determinante del carácter definitivo de la liquidación es que haya mediado comprobación en sentido propio del hecho imponible y de su valoración o que haya transcurrido el plazo para tal comprobación sin haber tenido lugar ésta.

Liquidaciones provisionales.

El artículo 120.3 LGT dice En los demás casos tendrán carácter de provisionales, sean a cuenta, complementarias, caucionales, parciales o totales.

◆ *Liquidaciones a cuenta.*

Son liquidaciones a cuenta aquellas que, no habiendo podido aún la Administración identificar todos los elementos

constitutivos del hecho imponible, o aquellos otros que sirven para cuantificar la obligación legalmente, permiten, no obstante, señalar el importe de una prestación que habrá de efectuar el deudor antes de que la liquidación pueda practicarse con el apoyo de todos los elementos antedichos.

♦ ***Liquidaciones complementarias.***

Son aquellas que señalan el importe de un desembolso adicional que ha de producirse por el contribuyente.

♦ ***Liquidaciones cautelares.***

Se producen normalmente en aquellos cargos en lo que el contribuyente puede dilatar el momento en el que sobrevenga el acto liquidatorio propiamente dicho.

♦ ***Liquidaciones parciales o totales.***

La distinción legal entre liquidaciones parciales y totales se relaciona con la posibilidad de un pronunciamiento administrativo escalonado sobre la cuantía de la deuda tributaria, en la medida en que dicho importe deriva de diversos elementos que hayan de ser sucesivamente tenidos en cuenta por los órganos de gestión.

♦ ***Las liquidaciones provisionales de oficio.***

Las llamadas liquidaciones paralelas.

Las tan señaladas características que acompañan a la gestión tributaria de nuestros días, han traído consigo la generalización de un tipo de liquidación basada en el cruce informático masivo de datos, su comparación con los declarados por el sujeto pasivo y subsiguiente notificación del resultado a los sujetos pasivos en una hoja de tipo informático. En un lado de esta hoja aparecen los datos declarados por el sujeto pasivo y, en el otro, de modo paralelo, los datos que consten a la Administración tributaria o la subsanación de las deficiencias de la autoliquidación derivadas de la aplicación directa de la legislación vigente, todo ello coronado por la cuota a ingresar resultante de tan compleja operación. Nos referimos, pues, al fenómeno de la generalización de las llamadas liquidaciones paralelas.

Son fruto directo de los procedimientos informáticos sin que hayan mediado revisión ni calificación jurídica alguna.

Las llamadas liquidaciones paralelas han de ser mejoradas, al menos, en los siguientes aspectos, para que se transformen así en auténticas liquidaciones provisionales: establecimiento de controles jurídicos sobre lo que arroje el trabajo

puramente mecánico, y mejora de la motivación y de la claridad explicativa en todo su texto.

◆ **NOTIFICACIÓN**

Como dice el artículo 124.1 de la Ley General Tributaria:
Las liquidaciones tributarias se notificaran a los sujetos pasivos con expresión:

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

Supuestos particulares:

1. Con respecto a las liquidaciones definitivas, el apartado 2 del mismo artículo 124 impone el deber de notificar el correspondiente acto de liquidación aunque no rectifiquen las provisionales.

- ◆ Con respecto a los tributos de cobro periódico por recibo, el apartado 3 del precepto

Anterior admite que una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan, mecanismo de comunicación cuya constitucionalidad ha sido confirmada por la Sentencia del Tribunal constitucional.

3. Por otro lado, 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.

Notificaciones defectuosas.

1. Como regla general las notificadas que carezcan de los requisitos anteriormente señalados son nulas sin que, por tanto, produzcan efectos comunicativos.

2. Ahora bien, de conformidad con el artículo 125.1 de la Ley General Tributaria: Las notificaciones defectuosas surtirán efecto a partir de la fecha en que el sujeto pasivo se dé expresamente por notificado, interpongan el recurso pertinente o efectúe el ingreso de la deuda tributaria

También surtirán efecto por el transcurso de seis meses las notificaciones practicadas personalmente a los sujetos pasivos que, conteniendo el texto íntegro del acto, hubieren omitido algún otro requisito, salvo que se haya hecho protesta dentro de este plazo en solicitud de que la Administración rectifique la deficiencia.

♦ **LA AUTOLIQUIDACIÓN**

No esta regulada en la Ley General Tributaria. La regulación queda confiada a las leyes de cada tributo, de las que hay que extraer los conceptos generales y comunes que a continuación exponemos.

Los impuestos estatales a los que ha llegado el mecanismo de la autoliquidación. Así, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Patrimonio, Impuesto sobre Sociedades. El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por fin admite de modo optativo para el sujeto pasivo tanto la declaración como la autoliquidación.

Concepto:

La autoliquidación constituye una declaración de voluntad del sujeto pasivo dirigida a la Administración tributaria de carácter complejo y legalmente exigida, consistente en la comunicación de los elementos integrantes del hecho imponible del tributo de que se trate, la determinación mediante las operaciones oportunas de la cuota resultante, y por último, el ingreso de la cantidad en la que ésta se concrete.

◊ Es un acto jurídico impuesto por la ley al obligado a ello.

◊ Declaración de voluntad de carácter complejo.

Es un acto jurídico del sujeto pasivo y no un acto administrativo. Bien claro lo dice la Sentencia del Tribunal Supremo: Ha establecido esta Sala que las declaraciones-autoliquidaciones de los ciudadanos no son actos administrativos, sino meras conductas necesitadas de un acto de la Administración que las confirme y modifique, siendo precisamente este acto de la Administración el que convierta el acto del ciudadano en acto de la Administración el que convierta el acto del ciudadano en acto administrativo susceptible de impugnación al no poder el ciudadano actos administrativos.

Efectos.

1. El primer efecto de la presentación de la autoliquidación con el ingreso subsiguiente es el del cumplimiento por el sujeto pasivo de su correspondiente obligación tributaria,

tanto en lo que atañe a la declaración, como también a la liquidación e ingreso.

2. Cumplido lo anterior, comienza a transcurrir el plazo de prescripción fijado en el artículo 64 de la Ley General Tributaria, relativo al derecho de la Administración a girar la oportuna liquidación provisional o la definitiva

3. En el supuesto de que la autoliquidación se haya presentado en plazo pero sin que le acompañe el ingreso oportuno, se produce al día siguiente del vencimiento del plazo, el inicio del período o procedimiento de ejecución en vía de apremio.

4. Si la autoliquidación acompañada del oportuno ingreso se presenta fuera de plazo sin que medie requerimiento administrativo previo procederá aplicar los recargos del 20%, 15%, 10% ó 5% de conformidad con el tiempo transcurrido.

5. Puede ocurrir que el sujeto pasivo presente su autoliquidación fuera del plazo debido sin mediar requerimiento administrativo y que no efectúe el ingreso que resulte de ella. Además del recargo de apremio del 20%, cumple aplicar otro del 10%, 15%, 10% ó 5% dependiendo del tiempo transcurrido desde que se debió presentar la autoliquidación. Estos recargos serán compatibles, cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso al tiempo de la presentación de la declaración-liquidación o autoliquidación extemporánea, con el recargo de apremio previsto en el artículo 127 de esta Ley, es decir, con el del 20%.

TEMA 10 LAS ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA

♦ La gestión tributaria:

El Art.117.1 de la LGT define la gestión tributaria a través de la pormenorización de las funciones por las cuales la Administración tributaria la desarrolla.

Así pues la gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

- ♦ La recepción y tramitación de declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos y demás documentos con trascendencia tributaria.**
- ♦ La comprobación y realización de las**

devoluciones previstas en la normativa.

- ◆ **El reconocimiento y comprobación de la procedencia de lo beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.**
- ◆ **El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar, en cuanto tengan trascendencia tributaria**
- ◆ **La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones tributarias y de otras obligaciones formales.**
- ◆ **La realización de actuaciones de verificación de datos**
- ◆ **La realización de actuaciones de comprobación de valores**
- ◆ **La realización de actuaciones de comprobación limitada.**
- ◆ **La practica de liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones de verificación y comprobación realizadas**
- ◆ **La emisión de certificados tributarios**
- ◆ **La expedición y revocación del número de identificación fiscal.**
- ◆ **La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios**
- ◆ **La información y asistencia tributaria.**
- ◆ **La realización de las demás actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación.**

♦ **Las formas de iniciación:**

Se recoge en el Art.118 de la LGT y dice que la gestión tributaria se iniciará:

- ♦ Por una autoliquidación, por una comunicación de datos o por cualquier otra clase e declaración
- ♦ Por una solicitud del obligado tributario.
- ♦ De oficio por la Administración tributaria.

El concepto de declaración tributaria se regula en el Art.119.1 de la LGT y dice que se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.

Dentro del concepto de declaración tributaria existen una serie de reglas especiales:

- .- reglamentariamente podrán determinarse los supuestos en que sea admisible la declaración verbal o la realizada mediante cualquier otro acto de manifestación de conocimiento.
- .- las opciones que según la normativa tributaria se deban ejercitar, solicitar o renunciar con la presentación de una declaración no podrán rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración.

Autoliquidación

♦ **Concepto**

Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.(Art.120.1 de la LGT)

Elementos de la autoliquidación:

- 1.- es un acto jurídico bilateral (obligado Administración)
- 2.- es un acto jurídico impuesto por la ley
- 3.- contiene una declaración de voluntad de carácter

complejo

4.– tiene una triple vertiente

a) comunicar los elementos integrantes del hecho imponible

b) determinación de la cuota

c) ingreso de la cuota

♦ Naturaleza jurídica

Son elementos de su naturaleza jurídica: son un acto jurídico y no administrativo; no es un deber del obligado sino una obligación formal distinta de la principal, aunque ambas coexisten en el seno de la relación jurídico-tributaria. Y por último, la autoliquidación aun siendo distinta de la liquidación provisional y de la definitiva, puede generar en ocasiones los mismos efectos.

♦ Efectos

- ◊ **El sujeto pasivo cumple con su obligación tributaria, puesto que declara,, liquida e ingresa.**
- ◊ **Cumplido lo anterior, comienza a transcurrir el plazo de prescripción**
- ◊ **Si la autoliquidación se presenta en plazo sin que la acompañe el ingreso, al día siguiente de finalizado el período voluntario de pago se inicia el período ejecutivo de recaudación.**
- ◊ **Si la autoliquidación acompañada del ingreso se presenta fuera de plazo sin que medie requerimiento, se procederá a aplicar los recargos.**
- ◊ **Si presenta la autoliquidación fuera de plazo sin requerimiento y no ingresa, además del recargo de apremio se le sumará los recargos e intereses correspondientes.**
- ◊ **Actuaciones de Administración tributaria**

Las autoliquidaciones presentadas por los obligados podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda.

◊ Rectificaciones

La LGT reconoce el derecho al obligado a solicitar la rectificación de la autoliquidación previamente presentada, y para ello exige la provocación de un acto de la Administración tributaria relativo a la procedencia o no de la

rectificación solicitada.

Comunicación de datos

La comunicación de datos se considera cuando la declaración presentada por el obligado ante la Administración para que ésta determine la cantidad que, en su caso, resulte a devolver. Se entenderá solicitada la devolución mediante la presentación de la citada comunicación.

Por ello las características de la comunicación de datos son:

- 1-. Son declaraciones en sentido amplio del término**
- 2-. Contiene solo ciertos datos necesarios para que la Administración determine la cantidad que, en su caso, resulte a devolver.**
- 3-. Contiene una solicitud de devolución**

Autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas

- ◇ Autoliquidaciones complementarias**
- ◇ Los obligados podrán presentar autoliquidaciones complementarias dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad al término de dicho plazo siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda.**
- ◇ La finalidad de estas autoliquidaciones radica en completar o modificar las presentadas con anterioridad. Pero solo se podrán**

presentar cuando de ellas resulte un importe superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anterior autoliquidada. Si la cantidad a devolver es superior a la anterior habrá que seguir el procedimiento de rectificación, ya citado.

- **Declaraciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas**

Los obligados podrán presentar dichas declaraciones y comunicaciones, haciendo constar si se trata de una u otra modalidad, con la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad.

- **Los procedimientos de gestión tributaria:**
- **Enumeración**

El Art.123 de la LGT enumera entre otros procedimientos de gestión los siguientes:

- **Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos.**
- **El iniciado mediante declaración**
- **El de verificación de datos**
- **El de comprobación de valores**
- **El de comprobación limitada**
- **Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos.**

◇ **Supuestos**

Son las devoluciones a las

**que tiene derecho
los obligados
debidas a la
aplicación de las
normas de cada
tributo, esto es,
que se diferencian
de los
procedimientos de
devolución de
ingresos indebidos.**

**El procedimiento
de devolución se
iniciará mediante
la presentación de
una
autoliquidación de
la que resulte
cantidad a
devolver, mediante
la presentación de
una solicitud de
devolución o
mediante la
presentación de
una comunicación
de datos.**

**Cuando de la
autoliquidación
resulte cantidad a
devolver la
Administración
deberá efectuar la
devolución que
proceda de
acuerdo con lo
establecido en el
Art.31 de esta ley.
El plazo de
devolución
comenzará a
contarse desde el
término previsto
para la
presentación de la
autoliquidación.
Pero en las
devoluciones**

derivadas de la presentación de solicitudes o comunicaciones de datos, el procedimiento se iniciará con la presentación por los obligados de la correspondiente solicitud, en el caso de las autoliquidaciones o si no media esta una comunicación ante la Administración. El plazo para la devolución, en este último caso, comenzará desde la presentación de la solicitud o desde que haya concluido el plazo para la presentación de la comunicación de datos (seis meses máximo).

Los modos de terminación de este procedimiento de gestión, son: por el acuerdo de devolución, por la caducidad del procedimientos y por el inicio de otro procedimiento distinto.

◇ Procedimiento iniciado mediante declaración

La gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración

**por el obligado en
la que diga la
realización del
hecho imponible y
comunique los
datos necesarios
para que la
Administración
cuantifique la
obligación
mediante una
liquidación
provisional.**

· **Terminación**

**El
procedimiento
de
verificación
terminará
de alguna
de las
siguientes
formas:**

- **Por
resolución,
donde o
bien no hay
liquidación
o bien se ha
corregido
los defectos
advertidos**
- **Por
liquidación
provisional**
- **Por
subsanción,
aclaración
o
justificación
del dato
objeto del
requerimiento.**
- **Por
caducidad**
- **Por inicio
de un
procedimiento
distinto.**
- **Procedimiento
de
comprobación**

de valores

♦ Sup

La
adm
podr
proc
a
la
com
de
valo
refe
a
las
rent
proc
bien
y
dem
elem
dete
de
la
oblig
con
los
med
prev
en
el
Art.
de
esta
ley.(
de
la
LGT

Se
puee
inici
este
proc
med
com
de
la
adm
o

med
la
noti
conj
de
las
prop
de
valo
y
liqu

Den
de
un
plaz
de
6
mes
des
el
inici
del
proc
para
noti
la
valo
y,
en
su
caso
la
liqu
se
debe
desa
las
sigu
actu

♦ Si
el
valo
dete
por
la
adm
es
disti

al
decl
la
adm
noti
la
prop
de
regu
y
la
de
valo
♦ Se
abri
un
plaz
de
aleg
para
el
oblig
♦ Tra
el
plaz
de
aleg
la
adm
noti
la
regu
que
proc
y
la
valo
real
♦ Los
oblig
no
pod
inter
recu
cont
la
valo
pero
si
pod
pedi
una

- ♦ Tasación pericial contradictoria
- ♦ Supuestos
- ♦ Por su forma es un procedimiento pero se ha considerado como una forma de arbitraje privado sobre bienes públicos como son los obligados.
- ♦ Los supuestos en los que se puede promover la tasación son: contra la liquidación efectuada, dentro del primer plazo de recurso; contra el acto de comprobación de valores y cuando la normativa del tributo así lo prevea y el obligado se haya reservado el derecho a promoverla.
- ♦ La presentación de la tasación o la reserva del derecho a promoverla determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación.
- ♦ Desarrollo

Si existen discrepancias entre el perito de la administración y el del obligado, y la diferencia en valores absolutos es igual o inferior a 120.000 euros y al 10% de la tasación, ésta última servirá como base, pero si superior se designará un tercer perito.

- ♦ Procedimiento de comprobación limitada

En el procedimiento de comprobación limitada la administración podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones

♦ Sup

y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

Se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente. Y su inicio se comunicará a los obligados mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance del procedimiento.

- ♦ Inicio
- ♦ Des
- ♦ Las actu de la adm en dicho proc son limi Así la adm pod real solo las sigu actu
- ♦ Exa de los dato cons por los oblig
- ♦ Exa de los dato y ante en pod de la

adm
 ♦ Exa
 de
 los
 regi
 y
 dem
 docu
 exig
 por
 la
 norri
 tribu
 ♦ Req
 a
 terc

 Son
 limi
 de
 las
 actu

 ♦ No
 pod
 exan
 la
 cont
 mer
 ♦ No
 pod
 requ
 a
 terc
 info
 sobr
 mov
 fina
 aun
 si
 pod
 pedi
 al
 obliq
 justi
 de
 oper
 fina
 ♦ No
 pod
 real
 fuer

de
las
ofici
de
la
adm
♦ Los
oblig
debe
aten
a
la
adm
y
le
pres
la
debi
cola
♦ Con
cará
prev
a
la
liqu
se
le
noti
al
oblig
la
prop
de
liqu
para
que
hag
lo
que
conv
a
su
dere

Se
regu
en
el
Art.
de

la
LGT
Y
los
mod
de
tern
son:

- ◆ Por
reso
exp
de
la
adm
que
pong
fin
a
la
com
limi
y
que
teng
el
sigu
cont
- ◆ Obl
o
elem
de
la
misi
y
ámb
temp
obje
de
com
- ◆ Espe
de
las
actu
conc
real
- ◆ Rela
de
hech
y
func
de

dere
que
mot
la
reso
♦ Liqu
prov
o
en
su
caso
man
expr
de
que
no
proc
regu
situa
tribu
com
cons
de
la
com
♦ Pro
cadu
tran
seis
mes
desc
el
com
del
proc
♦ Por
inici
del
proc
insp
que
incl
el
obje
de
la
com
limi

Por
últim
los

hech
y
los
elem
dete
de
la
deue
púb
resp
de
los
que
el
oblig
tribu
o
su
repr
haya
pres
conf
expr
no
podr
ser
imp
salv
que
prue
que
incu
en
erro
de
hech

TEM
12
–
REC
TRI
LAS
ACT
Y
PRO
EN
GES
TRI

♦ LA
REC

Reca
según
el
dicc
de
la
Real
Acad
Espa
es
cobr
o
pedi
dine
Por
ello,
la
reca
tribu
cons
en
el
ejerc
de
unas
func
adm
que
inter
cobr
la
deuc
tribu

La
reca
tribu
se
pued
hace
en
dos
perio

- ◆ **Perio**
volu
Med
el
cual
el

oblig
paga
la
deuc
en
los
plaz
que
marc
la
ley.

Si
se
trata
de
liqui
tribu
es
deci
de
deuc
liqui
por
la
adm
Si
se
recib
entre
el
1-15
del
pres
mes
hasta
el
20
del
mes
sigu
y
entre
el
16-3
de
ese
mes
hasta
el
día
5

del
segu
post

Si
se
trata
de
auto
cuan
fije
la
ley
prop
de
cada
tribu

♦ Peric
ejecu
Med
el
cum
espo
del
oblig
tribu
o
a
trave
del
proc
de
apre
Si
el
paga
se
reali
en
peric
volu
y
se
trata
en
peric
volu
y
se
trata
de

una
auto
no
exist
inter
de
los
 órga
de
la
adm
y
tamp
cuar
las
deud
se
paga
fuer
de
plaz
sin
requ
prev

Las
fuen
de
la
reca
tribu
las
encc
en
los
artíc
160-
de
LGT
Tien
muc
impe
el
regla
gene
de
reca
y
las
reso
de
la

agen
estat
de
adm
tribu

En
cuar
a
la
haci
auto
sin
perju
de
las
impe
que
puec
dicta
las
CCA
en
mate
de
ejecu
y
orga
Se
aplic
el
Art.
1.1
de
la
LGT
y
el
1.2
del
Regl
Gen
de
Reca
En
cuar
a
la
haci
local
es
de

aplic
la
LGT
y
el
Regl
Gen
de
Reca
com
dete
el
Art.
12
del
texto
refun
de
la
ley
de
haci
local
Tien
tamb
impe
com
fuen
del
proc
de
reca
los
prin
cons
tribu
espe
el
prin
de
prop
(ent
los
med
que
utiliz
la
adm
y
lo
que
prete

cons

Las
fases
del
proc
de
reca
son
dos:

Fase

1:

Los
órga
de
reca
trata
de
cobr
la
deuc
sin
utiliz
ning
coac
pero
advi
al
deuc
de
que
si
no
proc
al
pago
de
la
deuc
utiliz
la
coac
(por
la
fuer
Esto
se
denc
cobr
de
las

deud
en
perio
volu

Fase

2:

En
el
que
las
actu
de
los
 órga
de
reca
van
dirig
al
cobr
forz
de
la
deud
por
no
habe
paga
en
perio
volu
Esa
es
la
fase
de
reca
en
perio
volu

♦ **Órg**
reca

Exis
 órga
reca
del
Esta
y
 órga

reca
de
las
CCA
Entr
los
 órga
reca
del
Esta
esta
el
depa
de
reca
la
dele
cent
de
gran
cont
dere
gene
del
tesor
y
polít
finan
y
las
unid
adm
de
las
dele
de
econ
y
haci

Con
resp
a
las
CCA
los
orga
autó
depe
de
la
agen

estat
de
la
adm
tribu
así
com
las
prop
CCA
Con
resp
a
las
CCA
los
orga
depe
de
la
agen
estat
de
la
adm
tribu
así
com
las
prop
CCA

Con
resp
a
las
corp
loca
tend
com
direc
las
corp
loca
o
la
agen
estat
tribu
cuan
exist
un

conv
entre
la
adm
y
la
corp
loca
Pudi
siem
inter
un
cual
de
éstos
ámb
en
calic
de
entio
cola
y
no
de
órga
reca
los
banc
las
cajas
y
las
coop
de
créd
auto
por
la
adm
tribu

♦ **Modo de recaudación**

Exis
dos:

♦ **Recaudación en períodos de volumen**

La
Ley
perm
la
posi
de
que
el
oblig
tribu
ingr
la
cant
que
debe
a
la
adm
tribu
en
el
plaz
que
la
ley
del
tribu
seña

Es
nece
disti
entre
deuc
ingr
en
peric
volu
de
las
deuc
ingr
de
form
espo
pero
fuer
de
plaz
por
lo
que

sus
efec
jurío
son
disti

¿Cua
se
inici
y
cuan
term
el
perio
volu
de
reca
Si
se
trata
de
deuc
notifi
por
la
adm
el
inici
es
el
día
en
el
que
se
notifi
al
oblig
la
liqui
y
term
si
se
recib
la
notifi
Si
es
entre
el
día

1-15
hasta
20
del
mes
sigu
si
recib
entre
16-3
hasta
el
5
del
segu
mes
post

Si
se
trata
de
deuc
perio
de
notif
cole
el
plaz
de
reca
se
inici
el
1
de
septi
y
final
el
20
de
novi
Se
si
trata
de
deuc
exig
med
auto
el

período
de
recaudación
voluntaria
se
iniciará
el
misma
día
que
se
prescriba
la
auto
y
final
cuando
la
ley
del
tributo
así
lo
determine

Pe.
Auto
IRPF
(período
voluntario
1
de
mayo
a
30
de
junio)

Las
deudas
tributarias
que
se
paguen
parcialmente
iniciará
el
período
ejecutivo
de
la
parte

no
paga

♦ Reca
en
perio
 ejecu

Una
vez
final
el
perio
volu
de
pago
la
deuc
entra
en
perio
 ejecu
de
reca

Así,
una
vez
que
la
deuc
está
en
perio
 ejecu
se
pued
inter
cobr
la
deuc
med
el
proc
de
apre
(OJO
AHO
HAY
DOS
PER
El
perio

de
apre
se
inici
si
cuam
se
notifi
al
deuc
la
notifi
de
apre
por
tanto
el
peric
ejecu
se
inici
al
día
sigu
de
final
el
peric
volu
de
pago

Mier
que
el
proc
de
apre
se
inici
una
vez
que
estar
en
el
peric
ejecu
con
la
notifi
al

deud
de
la
prov
de
apre

Para
sabe
cuan
com
el
perio
de
apre
tanto
por
las
deud
de
la
adm
com
las
de
auto
se
prod
al
día
sigu
de
final
el
perio
volu
de
pag
fijad
por
ley.

*¿Por
qué
causa
no
se
puec
inici
el
perio
ejec*

¿Qu
cons
trae
el
peric
ejec
Sup
que
ader
de
exig
la
deuc
tribu
se
exija
el
inter
de
dem
y
los
reca
del
peric

ejec

♦ **El**
proc
de
apre

Este
proc
es
una
suce
de
acto
que
efec
la
adm
tribu
para
inter
cobr
la
deuc
que
no
ha
sido
paga
ni
en
peric
volu
ni
en
peric
ejec
Es
un
proc
adm
que
se
impu
de
ofici

Es
un
proc
que
puec

con
con
los
proc
com
los
judic

Cau
de
susp
del
proc
de
apre

Por
dos
caus
fund

Inici
del
proc
de
apre

El
proc
de
apre
se
inici
cuan
se
notij
al
oblig
tribu
la
prov
de
apre
La
prov
de
apre
tiene
la
mism
fuerz
que
una
sent
judic
para
proc
cont
los
bien
y
dere
del
oblig

*En
la
prov
de
apre
debe
figun*

Cua
falta
de
algu
de
estos
requ
en
la
prov
supo
la
anul
de
esta.

Mot
de
opos
al
proc
de
apre

Plaz
de
ingr
de
las
deuc
en
apre

Si
recib
entre
el
1-1
hasta
el
20

del
mis
mes.

Si
recib
entre
el
16-
hasta
el
5
del
mes
sigu

♦ **LOS
OTR
PRO
REC**

Emh

El
emb
debe
cum
una
serie
de
prin

♦ **Prin
de
prop**
Que
nos
dice
que
se
debe
proc
a
inter
bien
y
dere
prop
a
la
deuc
que

hay
que
pagar
♦ **Prin**
de
sufic
Que
lo
emb
sea
sufic
para
cubr
la
deud
♦ **Prin**
de
eficc
Se
emb
los
bien
que
se
puec
vena
más
fácil

Por
este
prin
surg
la
limit
de
coste
al
oblig

♦ **Prin**
de
flexi
en
el
emb
Es
deci
en
cuar
al
orde

a
segu
para
emb
los
bien
♦ **Prin**
de
resp
al
dom
Se
inter
emb
en
últim
luga
aque
bien
para
cuya
emb
sea
nece
la
entre
en
el
dom
del
oblig

Si
se
proc
al
emb
debe
proc
a
la
deuc
tribu
+
inter
de
dem
+
reca
+
coste
proc

y
en
éstas
están
los
gasto
de
custo
de
los
bien
emb
o
los
hono
de
las
perio
tasa
de
los
bien
o
gasto
de
regis

Orde
de
emb

El
emb
debe
cum
una
serie
de
prin

- ◆ Dine
en
efec
- ◆ Cré
y
valo
real
en
un
plaz
infer
a

6
 mese
 ♦ Suel
 sala
 y
 pens
 ♦ Bien
 inmu
 ♦ Inter
 y
 rent
 ♦ Esta
 mer
 e
 indu
 ♦ Joya
 meta
 prec
 orfe
 y
 antiq
 ♦ Bien
 mue
 ♦ Cré
 y
 valo
 reali
 a
 larg
 plaz
 (más
 de
 6
 mese

La
dilig
de
emb

La
 dilig
 de
 emb
 es
 una
 notij
 en
 la
 que
 se
 deta

cada
una
de
las
anot
o
actu
llevo
a
cabo
en
el
emb
Deb
notij
ésta
al
obliq
al
cóny
si
los
bien
son
gana
y
si
el
bien
pert
a
más
de
un
titul
a
los
cotit
de
los
mism
Si
el
emb
se
proa
sobr
un
estai
merc
o
indu

se
podr
nom
a
un
func
del
Mini
de
Econ
y
Hac
para
que
adm
dich
estai

Cau
de
opos
a
la
dilig
de
emb

Para
proc
a
la
enaj
de
bien
y
dere
el
acto
debe
ser
firm
salvo
que
se
trate
de
bien
pere

Si
el
oblig
paga
la
deuda
y
las
coste
proc
se
liber
los
bien
emb

La
enaj
de
estos
bien
emb
se
reali

med
suba
con
o
enaj
dire

Tern
del
proc
de
apre

El
proc
de
apre
term
cuar

CAS
PRA
18.

Gen
Ban
rege
una
estac
de
gasol
en
el
térmi
mun
de
La
Caro
(Jaé
dedi
a
la
vent
de
com
lubri
y
engr
de

vehí
Junt
al
letre
de
Rep
con
el
prec
de
los
lubri
puec
vers
otro
rótul
de
Bar
Rest
somm
a
com
tribu
por
el
impu
sobr
la
renta
de
las
pers
físic
de
los
ejerc
03-0
Se
obse
que
en
la
gaso
de
D.
Gen
y
segú
la
insp
lleva
a

cabo
por
la
insp
de
la
adm
tribu
que
en
los
ejerc
com
falta
el
inve
de
los
conc
corre
a
la
vent
de
com
lubri
y
acce
Que
pres
unos
libro
no
ofici
ni
dilig
por
la
adm
tribu
y
que
el
falta
las
factu
de
com
y
vent
corre
al

Bar
Rest

De
conf
con
las
disp
vige
argu
en
este
caso
lo
que
sería
corre
para
el
citac
cont

Con
rena
de
años
ante
podr
estin
a
trav
de
una
estin
indin
la
base
impo

CAS
PRA
19

D.
José
Arre
adqu
un
edifi
en
el
pase

del
salón
de
la
ciudad
de
Gran
Adqu
que
docu
en
escri
públ
el
20
de
ener
de
2005
y
simu
pres
una
decl
de
liqui
del
impr
de
trans
patri
deja
cons
de
dich
adqu
a
la
que
le
otor,
el
valo
que
figu
en
la
escri
de
com
por
impe

de
240.
€
y
que
es
la
base
impo
de
dich
impu
8
mes
más
tarde
recib
una
notifi
de
la
Dele
prov
seña
que
conf
a
la
valo
reali
por
los
técn
de
esa
cons
el
expe
de
valo
apar
firm
por
un
apar
en
el
que
fija
com
base
impo

de
dich
edifi
la
cant
de
600.
€,
estab
que
dich
valo
se
fija
tenie
en
cuen
la
antig
del
edifi
su
estac
de
cons
y
la
calic
arqu
del
bien
D.
José
acuó
a
la
Vd.,
su
ases
fisca
para
que
le
ases
en
el
caso

*La
tasa
peri
cont*

dice
que
si
la
pres
que
yo
he
dado
a
la
adm
no
coin
con
la
de
la
adm
se
tend
que
pedi
otra
tasa
La
vari
entre
la
tasa
de
uno
de
otro
tend
que
vari
en
un
10%
o
ser
igua
o
infer
a
120.
euro
sino
se
nom
un

terce
peri
arbi
el
de
la
lista
del
Cole
de
Peri

CAS
PRA
20

D.
Sant
Carp
resp
adm
dec
toma
el
mes
corre
de
vaca
coin
con
el
peric
volu
de
decl
e
ingre
del
IRPI
Ante
un
año
de
duro
traba
y
sosp
que
com
en
años
ante

debi
a
la
recie
adqu
de
una
vivie
la
decl
sería
nega
se
marc
sin
prob
a
una
play
de
Cub
La
satur
de
relax
prop
del
desc
vaca
prom
se
torna
en
una
satur
de
ciert
nerv
no
sólo
por
tene
que
volv
a
su
sacri
ofici
sino
porq
cont
que

este
año
su
decl
era
más,
tenie
que
paga
1.20
euro
a
la
adm
Ase
conv
ingr
45
días
desp
de
la
final
del
perio
volu
de
pago
del
tribu
corre
Dete
cual
será
la
resp
del
orde
ante
el
ingr
de
D.
Sant
¿Cre
que
esa
reac
se
adap
a
los

prin
cons
de
justi
tribu

Tien
que
paga
un
reca
por
ingr
exter
porq
no
ha
habi
requ
será
del
5%
(ya
que
está
dent
de
los
3
prim
mes

Hab
que
aplic
todo
los
prin
gene
igua
etc.
Com
uno
por
uno.

CAS
PRÁ
21

En
el

año
2.00
el
gobi
de
la
naci
ante
la
crisi
econ
de
las
com
de
la
Alpu
y
agra
por
la
perti
sequ
de
los
últim
años
dec
apro
un
paqu
de
med
de
urge
indus
que
cons
en
exon
del
pago
de
las
cuot
de
la
segu
socia
y
del
impu

de
soci
a
aque
emp
que
se
insta
en
dich
térmi
com
por
un
perio
de
5
años
En
2.00
el
gobi
de
la
naci
por
ley
supr
dich
med
Dich
supr
sin
perju
entra
en
vigo
en
ener
de
2005
sin
perju
de
lo
cual
el
alcal
de
Chu
de
la

Veg
deci
dicta
una
norm
que
prole
dich
med
hasta
fin
de
2.00
Ana
su
opin

En
dete
ocas
el
legis
deci
que
por
una
fuerz
may
se
exim
de
grav
a
un
dete
favo
(las
hay
pern
y
temp
Las
exen
com
elem
esen
del
tribu
debe
ser
regu
siem

por
Ley.
Por
lo
que
los
ayun
no
puec
dicta
norm
con
rang
de
ley,
sólo
orde
fisca
El
ayun
(alco
no
puec
mod
ya
que
las
exen
sólo
se
puec
regu
por
Ley.