



TEMARIO

Agentes de Hacienda

Bloque III

Ed. 2022



TEMARIO (Bloque III)
AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA
Administración General del Estado
Ed. 2022

© Beatriz Carballo Martín (coord.)
© Ed. TEMA DIGITAL, S.L.
ISBN: 978-84-942320-1-5
DOCUMENTACIÓN PARA OPOSICIONES (AGE)
Depósito Legal según Real Decreto 635/2015

*Prohibido su uso fuera de las condiciones
de acceso on-line o venta*

BLOQUE III.- ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA Y DERECHO TRIBUTARIO

Tema 1.- El sistema fiscal español. Principios impositivos en la Constitución Española. Los principales impuestos y sus características. La Hacienda Pública Estatal, Autonómica y Local.

Tema 2.- La Agencia Estatal de Administración Tributaria: Creación, naturaleza, objetivos, funciones y organización.

Tema 3.- Derecho Tributario: Concepto y contenido. Fuentes. Los tributos: Concepto y clasificación. La obligación tributaria. Hecho imponible. Devengo. Base imponible y liquidable. Cuota y deuda tributaria.

Tema 4.- Derechos y garantías de los obligados tributarios. Los obligados tributarios. La capacidad de obrar en el orden tributario. Representación y domicilio fiscal. La prescripción.

Tema 5.- La aplicación de los tributos: Información y asistencia. La colaboración social. Las tecnologías informáticas y telemáticas.

Tema 6.- Las obligaciones formales de los contribuyentes: Libros registros y facturas. La gestión censal. El Número de Identificación Fiscal.

Tema 7.- Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios: Fases. Las liquidaciones tributarias. Obligación de resolver y plazos de resolución. La prueba. Las notificaciones. Potestades y funciones de comprobación e investigación.

Tema 8.- Las declaraciones tributarias: Concepto y clases. Las autoliquidaciones. Las comunicaciones de datos. Las retenciones. Los pagos a cuenta. Declaraciones informativas. La obtención de información con trascendencia tributaria.

Tema 9.- Actuaciones y procedimiento de gestión tributaria. Los procedimientos de gestión tributaria: Iniciación, trámites y terminación. El procedimiento de verificación de datos. El procedimiento de comprobación de valores. El procedimiento de comprobación limitada.

Tema 10.- Actuaciones y procedimiento de inspección: Funciones y facultades. Documentación de las actuaciones de inspección. La personación de la inspección en el domicilio o locales del contribuyente. El procedimiento de inspección: iniciación, desarrollo y terminación.

Tema 11. Las medidas cautelares en el procedimiento inspector. Las facultades de la Inspección en entornos informáticos. Conservación informática de libros y acceso a la documentación electrónica.

Tema 12.- La extinción de la deuda tributaria (I). Medios de extinción de la deuda. El pago o cumplimiento: forma, momento, plazos, imputación, consignación y medios de pago. Aplazamiento y fraccionamiento del pago: requisitos, tramitación, garantías, consecuencias del incumplimiento.

Tema 13.- La extinción de la deuda tributaria (II). La prescripción del derecho a exigir el pago. Otras formas de extinción de las deudas: La compensación, la deducción sobre transferencias, la condonación. Insolvencias y crédito incobrable.

Tema 14.- El procedimiento de recaudación en período voluntario. Participación de las entidades de crédito en el procedimiento de recaudación.

Tema 15.- La recaudación en período ejecutivo. Inicio. Efectos. Recargos del período ejecutivo. Procedimiento de apremio: características, concurrencia y suspensión del procedimiento. Providencia de apremio: concepto, motivos de impugnación, plazos de ingreso. Las garantías de la deuda tributaria: tipos y ejecución de garantías.

Tema 16.- El embargo. Facultades de la recaudación. Práctica del embargo: orden de embargo. Las diligencias de embargo: concepto, tramitación, motivos de oposición, anotación preventiva de embargo y otras medidas de aseguramiento.

Tema 17.- Tipos de embargo: El embargo de bienes o derechos en entidades de crédito o de depósito: Procedimiento. Embargo de valores. Embargo de otros créditos, efectos y derechos. Embargo de sueldos, salarios y pensiones. Embargo de bienes inmuebles: procedimiento, anotación preventiva de embargo. Embargo de bienes muebles. Otros embargos.

Tema 18.- Depósito y Enajenación de los bienes embargados. Valoración y fijación del tipo. Formas de enajenación. Tercerías: Concepto, clases y requisitos. Ejercicio de acciones civiles y penales en el ámbito de la gestión recaudatoria.

Tema 19.- El procedimiento frente a responsables. El procedimiento frente a sucesores.

Tema 20.- Infracciones y sanciones en materia tributaria. El delito fiscal. Las liquidaciones vinculadas a delitos contra la Hacienda Pública.

Tema 21. La revisión de los actos de carácter tributario en vía administrativa. El recurso de reposición. Las reclamaciones económico-administrativas. Los Tribunales Económico-Administrativos.

Tema 22.- El impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Naturaleza y ámbito de aplicación. Rendimientos y ganancias y pérdidas patrimoniales. Tributación familiar. Gestión del impuesto.

Tema 23.- El Impuesto sobre el Valor Añadido: Concepto y naturaleza. Ámbito de aplicación. Entregas de bienes y prestaciones de servicios: hecho imponible, exenciones, sujeto pasivo, devengo y base imponible. Tipos impositivos. Requisitos generales de deducción.

TEMA 1.- EL SISTEMA FISCAL ESPAÑOL. PRINCIPIOS IMPOSITIVOS EN LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA. LOS PRINCIPALES IMPUESTOS Y SUS CARACTERÍSTICAS. LA HACIENDA PÚBLICA ESTATAL, AUTONÓMICA Y LOCAL.

1.- EL SISTEMA FISCAL ESPAÑOL

Según el DRAE, el fisco es el erario, el tesoro público, y también el conjunto de los organismos públicos que se ocupan de la recaudación de impuestos. Así pues sistema fiscal y sistema tributario son términos semejantes porque en definitiva se refieren a lo mismo, que es el conjunto de recursos de los que se nutre un Estado para financiar sus múltiples actividades y servicios públicos, y su forma de organizarlos y gestionarlos.

El sistema fiscal consiste en un conjunto de tributos coordinados entre sí y vigentes en el ordenamiento jurídico de un determinado país y en un concreto momento histórico, cuya base de coordinación se constituye por unos principios generales y por la persecución de determinados fines, bien fiscales o extrafiscales. Está constituido, pues, por el conjunto de normas, medios e instrumentos con que cuenta la Hacienda Pública para desarrollar sus principales funciones: recaudación, administración y empleo de los medios necesarios para poder cumplir los fines asignados al Estado, que no son otros que la satisfacción de las necesidades públicas.

De acuerdo con esta definición, el sistema fiscal español está integrado por la totalidad de tributos vigentes en España en un determinado momento. La estructura actual, inspirado en el modelo europeo de tributación, procede de la reforma tributaria de 1977, y sus elementos son:

- Los principios rectores, encargados de fundamentar la ordenación de los ingresos y de coordinarlos.
- Los tributos vigentes en cada momento(impuestos, tasas y contribuciones especiales), los cuales deben estar armonizados para evitar lagunas en el gravamen de la capacidad económica de los contribuyentes y duplicidad de gravámenes, y deben ser siempre respetuosos con los principios rectores del sistema tributario.
- Los fines tributarios, fiscales o extrafiscales, que responderán a los objetivos de la política tributaria, si bien podrán atender a otros fines de Política Económica o Social.

El marco legal del sistema fiscal español está configurado por las siguientes normas:

- 1) La Constitución.
- 2) La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Constituye el eje central del ordenamiento tributario y en ella se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes.
- 3) Las leyes que regulan cada uno de los tributos que forman el Sistema Tributario: Ley reguladora del IVA, IRPF, Impuesto de Sociedades, Impuesto sobre el Patrimonio, etc.

TEMA 2.- LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: CREACIÓN, NATURALEZA, OBJETIVOS, FUNCIONES Y ORGANIZACIÓN.

1.- LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT)

1.1.- CREACIÓN

La Agencia Tributaria, creada por el artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, se constituyó de manera efectiva el 1 de enero de 1992. Está configurada como un ente de derecho público adscrito al Ministerio de Hacienda, a través de la Secretaria de Estado de Hacienda. Como tal ente de derecho público, cuenta con un régimen jurídico propio distinto al de la Administración General del Estado que, sin menoscabo de los principios esenciales que deben presidir toda actuación administrativa, le confiere cierta autonomía en materia presupuestaria y de gestión de personal.

La Agencia Tributaria tiene encomendada la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero, así como de aquellos recursos de otras Administraciones Públicas nacionales o de la Unión Europea cuya gestión se le encomiende por ley o por convenio.

Por tanto, corresponde a la Agencia Tributaria aplicar el sistema tributario de tal forma que se cumpla el principio constitucional en virtud del cual todos han de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica. No obstante, no tiene competencias para la elaboración y aprobación de normas tributarias ni, en la vertiente del gasto público, para asignar los recursos públicos entre las diversas finalidades.

La función de gestión integral del sistema tributario estatal y del aduanero se materializa en un amplio conjunto de actividades, entre las que se cuentan:

- La gestión, inspección y recaudación de los tributos de titularidad estatal (IRPF, IVA, Sociedades e Impuestos Especiales).
- La realización de importantes funciones en relación con los ingresos de las Comunidades y Ciudades Autónomas, tanto por lo que se refiere a la gestión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como a la recaudación de otros ingresos de dichas Comunidades, ya sea por disposición legal o mediante los oportunos Convenios de Colaboración.
- La recaudación de ingresos propios de la Unión Europea.
- La gestión aduanera y la represión del contrabando.
- La recaudación en período voluntario de las tasas del Sector Público Estatal.
- La recaudación en vía ejecutiva de ingresos de derecho público de la Administración General del Estado y de los Organismos Públicos vinculados o dependientes de ella.

TEMA 3.- DERECHO TRIBUTARIO: CONCEPTO Y CONTENIDO. FUENTES. LOS TRIBUTOS: CONCEPTO Y CLASIFICACIÓN. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. HECHO IMPONIBLE. DEVENGO. BASE IMPONIBLE Y LIQUIDABLE. CUOTA Y DEUDA TRIBUTARIA.

1.- EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

El Derecho Financiero y Tributario es la rama del Derecho público interno que estudia la actividad financiera de los Entes públicos, esto es la actividad encaminada a la obtención, gestión y gasto de los recursos necesarios para atender la satisfacción de las necesidades colectivas. La disciplina tiene, entonces, dos partes claramente diferenciadas: los ingresos públicos y los gastos públicos.

El Derecho Financiero, como conjunto de normas que regulan la actividad financiera del Estado, comprende:

- a) Derecho Presupuestario: regula la actividad de aplicación del gasto público.
- b) Derecho Tributario: regula la actividad de obtención de los recursos procedentes de las exacciones tributarias.
- c) Derecho del Crédito Público: contiene las normas que regulan el procedimiento de emisión, cancelación de la deuda pública,...
- d) Derecho Patrimonial: regula los ingresos patrimoniales. El derecho tributario es una rama del Derecho financiero, perteneciente al Derecho público que posee unas características y principios propios, lo que lleva a concebirla como disciplina jurídica poseedora de plena autonomía científica y didáctica.

Por lo que afecta a los ingresos públicos, el Derecho Tributario tiene por objeto el estudio de los ingresos de naturaleza tributaria que son -con diferencia- los ingresos públicos más importantes, tanto desde un punto de vista recaudatorio como desde una perspectiva teórica. Como primera aproximación, se puede entender el tributo como el ingreso de derecho público exigido por un Ente público como consecuencia de la existencia de un presupuesto de hecho indicativo de la capacidad económica de los obligados. Los tributos solo pueden ser establecidos por las Administraciones territoriales (Estado, Comunidades Autónomas y Entes locales), según establece el art. 133 de la Constitución, aunque el alcance y contenido de su respectivo poder tributario presenta algunas diferencias importantes.

En nuestro sistema público existen tres tipos de tributos: los impuestos (que son los tributos más importantes desde las perspectivas antes señaladas), las tasas y las contribuciones especiales. Aunque, en principio, todas las Administraciones territoriales pueden establecer cualquier tributo, los dos últimos tipos (tasas y contribuciones especiales) tienen especial importancia en la financiación de los Entes locales.

En el Derecho Tributario cabe distinguir entre una parte general y una parte especial:

- a) Parte general: regula la figura general del tributo, y comprende los aspectos materiales del Derecho Tributario y los de naturaleza formal o procedimental.

TEMA 4.- DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS. LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS. LA CAPACIDAD DE OBRAR EN EL ORDEN TRIBUTARIO. REPRESENTACIÓN Y DOMICILIO FISCAL. LA PRESCRIPCIÓN.

1.- DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Según la LGT, constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

- a) Derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- b) Derecho a obtener, en los términos previstos en esta ley, las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y las devoluciones de ingresos indebidos que procedan, con abono del interés de demora correspondiente, sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto.
- c) Derecho a ser reembolsado, en la forma fijada en esta ley, del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, si dicho acto o deuda es declarado total o parcialmente improcedente por sentencia o resolución administrativa firme, con abono del interés legal sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto, así como a la reducción proporcional de la garantía aportada en los supuestos de estimación parcial del recurso o de la reclamación interpuesta.
- d) Derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de su comunidad autónoma, de acuerdo con lo previsto en el ordenamiento jurídico.
- e) Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.
- f) Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y procedimientos tributarios en los que tenga la condición de interesado.
- g) Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones por él presentadas, así como derecho a obtener copia sellada de los documentos presentados ante la Administración, siempre que la aporten junto a los originales para su cotejo, y derecho a la devolución de los originales de dichos documentos, en el caso de que no deban obrar en el expediente.
- h) Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante, siempre que el obligado tributario indique el día y procedimiento en el que los presentó.
- i) Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria, que sólo podrán ser utilizados para la aplicación de

TEMA 5.- LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS: INFORMACIÓN Y ASISTENCIA. LA COLABORACIÓN SOCIAL. LAS TECNOLOGÍAS INFORMÁTICAS Y TELEMÁTICAS.

INTRODUCCIÓN

Los principios generales de la aplicación de los tributos están regulados en el Título III de la LGT, con la siguiente estructura:

TÍTULO III. La aplicación de los tributos

CAPÍTULO I. Principios generales

Sección 1.^a Procedimientos tributarios

Artículo 83. Ámbito de la aplicación de los tributos.

Artículo 84. Competencia territorial en la aplicación de los tributos.

Sección 2.^a Información y asistencia a los obligados tributarios

Artículo 85. Deber de información y asistencia a los obligados tributarios.

Artículo 86. Publicaciones.

Artículo 87. Comunicaciones y actuaciones de información.

Artículo 88. Consultas tributarias escritas.

Artículo 89. Efectos de las contestaciones a consultas tributarias escritas.

Artículo 90. Información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles.

Artículo 91. Acuerdos previos de valoración.

Sección 3.^a Colaboración social en la aplicación de los tributos

Artículo 92. Colaboración social.

Artículo 93. Obligaciones de información.

Artículo 94. Autoridades sometidas al deber de informar y colaborar.

Artículo 95. Carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria.

Artículo 95 bis. Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias.

Sección 4.^a Tecnologías informáticas y telemáticas

Artículo 96. Utilización de tecnologías informáticas y telemáticas.

Dentro del capítulo I, "*Principios generales*", se potencia el deber de información y asistencia a los obligados tributarios. Destaca como principal novedad el carácter vinculante de todas las contestaciones a las consultas tributarias escritas y no sólo para el consultante sino también para otros obligados tributarios siempre que

TEMA 6.- LAS OBLIGACIONES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES: LIBROS REGISTROS Y FACTURAS. LA GESTIÓN CENSAL. EL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL.

1.- LAS 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 está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros.

Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones:

- a) La obligación de presentar declaraciones censales por las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades u operaciones empresariales y profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención.
- b) La obligación de solicitar y utilizar el número de identificación fiscal (en adelante NIF) en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.
- c) La obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones.
- d) La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos. Se deberá facilitar la conversión de dichos datos a formato legible cuando la lectura o interpretación de los mismos no fuera posible por estar encriptados o codificados. En todo caso, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas, ficheros y archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.
- e) La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.
- f) La obligación de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas. Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido.
- g) La obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas.

TEMA 7.- NORMAS COMUNES SOBRE ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS: FASES. LAS LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS. OBLIGACIÓN DE RESOLVER Y PLAZOS DE RESOLUCIÓN. LA PRUEBA. LAS NOTIFICACIONES. POTESTADES Y FUNCIONES DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN.

INTRODUCCIÓN

Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos se regularán:

- a) Por las normas especiales establecidas en el Título III LGT (sobre la aplicación de los tributos) y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo (Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos), así como por las normas procedimentales recogidas en otras leyes tributarias y en su normativa reglamentaria de desarrollo.
- b) Supletoriamente, por las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos (contenidas actualmente en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y en la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público).

1.- FASES DE LAS ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

Iniciación de los procedimientos tributarios.- Las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse de oficio o a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.

Los documentos de iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios deberán incluir, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, de la persona que lo represente.

La Administración tributaria podrá aprobar modelos y sistemas normalizados de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria para los casos en que se produzca la tramitación masiva de las actuaciones y procedimientos tributarios. La Administración tributaria pondrá a disposición de los obligados tributarios los modelos mencionados en las condiciones que señale la normativa tributaria.

En el ámbito de competencias del Estado, el Ministro de Hacienda podrá determinar los supuestos y condiciones en los que los obligados tributarios deberán presentar por medios telemáticos sus declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones, solicitudes y cualquier otro documento con trascendencia tributaria.

Iniciación de oficio.- La iniciación de oficio de las actuaciones y procedimientos requerirá acuerdo del órgano competente para su inicio, por propia iniciativa, como consecuencia de orden superior o a petición razonada de otros órganos.

TEMA 8.- LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS: CONCEPTO Y CLASES. LAS AUTOLIQUIDACIONES. LAS COMUNICACIONES DE DATOS. LAS RETENCIONES. LOS PAGOS A CUENTA. DECLARACIONES INFORMATIVAS. LA OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN CON TRASCENDENCIA TRIBUTARIA.

1.- LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS

1.1.- CONCEPTO, NATURALEZA Y CLASES

Concepto.- Según el art. 119 LGT, 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.

La presentación de una declaración no implica aceptación o reconocimiento por el obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria.

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.

En la liquidación resultante de un procedimiento de aplicación de los tributos podrán aplicarse las cantidades que el obligado tributario tuviera pendientes de compensación o deducción, sin que a estos efectos sea posible modificar tales cantidades pendientes mediante la presentación de declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación después del inicio del procedimiento de aplicación de los tributos.

Naturaleza.- En cuanto a la naturaleza de la declaración tributaria, conviene distinguir el acto, el contenido y la forma; puesto que en toda declaración tributaria hay que diferenciar un acto, que produce unos efectos jurídicos y que se corresponde con un deber de declarar; un contenido, que puede considerarse como una confesión extrajudicial, una declaración de conocimiento, determinando la presunción de certeza, o una manifestación de voluntad; y una forma, no siendo esencial la forma documental.

En cuanto acto debido, es cumplimiento de un deber específico impuesto por la legislación tributaria sectorial, esto es, por la normativa reguladora de cada figura tributaria, o bien por la legislación tributaria general, es decir, por las normas jurídicas generales del sistema tributario. La LGT considera la declaración tributaria como una obligación tributaria formal, cuyo establecimiento se regulará en todo caso por ley y cuyo objeto consiste en una prestación de hacer, comunicar a la Administración hechos relevantes para la aplicación de los tributos.

En cuanto a la forma, no se desprende de la LGT la exigencia de una forma determinada, al admitirse "todo documento" sin mayor especificación. Ni siquiera la forma escrita, pues expresamente se prevé la

TEMA 9.- ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA. LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA: INICIACIÓN, TRÁMITES Y TERMINACIÓN. EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS. EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES. EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA.

1.- LA GESTIÓN TRIBUTARIA: DISPOSICIONES GENERALES

La gestión tributaria.- Según la LGT consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

- a) La recepción y tramitación de declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos y demás documentos con trascendencia tributaria.
- b) La comprobación y realización de las devoluciones previstas en la normativa tributaria.
- c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.
- d) El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar, en cuanto tengan trascendencia tributaria.
- e) La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones tributarias y de otras obligaciones formales.
- f) La realización de actuaciones de verificación de datos.
- g) La realización de actuaciones de comprobación de valores.
- h) La realización de actuaciones de comprobación limitada.
- i) La práctica de liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones de verificación y comprobación realizadas.
- j) La emisión de certificados tributarios.
- k) La expedición y, en su caso, revocación del número de identificación fiscal, en los términos establecidos en la normativa específica.
- l) La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios.
- m) La información y asistencia tributaria.
- n) La realización de las demás actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación.

TEMA 10.- ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN: FUNCIONES Y FACULTADES. DOCUMENTACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE INSPECCIÓN. LA PERSONACIÓN DE LA INSPECCIÓN EN EL DOMICILIO O LOCALES DEL CONTRIBUYENTE. EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN: INICIACIÓN, DESARROLLO Y TERMINACIÓN.

1.- LA INSPECCIÓN TRIBUTARIA: DISPOSICIONES GENERALES

1.1.- FUNCIONES Y FACULTADES

La inspección tributaria.- La inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

- a) La investigación de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración.
- b) La comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por los obligados tributarios.
- c) La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos.
- d) La comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias, siendo de aplicación lo dispuesto en la LGT sobre la práctica de la comprobación de valores y la tasación pericial contradictoria.
- e) La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales.
- f) La información a los obligados tributarios con motivo de las actuaciones inspectoras sobre sus derechos y obligaciones tributarias y la forma en que deben cumplir estas últimas.
- g) La práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación.
- h) La realización de actuaciones de comprobación limitada, conforme a lo establecido al respecto en la LGT.
- i) El asesoramiento e informe a órganos de la Administración pública.

TEMA 11. LAS MEDIDAS CAUTELARES EN EL PROCEDIMIENTO INSPECTOR. LAS FACULTADES DE LA INSPECCIÓN EN ENTORNOS INFORMÁTICOS. CONSERVA- CIÓN INFORMÁTICA DE LIBROS Y ACCESO A LA DOCUMENTACIÓN ELECTRÓNICA.

1.- MEDIDAS CAUTELARES EN EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN

El art. 146 LGT dispone que en el procedimiento de inspección se podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas para impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de la existencia o cumplimiento de obligaciones tributarias o que se niegue posteriormente su existencia o exhibición.

Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precinto, depósito o incautación de las mercancías o productos sometidos a gravamen, así como de libros, registros, documentos, archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

Las medidas cautelares serán proporcionadas y limitadas temporalmente a los fines anteriores sin que puedan adoptarse aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Las medidas adoptadas deberán ser ratificadas por el órgano competente para liquidar en el plazo de 15 días desde su adopción y se levantarán si desaparecen las circunstancias que las motivaron.

El Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria añade en su art. 181 que los funcionarios que estén desarrollando las actuaciones en el procedimiento de inspección podrán adoptar las medidas cautelares que sean necesarias para el aseguramiento de los elementos de prueba en los términos previstos en la LGT.

El precinto se realizará mediante la ligadura sellada o por cualquier otro medio que permita el cierre o atado de libros, registros, equipos electrónicos, sobres, paquetes, cajones, puertas de estancias o locales u otros elementos de prueba, a fin de que no se abran sin la autorización y control de los órganos de inspección.

El depósito consistirá en poner dichos elementos de prueba bajo la custodia o guarda de la persona física o jurídica que se determine por la Administración.

La incautación consistirá en la toma de posesión de elementos de prueba de carácter mueble y se deberán adoptar las medidas que fueran precisas para su adecuada conservación.

Los documentos u objetos depositados o incautados podrán, en su caso, ser previamente precintados.

Para la adopción de las medidas cautelares, se podrá recabar el auxilio y colaboración que se consideren precisos de las autoridades competentes y sus agentes, que deberán prestarlo en los términos establecidos en la LGT.

TEMA 12.- LA EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA (I). MEDIOS DE EXTINCIÓN DE LA DEUDA. EL PAGO O CUMPLIMIENTO: FORMA, MOMENTO, PLAZOS, IMPUTACIÓN, CONSIGNACIÓN Y MEDIOS DE PAGO. APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO DEL PAGO: REQUISITOS, TRAMITACIÓN, GARANTÍAS, CONSECUENCIAS DEL INCUMPLIMIENTO.

1.- LA DEUDA TRIBUTARIA

Concepto.- Según el art. 58 LGT, la deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta. Además, la deuda tributaria estará integrada, en su caso, por:

- a) El interés de demora.
- b) Los recargos por declaración extemporánea.
- c) Los recargos del período ejecutivo.
- d) Los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas, a favor del Tesoro o de otros entes públicos.

Las sanciones tributarias que puedan imponerse de acuerdo con lo dispuesto en la LGT no formarán parte de la deuda tributaria, pero en su recaudación se aplicarán las normas de la LGT referidas a actuaciones y procedimiento de recaudación (Capítulo V del Título III).

Extinción de la deuda tributaria.- Las deudas tributarias podrán extinguirse por pago, prescripción, compensación o condonación, por los medios previstos en la normativa aduanera y por los demás medios previstos en las leyes.

El pago, la compensación, la deducción sobre transferencias o la condonación de la deuda tributaria tiene efectos liberatorios exclusivamente por el importe pagado, compensado, deducido o condonado.

2.- EL PAGO: FORMAS, MOMENTO, PLAZOS Y EFECTOS

Formas de pago.- El pago de las deudas podrá realizarse en efectivo, mediante efectos timbrados y en especie.

La normativa tributaria regulará los requisitos y condiciones para que el pago pueda efectuarse utilizando técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

Podrá admitirse el pago en especie de la deuda tributaria en período voluntario o ejecutivo cuando una Ley lo disponga expresamente y en los términos y condiciones que se prevean reglamentariamente.

TEMA 13.- LA EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA (II). LA PRESCRIPCIÓN DEL DERECHO A EXIGIR EL PAGO. OTRAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE LAS DEUDAS: LA COMPENSACIÓN, LA DEDUCCIÓN SOBRE TRANSFERENCIAS, LA CONDONACIÓN. INSOLVENCIAS Y CRÉDITO INCOBRABLE.

1.- LA PRESCRIPCIÓN DE LAS DEUDAS

Concepto y naturaleza.- Genéricamente, la prescripción de un derecho, de una responsabilidad o de una obligación es su extinción por haber transcurrido cierto período de tiempo, especialmente un plazo legal.

En el ámbito económico y tributario, la prescripción se produce por la falta de ejercicio de su derecho por el acreedor, unida a la falta de reconocimiento del mismo por el deudor, y provoca la extinción de determinadas titularidades jurídicas como consecuencia de la inactividad de un derecho durante un determinado lapso de tiempo.

El fundamento de este instituto jurídico reside en el principio de seguridad jurídica, ya que se dirige a evitar situaciones indefinidas de pendencia en el ejercicio de derechos, así como en el principio de capacidad económica, según el cual solo procede someter a gravamen dicha capacidad cuando sea actual.

La prescripción de la deuda tributaria conlleva su extinción de oficio, sin necesidad de que sea invocada por el obligado tributario.

Plazos de prescripción.- Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
- b) El derecho de la Admón. para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.
- c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.
- d) El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

Derecho a comprobar e investigar.- La prescripción de derechos no afectará al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los diez años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o periodo impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

TEMA 14.- EL PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN EN PERÍODO VOLUNTARIO. PARTICIPACIÓN DE LAS ENTIDADES DE CRÉDITO EN EL PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN.

1.- LA RECAUDACIÓN EN PERIODO VOLUNTARIO

Según el art. 2 del Reglamento General de Recaudación (Real Decreto 939/2005), la gestión recaudatoria de la Hacienda pública consiste en el ejercicio de la función administrativa conducente al cobro de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública que deban satisfacer los obligados al pago.

A efectos de este reglamento, todos los créditos de naturaleza pública a que se refiere este artículo se denominarán deudas. Se considerarán obligados al pago aquellas personas o entidades a las que la Hacienda pública exige el ingreso de la totalidad o parte de una deuda.

La gestión recaudatoria podrá realizarse en periodo voluntario o en periodo ejecutivo. El cobro en periodo ejecutivo de los recursos a los que se refiere el párrafo anterior se efectuará por el procedimiento de apremio regulado en la LGT y en este reglamento.

La gestión recaudatoria también podrá consistir en el desarrollo de actuaciones recaudatorias y de colaboración en este ámbito conforme a la normativa de asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea o en el marco de los convenios para evitar la doble imposición o de otros convenios internacionales.

La LGT dispone que la recaudación de las deudas tributarias podrá realizarse:

- a) En período voluntario, mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos previstos en esta ley.
- b) En período ejecutivo, mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio.

El Reglamento General de Recaudación regula el procedimiento de recaudación, tanto en periodo voluntario como ejecutivo.

Iniciación y terminación de la recaudación en periodo voluntario.- La recaudación en periodo voluntario se iniciará a partir de:

- a) La fecha de notificación de la liquidación al obligado al pago.
- b) La apertura del respectivo plazo recaudatorio cuando se trate de las deudas que sean objeto de notificación colectiva y periódica.
- c) La fecha de comienzo del plazo señalado para su presentación, tratándose de autoliquidaciones.

TEMA 15.- LA RECAUDACIÓN EN PERÍODO EJECUTIVO. INICIO. EFECTOS. RECARGOS DEL PERÍODO EJECUTIVO. PROCEDIMIENTO DE APREMIO: CARACTERÍSTICAS, CONCURRENCIA Y SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO. PROVIDENCIA DE APREMIO: CONCEPTO, MOTIVOS DE IMPUGNACIÓN, PLAZOS DE INGRESO. LAS GARANTÍAS DE LA DEUDA TRIBUTARIA: TIPOS Y EJECUCIÓN DE GARANTÍAS.

1.- RECAUDACIÓN EN PERÍODO EJECUTIVO

Según el art. 161 de la LGT, el período ejecutivo se inicia:

- a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en esta ley.
- b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.

La presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo durante la tramitación de dichos expedientes.

No obstante lo anterior, las solicitudes a las que se refiere el párrafo anterior así como las solicitudes de suspensión y pago en especie no impedirán el inicio del período ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie en período voluntario habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo.

La interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una sanción impedirá el inicio del período ejecutivo hasta que la sanción sea firme en vía administrativa y haya finalizado el plazo para el ingreso voluntario del pago.

La declaración de concurso no suspenderá el plazo voluntario de pago de las deudas que tengan la calificación de concursal de acuerdo con la Ley Concursal (Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo), sin perjuicio de que las actuaciones del período ejecutivo se rijan por lo dispuesto en dicho texto refundido.

Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago.

El inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de los intereses de demora y de los recargos del período ejecutivo y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio.

TEMA 16.- EL EMBARGO. FACULTADES DE LA RECAUDACIÓN. PRÁCTICA DEL EMBARGO: ORDEN DE EMBARGO. LAS DILIGENCIAS DE EMBARGO: CONCEPTO, TRAMITACIÓN, MOTIVOS DE OPOSICIÓN, ANOTACIÓN PREVENTIVA DE EMBARGO Y OTRAS MEDIDAS DE ASEGURAMIENTO.

INTRODUCCIÓN

Genéricamente, un embargo es una retención, traba o secuestro de bienes por mandamiento de juez o autoridad competente. En el ámbito de la Hacienda Pública, un embargo es la incautación legal de bienes para satisfacer una deuda tributaria.

Dispone la LGT en su art. 167.4 que si un obligado tributario no efectúa el pago dentro del plazo correspondiente, se procederá al embargo de sus bienes, advirtiéndose así en la providencia de apremio.

1.- PRÁCTICA DEL EMBARGO DE BIENES Y DERECHOS

Práctica del embargo de bienes y derechos.- Con respeto siempre al principio de proporcionalidad, sCon respeto siempre al principio de proporcionalidad, se procederá al embargo de los bienes y derechos del obligado tributario en cuantía suficiente para cubrir:

- a) El importe de la deuda no ingresada.
- b) Los intereses que se hayan devengado o se devenguen hasta la fecha del ingreso en el Tesoro.
- c) Los recargos del período ejecutivo.
- d) Las costas del procedimiento de apremio.

Si la Administración y el obligado tributario no hubieran acordado otro orden diferente, se embargarán los bienes del obligado teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado.

Si los criterios establecidos en el párrafo anterior fueran de imposible o muy difícil aplicación, los bienes se embargarán por el siguiente orden:

- a) Dinero efectivo o en cuentas abiertas en entidades de crédito.
- b) Créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo.
- c) Sueldos, salarios y pensiones.
- d) Bienes inmuebles.
- e) Intereses, rentas y frutos de toda especie.
- f) Establecimientos mercantiles o industriales.
- g) Metales preciosos, piedras finas, joyería, orfebrería y antigüedades.
- h) Bienes muebles y semovientes.
- i) Créditos, efectos, valores y derechos realizables a largo plazo.

TEMA 17.- TIPOS DE EMBARGO: EL EMBARGO DE BIENES O DERECHOS EN ENTIDADES DE CRÉDITO O DE DEPÓSITO: PROCEDIMIENTO. EMBARGO DE VALORES. EMBARGO DE OTROS CRÉDITOS, EFECTOS Y DERECHOS. EMBARGO DE SUELDOS, SALARIOS Y PENSIONES. EMBARGO DE BIENES INMUEBLES: PROCEDIMIENTO, ANOTACIÓN PREVENTIVA DE EMBARGO. EMBARGO DE BIENES MUEBLES. OTROS EMBARGOS.

1.- EMBARGO DE BIENES O DERECHOS EN ENTIDADES DE CRÉDITO O DE DEPÓSITO

1.1.- REGULACIÓN LEGAL Y REGLAMENTARIA

Según el art. 171 LGT, cuando la Administración tributaria tenga conocimiento de la existencia de fondos, valores, títulos u otros bienes entregados o confiados a una determinada oficina de una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda. En la diligencia de embargo deberá identificarse el bien o derecho conocido por la Administración actuante, pero el embargo podrá extenderse, sin necesidad de identificación previa, al resto de los bienes o derechos existentes en dicha persona o entidad, dentro del ámbito estatal, autonómico o local que corresponda a la jurisdicción respectiva de cada Administración tributaria ordenante del embargo.

Si de la información suministrada por la persona o entidad depositaria en el momento del embargo se deduce que los fondos, valores, títulos u otros bienes existentes no son homogéneos o que su valor excede del importe señalado en el apartado 1 del artículo 169, se concretarán por el órgano competente los que hayan de quedar trabados.

Cuando los fondos o valores se encuentren depositados en cuentas a nombre de varios titulares sólo se embargará la parte correspondiente al obligado tributario. A estos efectos, en el caso de cuentas de titularidad indistinta con solidaridad activa frente al depositario o de titularidad conjunta mancomunada, el saldo se presumirá dividido en partes iguales, salvo que se pruebe una titularidad material diferente.

Cuando en la cuenta afectada por el embargo se efectúe habitualmente el abono de sueldos, salarios o pensiones, deberán respetarse las limitaciones establecidas en la Ley de Enjuiciamiento Civil, mediante su aplicación sobre el importe que deba considerarse sueldo, salario o pensión del deudor. A estos efectos se considerará sueldo, salario o pensión el importe ingresado en dicha cuenta por ese concepto en el mes en que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior.

El Reglamento General de Recaudación regula las siguientes particularidades sobre embargo de bienes o derechos en entidades de crédito:

- **Embargo de dinero en efectivo.**- Cuando se embargue dinero en efectivo, el órgano de recaudación competente lo hará constar en diligencia, de la que emitirá un duplicado. Uno de los ejemplares se unirá al expediente y el otro quedará en poder del obligado al pago. El dinero será inmediatamente ingresado en el Tesoro.

TEMA 18.- DEPÓSITO Y ENAJENACIÓN DE LOS BIENES EMBARGADOS. VALORACIÓN Y FIJACIÓN DEL TIPO. FORMAS DE ENAJENACIÓN. TERCERÍAS: CONCEPTO, CLASES Y REQUISITOS. EJERCICIO DE ACCIONES CIVILES Y PENALES EN EL ÁMBITO DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA.

INTRODUCCIÓN

El depósito de los bienes embargados supone la sujeción de bienes y derechos del deudor por parte de los órganos de recaudación, para, mediante su enajenación vía subasta o concurso, se proceda al pago de la deuda tributaria con el importe de esa venta.

Dentro del procedimiento de apremio, el art. 170.4 LGT dispone que cuando se embarguen bienes muebles, la Administración tributaria podrá disponer su depósito en la forma que se determine reglamentariamente.

El Reglamento General de Recaudación ha establecido las normas sobre depósito de los bienes embargados en sus arts. 94 a 96.

1.- NORMAS SOBRE DEPÓSITO DE LOS BIENES EMBARGADOS

Depósito de bienes embargados.- Los órganos de recaudación competentes designarán, en su caso, el lugar en que los bienes embargados deban ser depositados hasta su realización, según los criterios que se fijan en este artículo.

Los bienes que al ser embargados se encuentren en entidades de crédito u otras que, a juicio de los órganos de recaudación competentes, ofrezcan garantías de seguridad y solvencia, seguirán depositados en aquellas a disposición de dichos órganos.

Los demás bienes se depositarán, según proceda, a juicio del órgano de recaudación competente:

- a) En recintos o locales de la propia Administración cuando existan y reúnan condiciones adecuadas para el depósito de dichos bienes.
- b) En recintos o locales de otros entes públicos dedicados al depósito o que reúnan condiciones para ello, incluidos museos, bibliotecas, depósitos de vehículos o similares.
- c) En recintos o locales de empresas dedicadas habitualmente al depósito.
- d) En defecto de los anteriores, en recintos o locales de personas o entidades, distintas del obligado al pago, que ofrezcan garantías de seguridad y solvencia.
- e) En recintos o locales del obligado al pago cuando así se considere oportuno o cuando se trate de bienes de difícil transporte o movilidad; en este caso, se procederá a su precinto o a la adopción de

TEMA 19.- EL PROCEDIMIENTO FRENTE A RESPONSABLES. EL PROCEDIMIENTO FRENTE A SUCESORES.

INTRODUCCIÓN

Según el art. 35 LGT, son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.

Responsables tributarios.- La ley podrá configurar como responsables solidarios o subsidiarios de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios siguientes:

- a) Los contribuyentes.
- b) Los sustitutos del contribuyente.
- c) Los obligados a realizar pagos fraccionados.
- d) Los retenedores.
- e) Los obligados a practicar ingresos a cuenta.
- f) Los obligados a repercutir.
- g) Los obligados a soportar la repercusión.
- h) Los obligados a soportar la retención.
- i) Los obligados a soportar los ingresos a cuenta.
- j) Los sucesores.
- k) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos.

Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será siempre subsidiaria.

Sucesores de personas físicas.- A la muerte de los obligados tributarios, las obligaciones tributarias pendientes se transmitirán a los herederos, sin perjuicio de lo que establece la legislación civil en cuanto a la adquisición de la herencia.

En ningún caso se transmitirán las sanciones. Tampoco se transmitirá la obligación del responsable salvo que se hubiera notificado el acuerdo de derivación de responsabilidad antes del fallecimiento.

Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad.- Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la

TEMA 20.- INFRACCIONES Y SANCIONES EN MATERIA TRIBUTARIA. EL DELITO FISCAL. LAS LIQUIDACIONES VINCULADAS A DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA.

1.- INFRACCIONES Y SANCIONES EN MATERIA TRIBUTARIA

1.1.- INTRODUCCIÓN

El Título IV de la LGT regula la potestad sancionadora en materia tributaria de forma autónoma y separada de la deuda tributaria, tanto los aspectos materiales de tipificación de infracciones y sanciones como los procedimentales, con la siguiente estructura:

Se enumeran en el Capítulo I los principios de la potestad sancionadora en materia administrativa con las especialidades que presentan en materia tributaria.

Dentro del Capítulo II se relacionan los sujetos infractores y se regulan las figuras de los responsables y los sucesores en las sanciones. También, como consecuencia de la separación conceptual de la deuda tributaria, se regula de modo específico para las sanciones las causas de extinción de la responsabilidad, especialmente la prescripción.

Por lo que respecta a la tipificación de las infracciones, se adopta la clasificación tripartita de infracciones leves, graves y muy graves, lo que supone superar la distinción clásica entre el concepto de infracción grave, como generadora de perjuicio económico para la Hacienda Pública que es sancionada con multa porcentual, y el de infracción simple, como aquella que no genera perjuicio económico y es sancionada con multa fija. En el nuevo sistema, las infracciones que generan perjuicio económico se clasifican en leves, graves o muy graves según el grado de culpabilidad que concurra en la conducta del presunto infractor, de modo que la infracción será grave si ha existido ocultación, se han utilizado facturas falsas o existen anomalías contables que no superen una determinada proporción, y muy grave si se han utilizado medios fraudulentos. En ausencia de ambas circunstancias, la infracción será siempre leve, así como en los casos en que, por razón de la cuantía de la deuda descubierta, la propia ley le otorga esa calificación.

Por su parte, las infracciones que no generen perjuicio económico se incluyen en una de las tres categorías en función de la gravedad del comportamiento y se establece en algunos casos su sanción de forma porcentual tomando como base otras magnitudes distintas de la deuda dejada de ingresar. Se refuerzan especialmente las sanciones por incumplimiento del deber de suministrar información a la Administración tributaria y por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la misma.

Por lo que se refiere a la cuantificación de las sanciones, y al objeto de incrementar la seguridad jurídica, se establecen en cada caso los criterios de graduación aplicables y el porcentaje fijo que representan, de modo que la suma de todos los concurrentes coincide con la sanción máxima que se puede imponer.

TEMA 21. LA REVISIÓN DE LOS ACTOS DE CARÁCTER TRIBUTARIO EN VÍA ADMINISTRATIVA. EL RECURSO DE REPOSICIÓN. LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS. LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS.

INTRODUCCIÓN

La materia objeto de este Tema está desarrollada por la Ley General Tributaria en su Título V sobre revisión en vía administrativa, con la siguiente estructura:

CAPÍTULO I. Normas comunes

CAPÍTULO II. Procedimientos especiales de revisión

Sección 1.^a Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho

Sección 2.^a Declaración de lesividad de actos anulables

Sección 3.^a Revocación

Sección 4.^a Rectificación de errores

Sección 5.^a Devolución de ingresos indebidos

CAPÍTULO III. Recurso de reposición

CAPÍTULO IV. Reclamaciones económico-administrativas

Sección 1.^a Disposiciones generales

Subsección 1.^a Ámbito de las reclamaciones económico-administrativas

Subsección 2.^a Organización y competencias

Subsección 3.^a Interesados

Subsección 4.^a Suspensión

Sección 2.^a Procedimiento general económico-administrativo

Subsección 1.^a Procedimiento en única o primera instancia

Subsección 2.^a Recursos en vía económico-administrativa

Sección 3.^a Procedimiento abreviado

Sección 4.^a Recurso contencioso-administrativo

A su vez la regulación legal se complementa con el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, que presenta la siguiente estructura:

TEMA 22.- EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. NATURALEZA Y ÁMBITO DE APLICACIÓN. RENDIMIENTOS Y GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES. TRIBUTACIÓN FAMILIAR. GESTIÓN DEL IMPUESTO.

INTRODUCCIÓN

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter personal y directo, cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias personales y familiares.

El IRPF se caracteriza por tener carácter:

- Directo, ya que recae o grava directamente a la persona física.
- Personal, por que se fija en únicamente en la persona y no en el bien, a diferencia del IVA.
- Subjetivo, el IRPF tiene en cuenta las condiciones del contribuyente de una forma particular.
- Progresivo, en cuanto a que a mayor base imponible se tributa en mayor proporción, es decir, se aplicará un mayor porcentaje de retención.
- Periódico, porque se tributa anualmente.
- Analítico, en cuanto que los componentes o diferentes rentas del hecho imponible se integran en la base imponible de forma distinta, en función del origen.

Es un tributo de importancia fundamental para hacer efectivo el mandato del artículo 31 de la Constitución Española, que exige la contribución de todos *«al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio»*.

La idea de un impuesto personal sobre la renta de las personas físicas de carácter general, personal y progresivo, se introdujo en España con la reforma tributaria de 1978, si bien ha conocido diferentes modelos derivados de los distintos objetivos de política económica y social que se han articulado a través de esta figura impositiva.

El proceso se inició con la Ley 44/1978, norma que llevó hasta sus últimas consecuencias la idea de generalidad y comunicación entre las diferentes fuentes de renta, de manera que se diseñó un impuesto sintético en el que la compensación entre cualquiera de ellas se permitió con absoluta libertad. Con el tiempo, el diseño inicial hubo de ser rectificado en dos aspectos básicos: de un lado, la total libertad en la compensación de rentas propició que aquellas que podían realizarse con absoluta discrecionalidad, caso de las pérdidas

TEMA 23.- EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO: CONCEPTO Y NATURALEZA. ÁMBITO DE APLICACIÓN. ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS: HECHO IMPONIBLE, EXENCIONES, SUJETO PASIVO, DEVENGO Y BASE IMPONIBLE. TIPOS IMPOSITIVOS. REQUISITOS GENERALES DE DEDUCCIÓN.

INTRODUCCIÓN

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es un tributo de naturaleza indirecta aplicable al consumo doméstico de bienes y servicios producidos tanto en el territorio nacional como en el exterior. Así, no se aplica de forma directa sobre la renta de los contribuyentes (como es el caso del IRPF), sino que se recauda cuando tiene lugar la transacción de compra venta de los productos y servicios.

La labor principal del IVA es la de gravar las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realizan empresarios y profesionales, las adquisiciones intracomunitarias y las importaciones de bienes. En el caso de empresarios y profesionales se distingue la aplicación del tributo por sus ventas o prestaciones de servicios (repercuten a quienes los adquieren y deben ingresarse en las arcas públicas) y por sus adquisiciones (repercute al empresario o profesional y tienen derecho a deducirlas en las próximas declaraciones o liquidaciones).

Se trata de un impuesto general sobre el consumo que recae sobre todas las fases del proceso de producción y comercialización y que grava exclusivamente en cada fase el valor añadido que tiene lugar en ella, si bien la suma de los valores añadidos es igual al valor final del bien. En la actualidad se halla implantado en numerosos países por ser considerado la más moderna de las modalidades de la imposición sobre las ventas; en concreto ha sido la modalidad de impuesto sobre las ventas aplicable en el ámbito del Mercado Común europeo desde 1968, teniendo en la actualidad una estructura armonizada entre todos los países integrantes.

El IVA vigente en el ámbito de la UE y en España ofrece la ventaja de ser un impuesto neutral tanto en las transacciones interiores como en el ámbito de las exportaciones. Así, el IVA, a diferencia de otros impuestos sobre las ventas, no afecta al proceso productivo ya que, independientemente del número de etapas por las que atraviese un bien hasta llegar al consumidor final, tan solo se someterá a gravamen el valor añadido generado en su conjunto. Por otro lado, el IVA cumple con las exigencias de neutralidad exterior dado que su exigencia no afecta al comercio internacional en cuanto que permite calcular y devolver el impuesto de aquellas mercancías que van a exportarse y, posteriormente, gravarlas en el país en el que van a consumirse con una carga fiscal idéntica a la que soportan nacionalmente los bienes de naturaleza análoga.

Su régimen jurídico es sumamente complejo pues está regulado en primer lugar con normas de ámbito europeo, y desarrolladas con otro tipo de normas de ámbito nacional.

Respecto al ámbito europeo, en su momento el Consejo de las Comunidades Europeas aprobó la Directiva 91/680/CEE, de 16 de diciembre, reguladora del régimen jurídico del tráfico intracomunitario, y la Directiva 92/77/CEE, de 19 de octubre, sobre la armonización de los tipos impositivos. Posteriormente dictó el Reglamento 92/218/CEE, de 27 de enero de 1992, relativo a la cooperación que deben prestarse las Admi-