

Lección 10. SUJETOS TRIBUTARIOS

sumario

- Sujeto activo del tributo.
- Obligados tributarios y sujetos pasivos.
 - El contribuyente.
 - El sustituto.
- Los entes sin personalidad como obligados tributarios.
- Los entes públicos como obligados tributarios.
- La solidaridad de obligados tributarios.
- El responsable del tributo.
- La sucesión en el tributo.
- El domicilio fiscal.
- La representación en Derecho tributario.

Posiciones subjetivas en la relación jurídico-tributaria

- **POSICIÓN LEGAL: RESERVA DE LEY**
- **SUJETO ACTIVO**
- Ente público titular de las potestades administrativas para la gestión y exigencia del tributo, con independencia de que ostente o no el poder normativo, y con independencia de que haga suya o no la recaudación. AEAT: ámbito estatal

AEAT

- ENTIDAD DERECHO PUBLICO: PERSONALIDAD JURIDICA Y PATRIMONIO PROPIOS.
- ACTÚA CON AUTONOMÍA DE GESTIÓN Y PLENA CAPACIDAD
- FUNCIONES:
- GESTIÓN TRIBUTARIA: ESTATAL, ADUANERA,
- COLABORACION CON OTRAS ENTIDADES.
- AUXILIO TRIBUNALES EN DELITOS PÚBLICOS / RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL

OBLIGADOS TRIBUTARIOS Y SUJETOS PASIVOS. ARTS. 35 y ss LGT.

- **Concepto:** personas físicas o jurídicas a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.
- **Enumeración de obligados**
 - Contribuyentes, sustitutos,
 - Obligados a realizar pagos fraccionados
 - retenedores, obligados a realizar ingresos a cuenta.
 - Obligados a soportar las retenciones y / o ingresos a cuenta
 - Obligados a repercutir,
 - obligados a soportar la repercusión.
 - Los sucesores
 - Beneficiarios de exenciones, bonificaciones, devoluciones tributarias.
 - Entidades sin personalidad jurídica
 - Responsables.

SUJETO PASIVO: ART. 36 LGT.

- persona natural o jurídica que debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las accesorias inherentes a la misma.
- Posición legal, con independencia de que sea otro el sujeto materialmente gravado por el tributo (repercusión).
- **NO TIENEN RELEVANCIA LOS PACTOS MODIFICATIVOS DE LAS POSICIONES SUBJETIVAS. Art. 17.4 LGT.**

Clases de sujetos pasivos

- **CONTRIBUYENTE ART. 36.2 LGT**
 - obligado que realiza el hecho imponible.
- **SUSTITUTO. ART. 36.3 LGT**
 - sujeto que por imposición legal y en lugar del contribuyente está obligado a cumplir las prestaciones formales y materiales de la obligación tributaria. Funciones fundamentales
 - facilitar las actuaciones recaudatorias de la Administración
 - garantizar el pago del tributo.

SOLIDARIDAD DE SUJETOS PASIVOS. Art. 35.6 LGT.

- Requisitos:
- varios obligados tributarios.
- deudores frente a la hacienda pública.
- realización de un mismo presupuesto de hecho.
- Efectos de la solidaridad.
- Todos deben la prestación íntegra (no una parte)
- el acreedor puede dirigirse a cualquiera de ellos.
- El pago realizado por uno extingue la obligación.
- La solidaridad se extiende a toda la DT, pero no a las sanciones tributarias (personalidad de la pena) y a los deberes formales.

OTRAS POSICIONES SUBJETIVAS

- **REPERCUSIÓN:** ART. 38 LGT.
- traslación de la deuda tributaria por parte del sujeto pasivo a un tercero, que viene obligado a soportarla. derecho-deber legalmente previsto. IVA.
- **ANTICIPACIÓN: PAGOS FRACCIONADOS, RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA. Art. 37 LGT.**
- Nota común: todos estos supuestos suponen realizar un ingreso a cuenta de un tributo futuro
- Diferencia: el sujeto obligado a realizarlo. pago fraccionado el propio contribuyente. retención e ingreso a cuenta: un tercero. IRPF, ISOC.

OTRAS POSICIONES SUBJETIVAS

- **ENTES SIN PERSONALIDAD JURIDICA. ART. 35.4 LGT.**
- Precepto didáctico: sólo serán considerados sujetos si la ley tributaria los contempla como tales.
- **ENTES PUBLICOS COMO SUJETOS PASIVOS.**
- Sin impedimentos legales. Trato fiscal favorable (art. 9 ley ISOC).

RESPONSABLES: arts. 41 y ss LGT.

- Características
- responsables en virtud de una obligación legal, no voluntaria;
- se encuentra junto al sujeto pasivo o deudor principal pero no lo desplaza.
- es deudor en nombre propio de una deuda ajena.
 - No alcanza a las sanciones ni al recargo de apremio salvo que surjan por actuaciones propias del responsable.
- Acción de regreso civil frente al deudor principal (verdaderamente difícil dada la insolvencia del deudor principal).
- Clases **subsidiaria o solidaria**.
 - Subsidiaria: regla general.
 - **Responsable SOLIDARIO**. En plano de igualdad con el deudor principal. Supuestos: art. 42.1 LGT.

SOLIDARIOS, art 42.1 LGT

- colaboración con sujeto pasivo en comisión de infracción.
- miembros o partícipes de entidades sin personalidad jurídica
 - solidaridad impropia: responden de la deuda en proporción a la participación en la entidad sin personalidad.
- adquirentes de empresas.
- Actuaciones que dificultan la actuación recaudatoria.
 - causar o colaborar en ocultación de bienes para impedir la traba;
 - incumplimiento negligente de la orden de embargo.
 - conocido el embargo: consientan o colaborar en levantamiento de bienes.
 - Depositarios que conocido el embargo colaboren en el levantamiento de bienes.
- cualquier otro supuesto previsto por la normativa tributaria específica.
- disposición adicional 7ª LGT:
 - CCAA y EELL responden de las deudas contraídas por las entidades de derecho público dependientes de las mismas, sociedades mercantiles de capital íntegramente público y asociaciones voluntarias en las que participen, en proporción a su participación.
 - responden de las deudas de mancomunidades, comarcas, áreas metropolitanas a que pertenezcan así como de las entidades locales menores del municipio.

REGIMEN JURIDICO DE LA RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA arts. 174 a 176 LGT

- puede ser declarada en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o la presentación de la autoliquidación, salvo que la Ley disponga otra cosa.
- Órgano competente:
 - Si antes de vencimiento del periodo voluntario de pago: órgano competente para dictar la liquidación
 - otros casos: órgano de recaudación.
- trámite de audiencia previo a los responsables.
- Notificación acto de declaración a los responsables.
- Contenido del acto de notificación:
 - Texto íntegro del acuerdo de declaración de responsabilidad, presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones correspondientes.
 - Medios de impugnación contra este acto, órgano y plazo para interponerlos.
 - Lugar, plazo y forma por satisfecho el importe exigido al responsable.
- Se puede impugnar si
 - no se está de acuerdo con las liquidaciones o
 - si no concurre el hecho derivativo de la responsabilidad.

REGIMEN JURIDICO DE LA RESPONSABILIDAD

TRIBUTARIA arts. 174 a 176 LGT

- **SUBSIDIARIA: art. 176 LGT**
- previa declaración de fallido del obligado principal y responsable/s solidario/s.
- emisión, previa audiencia del interesado, de un acto administrativo derivativo de la responsabilidad. Art. 174 LGT.
- notificación del acto derivativo y liquidación. Ingreso en voluntario.

REGIMEN JURIDICO DE LA RESPONSABILIDAD

TRIBUTARIA arts. 174 a 176 LGT

- **SOLIDARIA. Art. 175 LGT.**
- no necesidad de declaración de insolvencia, ni agotar vía de apremio ni esperar a la finalización del periodo voluntario.
- emisión, previa audiencia del interesado, de un acto administrativo derivativo de la responsabilidad.
- notificación del acto derivativo y liquidación. Ingreso en voluntario.

SUBSIDARIOS, Art. 43 LGT.

- administradores de las sociedades y entidades jurídicas que incurran en infracciones tributarias (omisión de deberes, culpa in vigilando o adopción de acuerdos que las produzcan).
 - Se extiende a las sanciones
- Administradores de sociedades por deudas pendientes antes del cese de la actividad.
- Síndicos, interventores o liquidadores de quiebras, concursos, sociedades y entidades, no realicen las gestiones necesarias.
- Adquirentes de bienes afectos por ley a la deuda tributaria (art. 79 LGT). No es supuesto de responsabilidad sino garantía del crédito tributo por afección de bienes.
- Agentes y comisionistas de aduanas, cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes.
- Quien contrate o subcontrate obras o servicios propios de su actividad económica responde de los tributos que tengan que ser objeto de retención o repercusión de los Contratistas o subcontratistas de obras o servicios en la parte correspondiente al servicio u obra contratado. Exención de responsabilidad si se exige certificación administrativa de estar al corriente de las deudas tributarias.

Obligaciones responsables

- Solidarios Art. 42.
- Ej: colaboradores en la infracción, sucesor de empresa
 - Deuda en el momento de la liquidación. En algunos casos también sanciones
- Subsidiarios: Art. 43.
- Ej: administradores de sociedades infractoras o en liquidación, subcontratistas.
 - Deuda en el momento de la liquidación
 - Sólo tras declarar fallido al SP y responsables solidarios

SUCESION EN LA DEUDA TRIBUTARIA

- **Inter vivos:** no posible voluntaria, sí legal, por art. 17.4 LGT.
 - no confundir con supuestos de responsabilidad.
- **Mortis causa:** sí posible
 - excepción herencia beneficio de inventario.
 - Arts 39, 40 LGT.

Obligaciones de los sucesores

- De Personas Físicas (Herederos y Legatarios (art. 39)
 - Cuota + Obligaciones accesorias
 - No sanciones
- De Personas Jurídicas
- Socios en SRL
 - Deudas + Sanciones hasta el valor de la cuota de liquidación
- Socios en Sociedad sin RL, Destinatarios de los bienes en Fundaciones y Entes de hecho y Adquirente de Sociedad
 - Cuota + Obligaciones accesorias
 - No sanciones

DOMICILIO FISCAL

- Art. 48 LGT. Art. 17 RD 1065/2007
- **Diferencia residencia y domicilio:**
 - residencia: criterio de sujeción a las normas tributarias. Delimita obligación de contribuir (personal / real)
 - domicilio determina la competencia territorial de la Administración en la aplicación de los tributos.

Domicilio Residentes

- PERSONA FISICA.
 - Residencia habitual.
- PERSONA JURIDICA.
 - domicilio social si sede de dirección efectiva.
- Cambio de domicilio. deber de comunicación.
 - Orden EHA/3695/2007, de 13 de diciembre (modelo 030).
no empresarios, personas físicas. (3 meses, Modelo 030).
En la autoliquidación o comunicación si es previa al transcurso de los 3 meses.
- Empresarios: declaración censal. (1 mes desde el cambio) (Modelo 036/037)

Domicilio No residentes

- personas físicas sin establecimiento permanente.
 - representante residente en España. Art. 47 LGT
- Personas jurídicas:
 - establecimiento permanente si hay, si no
 - está el del representante / responsable solidario
 - lugar donde radican los inmuebles. Art. 9 LIRNR.

REPRESENTACION. Arts. 45 a 47 LGT.

- **Voluntaria.** Quien tiene plena capacidad de obrar puede actuar a través de representante. (art. 111 RD 1065/2007)
 - se presume: actos de trámite.
 - debe acreditarse: interponer reclamaciones o desistir de ellas, renunciar a derechos, asumir obligaciones, solicitar devoluciones y siempre que haya firma del obligado tributario.
 - (Acreditación por cualquier medio de prueba en derecho).

REPRESENTACION. Arts. 45 a 47 LGT.

- Representación legal. **legal.** (art. 110 RD 1065/2007)
- Obligación de actuar a través de representante:
 - quien no tenga capacidad de obrar
 - No residentes (art. 109)
 - Entidades jurídicas: quien ostente la titularidad de los órganos de representación.
 - Entes sin personalidad: que actúe como representante, si hay acreditación; quien ejerza la dirección; cualquiera de los partícipes