

Lección 11. La aplicación de los tributos.

Derecho financiero I.
Dra. Pura Peris García
Facultat de Dret.
Universitat de València

sumario

- ▶ La aplicación de los tributos. Delimitación y ámbito.
- ▶ Normas comunes e institutos generales de los procedimientos tributarios. Fases de los procedimientos.
 - a) Iniciación.
 - b) Desarrollo o instrucción. La prueba.
 - c) Terminación. Plazos de resolución. Caducidad. Motivación.
 - La liquidación tributaria. Clases de liquidaciones. Las notificaciones tributarias.

Delimitación y ámbito

- ▶ arts. 83 A 177 LGT. La aplicación de los tributos comprende:
 - todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia de los obligados tributarios
 - las actuaciones de gestión, inspección y recaudación . Se desarrolla a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación.
 - Actuaciones de los obligados tributarios en el ejercicio de derechos o cumplimiento de obligaciones
- ▶ Las funciones de aplicación de los tributos se ejercerán de forma separada a la de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria.
- ▶ En cada Administración tributaria corresponde determinar su estructura administrativa para el ejercicio de la aplicación de los tributos. (Órganos y competencias. Arts. 83, 84 LGT y 59, 60, 61 RGGI)

Instrumentos para la aplicación de los tributos

- ▶ P. Seguridad jurídica: art. 9.3 CE.
- ▶ P. de eficacia administrativa: art. 103. CE.
 - A favor de los obligados tributarios: art. 34 LGT.
 - Generales del resto de los administrados.
 - Particulares del Derecho tributario.
 - A favor de la Admón.:
 - Deber de colaboración//información
 - Medidas cautelares.

LA COLABORACIÓN

- ▶ arts. 92, 93, 94, 95 LGT
- ▶ arts. 79, 80, 81 RGGI
- ▶ FUNDAMENTOS:
 - PRINCIPIO de eficacia administrativa.
 - Fundamento jurídico: STC 110/1984. El deber de contribuir al sostenimiento de los GP: La colaboración es esencial para alcanzar la equidad fiscal.
- ▶ Acuerdos de colaboración: Artículo 92 LGT.
 - Objetivo: conseguir una aplicación de los tributos más eficaz.
- ▶ Deberes de colaboración:
 - determinadas personas y entidades vienen obligadas a colaborar (relacionado con la facultar de obtención de información de órganos inspectores y recaudadores (remisión).

El deber de información

- ▶ Arts. 93 a 95 LGT.
- ▶ Delimitación subjetiva: arts. 93. 1 y 4 y 94 LGT.
- ▶ Delimitación objetiva: con trascendencia tributaria: en proporción al fin de la investigación tributaria. STS 24 de julio de 1999. STS de 2 febrero de 2001.
- ▶ Límites:
 - No el secreto bancario.
 - El secreto a las comunicaciones.
 - Datos con finalidad estadística.
 - El secreto al protocolo notarial.
 - Secreto profesional: sólo datos privados no patrimoniales.
 - Carácter reservado: sólo puede utilizarse en la efectiva aplicación de los tributos.

Medidas cautelares.

- ▶ Art. 81 LGT: en cualquier procedimiento de aplicación de los tributos.
 - Más usuales:
 - P. Inspector: art. 146 LGT.
 - P. Recaudación: art. 162.a LGT.
- ▶ Objeto:
 - Impedir la desaparición o alteración de pruebas determinantes de la realización de un HI.
 - Asegurar el cobro de las deudas tributarias liquidadas.
- ▶ Deben ser proporcionales: no pueden causar perjuicios de imposible o difícil reparación.
- ▶ Notificación motivada.
- ▶ Provisionales:
 - Cuando desaparezca la causa que las motivó.
 - Plazo máximo de 6 meses, ampliable por otros 6.
 - Puede sustituirse por otra garantía que se estime suficiente.

Normas comunes a los procedimientos tributarios.

- ▶ Carácter supletorio de las disposiciones generales sobre procedimientos administrativos. Art. 97.
- ▶ Especialidades de los procedimientos tributarios .Arts. 98, 99 y 100.
- ▶ Art.99: Derechos de los interesados en el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios.
 - Rechazar la presentación de documentos no exigibles o ya aportados.
 - A efectos probatorios basta designación elementos en poder de la Administración. Art. 105.2.
 - Obtención de copia de documentos a costa del obligado tributario.
 - Acceso a expedientes concluidos si se ha sido parte en el procedimiento tributario.

Fases de los procedimientos

- ▶ Estructura: iniciación, desarrollo y terminación.
- ▶ Los procedimientos tributarios pueden iniciarse:
 - A instancia del obligado tributario, cuando éste presente autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.
 - De oficio, por acuerdo de los órganos competentes de la Administración tributaria.

Iniciación de oficio.

Art. 87.3 RGGI

- ▶ la comunicación de inicio contendrá:
 - Procedimiento que se inicia.
 - Objeto del procedimiento con indicación expresa de las obligaciones tributarias o elementos de las mismas y, en su caso, periodos impositivos o de liquidación o ámbito temporal.
 - Requerimiento que, en su caso, se formula al obligado tributario y plazo que se concede para su contestación o cumplimiento.
 - Efecto interruptivo del plazo legal de prescripción (artículos 68 y 69 de la LGT).
 - En su caso, la propuesta de resolución o de liquidación cuando la Administración cuente con la información necesaria para ello.
 - En su caso, la indicación de la finalización de otro procedimiento de aplicación de los tributos, cuando dicha finalización se derive de la comunicación de inicio del procedimiento que se notifica.

Efectos del inicio de oficio

artículo 87.5 RGGI

- ▶ las declaraciones o autoliquidaciones tributarias que presente el OT una vez iniciadas las actuaciones o procedimientos, en ningún caso iniciarán un procedimiento de devolución ni se considera espontánea.
- ▶ Los ingresos efectuados por el OT con posterioridad al inicio de las actuaciones o procedimientos tendrán carácter de ingresos a cuenta sobre el importe de la liquidación que, en su caso, se practique, sin que esta circunstancia impida la apreciación de las infracciones tributarias que puedan corresponder.
 - no se devengarán intereses de demora sobre la cantidad ingresada desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso.
- ▶ con la notificación del inicio de la actuación o procedimiento, quedará interrumpido el plazo de prescripción de los derechos de la Administración (en los términos de los artículos 68 y 189 de la LGT) y comenzará el cómputo de los plazos máximos de resolución del procedimiento de que se trate (artículo 104 LGT)

Desarrollo del procedimiento

- ▶ Derechos de los interesados en el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios . artículos 34 y 99 de la LGT, RGGI arts. 92 a 96, entre otros:
 - Rehusar la presentación de documentos no exigibles o ya aportados. A efectos probatorios basta designación elementos en poder de la Administración. Art. 105.2.
 - Obtención de copia de documentos a costa del obligado tributario.
 - Acceso a expedientes concluidos si se ha sido parte en el procedimiento tributario.
- ▶ Desarrollo de las actuaciones y procedimientos. Art. 99.
 - La prueba se practica sin apertura de período específico.
 - Se generalizan los medios de documentación tradicionales del procedimiento de inspección.
 - Posibilidad de prescindir del trámite de audiencia en las actas con acuerdo y cuando se prevea un trámite de alegaciones posterior a la propuesta de resolución con puesta de manifiesto del expediente.
 - Duración del trámite de alegaciones: entre 10 y 15 días.

La prueba en materia tributaria (I)

- ▶ arts. 105 a 108 LGT. Remisión a las normas generales
 - CC = fondo (medios de prueba y valoración)
 - LEC = forma (procedimientos)
- ▶ Carga de la prueba:
 - quien pretende hacer valer su derecho debe probarlo.
 - La Administración tributaria debe probar la realización del hecho imponible y los demás elementos determinantes de la deuda tributaria.
 - El obligado tributaria debe probar la concurrencia de los requisitos necesarios para la aplicación de beneficios fiscales.
- ▶ Principio de libertad de prueba y de libre apreciación

La prueba en materia tributaria (II)

- ▶ Pruebas específicas:
- ▶ Diligencias: art. 107 LGT.
 - Son documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motivan su formalización, salvo que se acredite lo contrario. Los hechos contenidos en las diligencias y aceptados por el obligado tributario y sus manifestaciones, se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse por estos mediante prueba de que incurrieron en error de hecho.
- ▶ Presunciones: art. 108 LGT.
 - Se pueden destruir mediante prueba en contrario, salvo en los casos en que una norma con rango de ley expresamente lo prohíba.

La prueba en materia tributaria (III)

- ▶ Particularidades tributarias
 - Factura como medio prioritario de prueba.
 - Obligación de exhibir autoliquidaciones, contabilidad y soportes documentales. (No parece que se pueda pedir por períodos prescritos).
 - Presunción de titularidad a quien figure en un registro fiscal. Art. 108.3.
 - Datos captados de terceros.
 - El obligado tributario podrá exigir que se pida ratificación al declarante. Art. 108.4.

Ampliación y aplazamiento de los plazos de tramitación. Art. 91

RGGI

- ▶ el órgano al que corresponda la tramitación del procedimiento podrá conceder, a petición de los OT, una ampliación de los plazos establecidos para el cumplimiento de trámites.
 - La ampliación no podrá exceder de la mitad del plazo concedido inicialmente.
 - No se concederá más de una ampliación del plazo respectivo.
 - se entiende automáticamente concedida por la mitad del plazo inicialmente fijado con la presentación en plazo de la solicitud, salvo que se notifique de forma expresa la denegación antes de la finalización del plazo que se pretenda ampliar.
- ▶ La notificación de la concesión de la ampliación podrá establecer un plazo de ampliación distinto e inferior.
- ▶ Cuando el OT justifique la concurrencia de circunstancias que le impidan comparecer en el lugar, día y hora que le hubiesen fijado, podrá solicitar un aplazamiento dentro de los tres días siguientes al de la notificación del requerimiento.
 - Si la circunstancia se produce transcurrido el citado plazo de tres días, se podrá solicitar el aplazamiento antes de la fecha señalada para la comparecencia. En tales casos, se señalará nueva fecha para la comparecencia.
- ▶ El acuerdo de concesión o la denegación de la ampliación o del aplazamiento no serán susceptibles de recurso o reclamación económico-administrativa.

Terminación del procedimiento art. 100 LGT

- ▶ pondrá fin a los procedimientos tributarios:
 - la resolución
 - el desestimiento,
 - la renuncia al derecho en que se fundamente la solicitud,
 - la imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas
 - la caducidad
 - el cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento
 - o cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario.

La resolución como modo normal de terminación

- ▶ Art. 103 LGT establece la obligatoriedad que tiene la Administración tributaria de resolver expresamente
 - "todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa".
- ▶ necesidad de motivación, art 103.2
 - "los actos de liquidación, los de comprobación de valor, los que impongan una obligación, los que denieguen un beneficio fiscal o la suspensión de la ejecución de actos de aplicación de los tributos, así como cuantos otros se dispongan en la normativa vigente, serán motivados con referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho".

La obligación de resolver de la administración (I)

- ▶ arts. 103 y 104 LGT.
- ▶ Obligación de resolver, notificar y motivar los actos.
- ▶ Excepciones:
 - causas distintas a la resolución expresa (caducidad, pérdida sobrevinida del objeto, renuncia ...)
- ▶ plazo: en función del tipo de procedimiento.
 - máximo de 6 meses.
- ▶ Excepción: procedimiento de apremio art. 104.1 LGT hasta el plazo de prescripción
- ▶ Cómputo:
 - de notificación fecha de entrada en registro a notificación de la resolución.
- ▶ Un solo intento de notificación es suficiente para considerar cumplida la obligación de notificar en plazo (art.104.2)

La obligación de resolver de la administración (II)

- ▶ Efectos del incumplimiento. La caducidad .
 - consecuencia del incumplimiento del plazo máximo fijado por las normas para un determinado procedimiento.
- ▶ Específico de cada procedimiento D. Adal 1^a RGGI
- ▶ Normas subsidiarias: art. 104.3 y 4LGT.
- ▶ Procedimientos a instancia de parte
 - estimación de la solicitud por silencio.
 - Paralización imputable al obligado tributario: advertencia de la Administración de que, transcurridos tres meses podrá declarar caducidad.
- ▶ Procedimientos iniciados de oficio:
 - norma específica sobre actos presuntos y, si no, desestimación de los efectos favorables.
 - Caducidad del procedimiento en los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen
 - Los procedimientos caducados no interrumpen la prescripción.
- ▶ Principio de conservación de los actos. Art. 104.5
- ▶ Art.26.4: no devengo de intereses de demora después incumplimiento plazos máximos de resolución.

Cómputo de los plazos máximos de resolución

- ▶ procedimiento iniciado de oficio:
 - el plazo máximo se computa desde la notificación del inicio al obligado tributario hasta la notificación de la resolución que ponga fin al procedimiento
 - a estos efectos, y según el artículo 104.2 de la LGT, será suficiente un intento de notificación de dicha resolución efectuado dentro del plazo máximo.
- ▶ **Circunstancias que no se incluyen en el cómputo del plazo máximo de duración de un procedimiento.**
 - Supuestos de interrupción justificada (artículo 103 del RGGI).
 - Dilaciones no imputables a la Administración (artículo 104 del RGGI).

Las liquidaciones tributarias.

- ▶ arts. 101, 102, 103, 104 LGT
- ▶ Art.101 LGT. Definición:
 - acto resolutorio mediante el cual el órgano competente realiza las operaciones de cuantificación y determina la deuda tributaria o la cantidad que resulte a devolver o compensar.
- ▶ La Administración tributaria no está obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, sol. Solicitudes o cualquier otro documento.
- ▶ Contenido:
 - fija cuantía exacta prestación ($>/=/<$) o inexistencia
 - Identificación del tributo liquidado
 - Órgano que dictó el acto
 - Criterios de cuantificación utilizados (motivación)
 - Pretensión de cumplimiento de la prestación: (medios de pago, órganos y plazos)
- ▶ Exigencia formal: notificación
- ▶ Función actual: reacción o corrección

Las liquidaciones tributarias (II)

▶ Clases

- Definitivas: las practicadas después de la comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria.

▶ El resto son provisionales.

▶ Criterios de distinción:

- Órganos:
 - Gestores: provisionales.
 - Inspección:
 - Definitiva SI totalidad elementos obligación tributaria o la normativa diga que son definitivas.
 - otro caso: provisional. Supuestos arte. 101.4 LGT
- Modificación en vía de gestión
 - LP → puede modificarse
 - LD → inmodificable, a no ser que impugnación / revisión definitivo ≠ firme (= no cabe recurso)

Las notificaciones tributarias.

- ▶ arts. 109 a 111 LGT, arts. 114,115 RGGI
- ▶ Requisito de eficacia del acto de liquidación (57.2 LRJPAC).
 - (omisión = INDEFENSIÓN)
- ▶ Determina el inicio de los plazos para recurrir.
- ▶ Debe expresar:
 - contenido esencial del acto notificado
 - Lugar, plazo y forma del ingreso
 - Recursos plazos y órganos
- ▶ Forma: cualquier medio que permita tener constancia de recepción.
 - Medios telemáticos: si el interesado lo indica como preferente.
- ▶ CLASES:
 - Prioritaria: domiciliaria.
 - Otra: por comparecencia.

Notificación domiciliaria.

- ▶ art.114 RGGI.
- ▶ Son necesarios dos intentos.
- ▶ Lugar para la práctica:
 - procedimientos iniciados a solicitud del interesado: lugar señalado al efecto o, si no, el domicilio fiscal.
 - procedimientos iniciados de oficio: domicilio fiscal, centro de trabajo, lugar de la actividad económica, o en cualquier otro adecuado a tal fin. No orden de prelación.
- ▶ Si el obligado rechaza la notificación, se entiende realizada la notificación.
- ▶ Receptor: cualquier persona que esté a domicilio y se identifique (portero, empleados de la comunidad de vecinos o propietarios).
- ▶ Si se conoce en el momento de la notificación la muerte del obligado o la extinción de la persona jurídica es suficiente una notificación aunque habrá que notificar a los sucesores.
- ▶ Se puede solicitar notificación en otro Estado (convenios internacionales de colaboración tributaria)

Notificación por comparecencia.

- ▶ Art. 112 LGT, 115 RGGI Dos supuestos:
- ▶ intento fallido dos veces en el domicilio designado o domicilio fiscal (es suficiente una vez si el destinatario consta como desconocido).
 - Debe personarse en 15 días desde la publicación.
 - En el acto de presentarse se le notifica.
 - Si no aceptan la documentación se entiende practicada la notificación.
 - Si no se presenta: la notificación se entenderá producida a todos los efectos al día siguiente.
 - En todo caso ha de constar en el expediente la referencia al BO donde se publicó el anuncio.
- ▶ Tributos de cobro periódico: notificación primera liquidación domiciliaria, las sucesivas por anuncios (fundamentalmente tributos locales).
- ▶ Notificaciones defectuosas (art. 58.3 LRJAP)
 - Si texto íntegro del acto que se notifica, pero falta algún otro requisito
 - Surten efecto a partir de la fecha en que el interesado actúe.