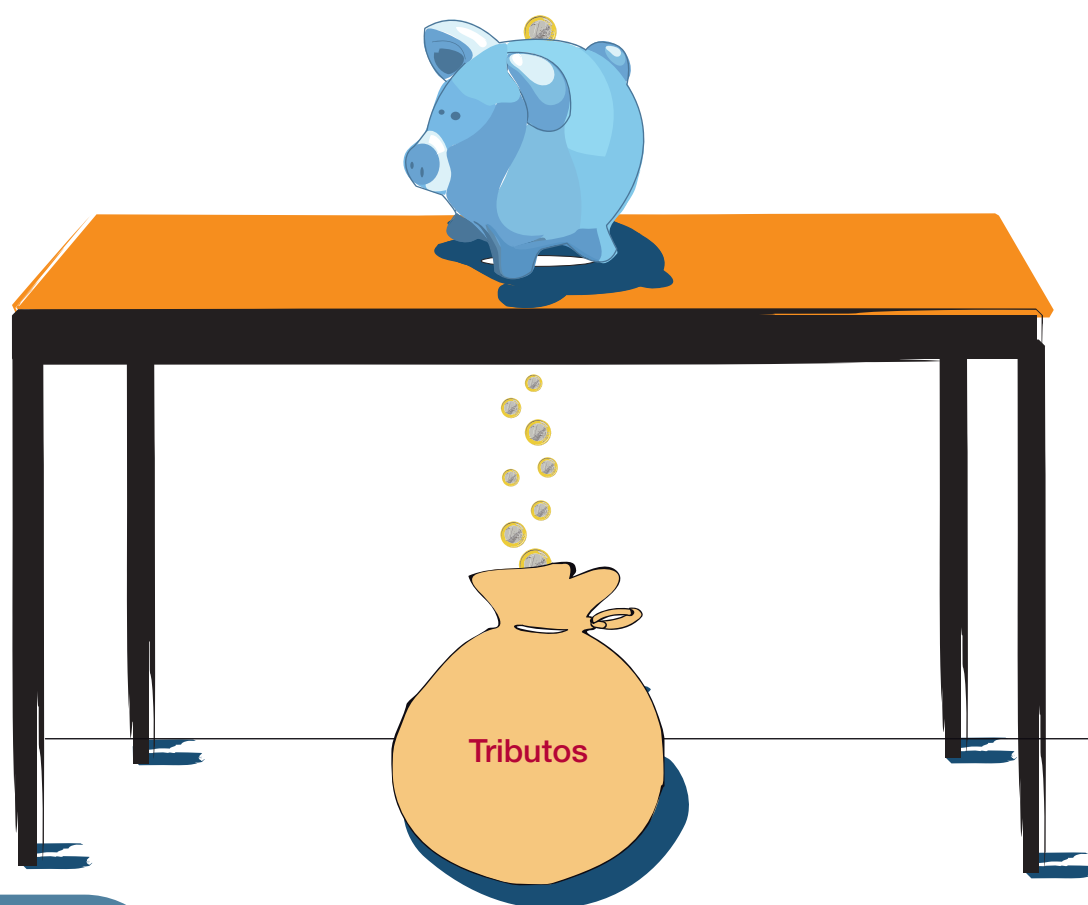




# Normativa y procedimientos básicos tributarios





Nipo: 820-11-453-1

Autor:  
José Manuel Otero Ferreiro

Edición y maquetación de contenidos:  
Agustina González Pavón

Diseño gráfico e ilustración de portada:  
María Guija Medina

# NORMATIVA Y PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

## ÍNDICE

<b>1. PRINCIPIOS GENERALES Y NORMAS TRIBUTARIAS.....</b>	<b>7</b>
1.1 Introducción.....	9
1.2 Principios generales.....	9
1.3 Las normas tributarias.....	12
<b>2. OBLIGADOS Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.....</b>	<b>17</b>
2.1 Introducción.....	19
2.2 Contribuyentes, sustitutos, retenedores y obligaciones entre particulares.....	20
2.3 Sucesores.....	21
2.4 Responsables.....	23
2.5 Capacidad de obrar y representación.....	24
2.6 Domicilio Fiscal.....	25
2.7 Las obligaciones tributarias.....	26
2.8 Derechos y garantías de los obligados tributarios...	34
<b>3. CUANTIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA Y LA DEUDA TRIBUTARIA.....</b>	<b>37</b>
3.1 Introducción.....	39
3.2 Concepto y métodos de determinación de la base imponible.....	39
3.3 Base liquidable y tipo de gravamen.....	41
3.4 La cuota tributaria. Determinación y tipos.....	41
3.5 La comprobación de valores.....	42
3.6 La deuda tributaria.....	43
<b>4. DISPOSICIONES COMUNES A TODOS LOS PROCEDIMIENTOS.....</b>	<b>51</b>
4.1 Encuadre normativo y ámbito de la aplicación de los tributos.....	53
4.2 Información y asistencia a los obligados tributarios.....	53
4.3 Colaboración social y obligación de información en la aplicación de los tributos.....	59

# NORMATIVA Y PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

4.4 Fases de los procedimientos tributarios.....	60
4.5 La prueba.....	63
4.6 Notificaciones.....	64
4.7 Denuncia pública y control tributario.....	65
<b>5. EL PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN.....</b>	<b>67</b>
5.1 Conceptos básicos del procedimiento de gestión.....	69
5.2 Procedimiento de devolución.....	71
5.3 Procedimiento de verificación de datos.....	72
5.4 Procedimiento de comprobación de valores.....	73
5.5 Procedimiento de comprobación limitada.....	76
<b>6. INFRACCIONES TRIBUTARIAS Y ELEMENTOS BÁSICOS DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA.....</b>	<b>79</b>
6.1 Concepto de infracciones tributarias.....	81
6.2 Calificación de las infracciones.....	81
6.3 Infracciones relativa a la liquidación de la deuda tributaria.....	82
6.4 Infracciones relativas a las operaciones formales.	83
6.5 Resistencia, obstrucción o negativa a actuaciones de la administración.....	86
6.6 Infracciones relacionadas con las retenciones y pagos a cuenta.....	87
6.7 Elementos básicos de la gestión tributaria.....	87

# **MÓDULO A:**

## **Disposiciones básicas del ordenamiento tributario**

### **UNIDADES DIDÁCTICAS:**

1. Principios generales y normas tributarias
2. Obligados y obligaciones tributarias
3. Cuantificación de la obligación tributaria y la deuda tributaria.



# PRINCIPIOS GENERALES Y NORMAS TRIBUTARIAS

## ÍNDICE

<b>1.1</b>	<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>9</b>
<b>1.2</b>	<b>PRINCIPIOS GENERALES</b> .....	<b>9</b>
1.2.1	PRINCIPIOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO. LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.....	9
1.2.2	CONCEPTO Y CLASES DE TRIBUTOS .....	11
<b>1.3</b>	<b>LAS NORMAS TRIBUTARIAS</b> .....	<b>12</b>
1.3.1	FUENTES NORMATIVAS.....	12
1.3.2	CRITERIOS DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS .....	14
1.3.3	INTERPRETACIÓN, CALIFICACIÓN E INTEGRACIÓN NORMATIVA .....	15





## 1.1 INTRODUCCIÓN

Una Ley General Tributaria debe ser el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

La nueva *Ley General Tributaria*, Ley 58/2003 (en adelante LGT), fue, por fin publicada en el BOE del 18.12.2003, entrando en vigor el 1 de Julio de 2004. Al margen de las modificaciones necesarias para la comentada adecuación de la norma al contexto actual de nuestro sistema tributario, la nueva ley supone también una notable mejora técnica en el derecho tributario general, así como un importante esfuerzo codificador, que cualquier persona con interés en su estudio agradecerá. Una prueba irrefutable del ánimo codificador de la nueva LGT se manifiesta fundamentalmente en la incorporación de preceptos contenidos en otras normas de nuestro ordenamiento, lo que conlleva su derogación, aunque muchos contribuyentes consideren que todavía están vigentes: es el caso de la Ley 1/1998, de *Derechos y Garantías de los Contribuyentes*, así como los preceptos reglamentarios de mayor calado en materia de procedimiento de inspección, recaudación, procedimiento sancionador, recurso de reposición, etc.

Toda norma jurídica debe ser concebida para que su comprensión por parte de los destinatarios sea lo más sencilla posible, de forma que se facilite el cumplimiento de los derechos, deberes y obligaciones contenidos en la misma. Dada la extensión y complejidad que necesariamente acompaña a una Ley General Tributaria con vocación codificadora, se debe ser benevolente en este aspecto, preparándose el alumno para realizar un esfuerzo suplementario de comprensión que, no obstante, va a ser agradecido, tal y como se podrá comprobar en los apartados siguientes.

**Actividad de comprensión nº 1:** *¿qué opinión te merece el hecho de que las normas que regulan, por ejemplo, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se cambien cada ocho o diez años, y sin embargo la Ley General Tributaria tenga vocación de permanencia durante décadas?*

## 1.2 PRINCIPIOS GENERALES

### 1.2.1 PRINCIPIOS DEL SISTEMA TRIBUTARIO. LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Cuando hablamos de las directrices generales del ordenamiento tributario nos estamos refiriendo a las disposiciones recogidas en el Título I de la LGT, en el cual se encuentran los principios que deben inspirar el desarrollo del sistema tributario de todo el Estado, y que será de aplicación a todas las Administraciones tributarias, sin perjuicio de lo

dispuesto en las Leyes que aprueban el Convenio y el Concierto Económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos del País Vasco. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de

costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

**Ejemplo nº 1:** *El ciudadano A presenta el doble de capacidad económica que el ciudadano B, pero por el principio de progresividad la cantidad a satisfacer por el ciudadano A va a ser más del doble que la del ciudadano B, aunque siempre sin sobrepasar un determinado límite o porcentaje para, según el principio de no confiscatoriedad, evitar que la casi totalidad de la mayor riqueza de un ciudadano se destine a tributos.*

**Ejemplo nº 2:** *Una ciudadana presenta una deuda de 2 euros por un determinado tributo. Probablemente los costes indirectos de reclamar esa deuda (tiempo del funcionario, impresora, papel, correo certificado, etc), así como la eficacia del sistema en dicha actuación serían desproporcionados respecto a la deuda, como también lo sería imponer una sanción de, por ejemplo, 300 euros.*

La potestad o capacidad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante Ley. No obstante, las comunidades autónomas y las entidades locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las Leyes.

En el ámbito de competencias del Estado, la aplicación de los tributos y el ejercicio de la potestad sancionadora corresponden al Ministerio de Hacienda. Más concretamente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en adelante la AEAT.

**Recomendación: para hacerse una idea aproximada de la estructura de la Administración tributaria, imprescindible la visita a la web: [www.aeat.es](http://www.aeat.es)**

## 1.2.2 CONCEPTO Y CLASES DE TRIBUTOS

La LGT, en contra de lo que sucedía con la anterior normativa, establece por vez primera el concepto de tributo como los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias (aportaciones monetarias obligatorias) exigidas por una Administración pública, como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la Ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos. Los tributos tienen como finalidad, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, la de servir como instrumentos de la política económica general y, asimismo, atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución.

En todo caso, los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos.

### 1.2.2.1 Tasas

Son los tributos cuyo hecho imponible (condición o suceso fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de tributar) consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

Se entenderá que los servicios se prestan o las actividades se realizan en régimen de derecho público cuando se lleven a cabo mediante cualquiera de las formas previstas en la legislación administrativa para la gestión del servicio público y su titularidad corresponda a un ente público. El elemento material que las distingue, es que es una actividad realizada por la propia Administración, pero previamente promovida por el particular obligado a su pago.

**Ejemplo nº 3:** las tasas aeroportuarias, universitarias o por aprovechamiento del espacio radioeléctrico.

### 1.2.2.2 Contribuciones Especiales

Son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

En la contribución especial, la actividad administrativa surge sin que medie una petición del contribuyente, es decir, existe una actuación de la Administración que, sin ir

**Ejemplo nº 4:** *Las cantidades que un Ayuntamiento pueda exigir a los propietarios de inmuebles situados en una calle por las obras de alumbrado y aceras.*

dirigida a un sujeto pasivo en especial, le ocasiona un beneficio y por ello debe pagar el tributo.

### 1.2.2.3 Impuestos

Son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente. Al contrario que los otros dos tipos de tributos no existe contraprestación, al menos inmediata, por parte de la Administración. Esto puede llevar a pensar que “se paga por nada”.

Son numerosos los criterios utilizados para clasificar los impuestos, aunque en aras de la simplicidad y la concreción de un estudio básico, nos quedaremos con:

- ✓ Impuesto **directo**: recae sobre la persona y su capacidad de pago.
- ✓ Impuesto **indirecto**: recae sobre el gasto y el consumo, medido por índices externos.
- ✓ Impuesto **personal**: tiene en cuenta las circunstancias de persona que tributa.
- ✓ Impuesto **real**: prescinde de las circunstancias personales del que tributa.

**Ejemplo nº 5:** *El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) es un impuesto directo y personal. El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es un impuesto indirecto y real.*

**Actividad de comprensión nº 2:** *trata de relacionar los principios tributarios de igualdad y equitativa distribución de la carga tributaria, con los conceptos de impuesto indirecto e impuesto real.*

## 1.3 LAS NORMAS TRIBUTARIAS

### 1.3.1 FUENTES NORMATIVAS

El artículo 7 de la LGT determina las fuentes del derecho tributario, y además lo hace estableciendo su jerarquía por el orden que las enuncia. Son las siguientes:

- ✓ La Constitución tendrá prioridad y preferencia absoluta sobre las demás normas.

- ✓ Los tratados o convenios internacionales que contengan cláusulas de naturaleza tributaria y, en particular, por los convenios para evitar la doble imposición, es decir, tributar dos veces en dos países distintos, por la misma situación o bien.
- ✓ Las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales a los que se atribuya el ejercicio de competencias en materia tributaria.
- ✓ La Ley General Tributaria, por las Leyes reguladoras de cada tributo y por las demás Leyes que contengan disposiciones en materia tributaria.
- ✓ Las disposiciones reglamentarias, dictadas por el Gobierno en forma de decreto, en desarrollo de las normas anteriores y, específicamente en el ámbito tributario local, por las correspondientes ordenanzas fiscales.
- ✓ En el ámbito de competencias del Estado, corresponde al Ministro de Hacienda dictar disposiciones de desarrollo en materia tributaria, que revestirán la forma de orden ministerial
- ✓ Por último, tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común.

Una vez establecida la jerarquía normativa se hace necesario determinar los hechos o situaciones jurídicas que, inexcusablemente, se regularán por Ley. Es lo que se denomina reserva de ley, y en al ámbito tributario que nos ocupa son las siguientes:

- ✓ La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como *el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario.*
- ✓ *Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta y su importe máximo.*
- ✓ La determinación de los obligados tributarios y de los responsables.
- ✓ El establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.
- ✓ *El establecimiento y modificación de los recargos y de la obligación de abonar intereses de demora.*
- ✓ El establecimiento y modificación de los plazos de prescripción y caducidad, así como de las causas de interrupción del cómputo de los plazos de prescripción.

- ✓ *El establecimiento y modificación de las infracciones y sanciones tributarias.*
- ✓ La obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y la de pagos a cuenta.
- ✓ Las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias respecto de la eficacia de los actos o negocios jurídicos.
- ✓ *Las obligaciones entre particulares resultantes de los tributos.*
- ✓ La condonación de deudas y sanciones tributarias y la concesión de moratorias y quitas.
- ✓ La determinación de los actos susceptibles de reclamación en vía económico-administrativa.
- ✓ Los supuestos en que proceda el establecimiento de las intervenciones tributarias de carácter permanente.

Esta exhaustiva relación de materias reservadas a su regulación por Ley, que serán la base del programa de este curso, no era tan amplia en la normativa anterior (en cursiva las nuevas materias reservadas por la LGT)

Por último, y aunque resulte obvio recordarlo, las Leyes y los reglamentos que contengan normas tributarias deberán mencionarlo expresamente en su título y en la rúbrica de los artículos correspondientes. Asimismo, las Leyes y los reglamentos que modifiquen normas tributarias contendrán una relación completa de las normas derogadas y la nueva redacción de las que resulten modificadas.

### **1.3.2 CRITERIOS DE APLICACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS**

Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.

Se debe resaltar que, salvo mención en contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento. En todo caso las normas sancionadoras restrictivas de derechos o perjudiciales para el sujeto pasivo nunca se aplicaran con carácter retroactivo.

Como excepción a la anterior regla, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes, cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado.