

Lección 5

LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS. NORMAS COMUNES SOBRE ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

Sumario

1. La aplicación de los tributos: concepto y delimitación.- 2. Normas comunes e institutos generales de los procedimientos tributarios.- 3. Las liquidaciones tributarias.- 4. Las notificaciones tributarias.- 5. Información y asistencia a los obligados tributarios.

Grado en Relaciones Laborales

La aplicación de los tributos. Concepto y delimitación

En esta lección se analiza el modo en que se hacen efectivos los derechos y obligaciones derivados de la relación jurídico-tributaria. A esto es a lo que se denomina *aplicación de los tributos* que, de acuerdo con la definición del artículo 83 LGT, comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Sujetos encargados de la aplicación del tributo: la aplicación del tributo es una **tarea compartida** entre Administración y obligados tributarios:

- **actividad de la Administración** (a través de las funciones de gestión, inspección y recaudación; y a través de la información y asistencia a los obligados tributarios);
- **actuaciones por parte de los obligados tributarios**, en cumplimiento de los deberes que les impone la Ley o en el ejercicio de los derechos que la Ley les reconoce.

Toda esta actividad se desarrolla a través de **procedimientos administrativos**, en el curso de los cuales se producen también las actuaciones de los obligados tributarios

- ❖ Actualmente, la aplicación de las normas ordenadoras de los tributos, es una **tarea compartida** entre la Administración y los particulares.

- ❖ En el sistema actual de gestión de los tributos los obligados tributarios son quienes asumen fundamentalmente la aplicación del tributo (de forma singular con la generalización de la autoliquidación).

- ❖ De modo que la Administración desempeña un doble papel:
 - Administración **facilitadora** (que informa y asiste al particular en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias)
 - Administración **controladora** de la efectividad y corrección del cumplimiento.

Las funciones tributarias que desarrolla la Administración en el marco de la aplicación de los tributos son, básicamente:

- ❖ De **control** (comprobación e investigación): actividades de *regularización* de diverso alcance;
- ❖ De **liquidación** (que normalmente proceden de una previa actividad comprobadora);
- ❖ De **recaudación** para el cobro de las deudas:
 - autoliquidadas por los particulares,
 - o liquidadas por la administración,
 - o regularizadas por la administración.
- ❖ La función **informativa y asistencial**, a través de la que pretende facilitarse las actuaciones de los particulares en el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus obligaciones.

Normas comunes e institutos generales de los procedimientos tributarios

FASES:

La LGT se ocupa de las tres fases esenciales de los procedimientos tributarios: iniciación, instrucción o desarrollo y terminación (arts. 98-100)

INICIACIÓN:

- Puede ser de oficio o a instancia del obligado tributario.
- La iniciación a instancia del obligado se puede producir mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria.
- Las Administraciones tributarias pueden aprobar **modelos normalizados** de declaraciones y solicitudes tributarias.

DESARROLLO:

- Trámites que prevea la regulación de cada procedimiento.
- Particularidad relativa al "trámite de audiencia" previo a la propuesta de resolución:
 - o en los procedimientos tributarios se podrá prescindir del trámite de audiencia previo a la propuesta de resolución cuando en la normativa reguladora del procedimiento esté previsto un **trámite de alegaciones posterior a la notificación de dicha propuesta;**
 - o será en este trámite de alegaciones cuando habrá de ponerse de manifiesto el expediente, por plazo no inferior a 10 días ni superior a 15.
- Es la regla general en los procedimientos de gestión (lección 6)

TERMINACIÓN:

- resolución,
- desistimiento,
- renuncia al derecho en que se fundamente la solicitud,
- imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas,
- caducidad,
- cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento,
- cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario.

- ❖ El modo normal de terminación es la **resolución expresa**. La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente, así como a notificar a los interesados dicha resolución expresa (artículo 103.1 LGT).
- ❖ Especial mención a la **CADUCIDAD** como modo de terminación por incumplimiento de la obligación de resolver en plazo que tiene la Administración (artículo 104 LGT) .

Plazos de resolución

- ❖ Plazo máximo que prevea la normativa (máximo 6 meses, salvo previsión distinta en Ley)
- ❖ 6 meses en caso de que no se prevea plazo.
- ❖ Excepción: procedimiento de apremio o de ejecución forzosa que no tiene plazo máximo (remisión lección 8)

Efectos de la falta de resolución en plazo

- ❖ Lo previsto en la regulación de cada procedimiento.
- ❖ A falta de previsión:
 - Procedimientos iniciados a instancia del obligado:
 - Silencio positivo
 - Salvo procedimientos impugnatorios (lección 10)
 - Procedimientos iniciados de oficio:
 - Si pudiera derivarse el reconocimiento de un derecho u otra situación jurídica individualizada: silencio negativo
 - Si pudieran derivarse efectos desfavorables o de gravamen: CADUCIDAD (regla general en procedimientos de gestión, lección 6)

Caducidad

- ❖ Archivo de las actuaciones.
- ❖ No extingue la facultad administrativa.
- ❖ Se entiende no interrumpido el cómputo de la prescripción por inicio del procedimiento caducado.

PRECISIÓN: salvo que el concreto procedimiento cuente con norma expresa que regule otro efecto distinto al de la caducidad

Las liquidaciones tributarias

Recordar idea de función compartida Administración-obligados en la aplicación del tributo.

Actividad de liquidación = cuantificación del importe de la deuda.
Actividad lógica y necesaria en la aplicación del tributo.

Ahora se estudia el **acto administrativo** de liquidación.

¿En qué casos dicta la Administración **actos de liquidación**?

- En los tributos gestionados mediante el sistema clásico de declaración del hecho imponible por el obligado tributario y posterior liquidación por parte de la Administración.
- En los tributos gestionados mediante el sistema de autoliquidación:
 - o Cuando la Administración inicie un procedimiento controlador para comprobar la autoliquidación presentada por el obligado tributario, que terminará mediante el acto de liquidación (regularización).
 - o Cuando sea el propio obligado tributario el que solicite a la Administración la rectificación de la autoliquidación que él mismo ha presentado.

Las liquidaciones tributarias: concepto legal

❖ Concepto legal de liquidación tributaria (art. 101 LGT):

Es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria.

La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento.

Las liquidaciones tributarias: contenido

❖ Elementos que debe contener la liquidación (art. 102 LGT):

- a) La identificación del obligado tributario.
- b) Los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.
- c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho.
- d) Los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, órgano ante el que hayan de presentarse y plazo para su interposición.
- e) El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria.
- f) Su carácter de provisional o definitiva.

Las notificaciones tributarias

(arts. 109-112 LGT)

- ❖ La notificación consiste en la comunicación formal del acto administrativo; garantía de la que se hace depender su eficacia.
- ❖ La Administración tiene la obligación legal de resolver y notificar.
- ❖ La LGT intenta aproximarse a las normas del procedimiento administrativo común, pero establece las especialidades que las notificaciones presentan en materia tributaria en tres aspectos:
 - lugar,
 - personas legitimadas para recibir la notificación
 - la notificación por comparecencia.

Lugar de la notificación

(art. 110 LGT)

- En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado:
 - En el lugar señalado por el obligado tributario o su representante;
 - O en su defecto en el domicilio fiscal de uno u otro.
- En los procedimientos iniciados de oficio:
 - En el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante;
 - En el centro de trabajo;
 - O en el lugar en donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin.

Personas legitimadas para recibir la notificación

(art. 111 LGT)

- ❖ Cuando la notificación se practique en el lugar señalado por el obligado tributario, o en el domicilio fiscal, de no hallarse presentes en el momento de la entrega, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios.
- ❖ La LGT contempla los efectos que se derivan del rechazo de la notificación **por el interesado**: si hay constancia fehaciente de que el rechazo se ha producido por el interesado, la notificación se tiene por realizada y despliega todos sus efectos jurídicos. Es decir, el rechazo de la notificación realizado por el interesado o su representante implicará que se tenga por efectuada la misma.

Notificación por comparecencia

- ❖ Forma de notificar actos de naturaleza tributaria cuyo presupuesto de hecho es la imposibilidad de notificar al obligado tributario por causa que no sea imputable a la Administración.
- ❖ Debe además haberse intentado por dos veces la notificación en el domicilio fiscal.
- ❖ Téngase en cuenta que la dificultad de notificar al obligado por los cauces ordinarios podría frustrar la actividad administrativa.

Notificación por comparecencia

❖ ¿En qué consiste?

- Se hace constar en el expediente el intento de notificación.
 - o Por medio de un anuncio se cita al obligado para ser notificado por comparecencia:
 - o Una sola publicación;
 - o En el boletín oficial correspondiente según la Administración actuante.
- El anuncio también podrá exponerse en la oficina de la Administración.
- Si no comparece en los 15 días naturales siguientes, la notificación se entenderá producida.
- Si comparece, pero rechaza recibir la notificación, se documenta la incidencia y se tiene por realizada la notificación

Información y asistencia a los obligados tributarios

- ❖ Cuando la LGT delimita el ámbito de la aplicación de los tributos (artículo 83.1) señala que comprende también “las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios”.
- ❖ Deber de asistencia que presenta una especial relevancia en el ámbito tributario, teniendo en cuenta los importantes deberes que se imponen a los particulares, incluidos tareas de aplicación de normas a fin de liquidar el contenido de sus obligaciones tributarias.
- ❖ Este deber de información y asistencia a los obligados tributarios puede instrumentarse a través de diversas actuaciones. A ellas se refiere el artículo 85 LGT.

Información y asistencia a los obligados tributarios

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

1. La Administración deberá prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones.

2. La actividad a la que se refiere el apartado anterior se instrumentará, entre otras, a través de las siguientes actuaciones:

a) Publicación de textos actualizados de las normas tributarias, así como de la doctrina administrativa de mayor trascendencia.

b) Comunicaciones y actuaciones de información efectuadas por los servicios destinados a tal efecto en los órganos de la Administración tributaria.

c) Contestaciones a consultas escritas.

d) Actuaciones previas de valoración.

e) Asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias.

Bibliografía:

- ❖ *Manual de Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, coord. por NAVARRO FAURE, Tirant lo Blanch, última edición.
- ❖ ESEVERRI MARTÍNEZ, E., LÓPEZ MARTÍNEZ, J., PÉREZ LARA, J.M., DAMAS SERRANO, A., *Manual práctico de derecho tributario: parte general*, Tirant lo Blanch, última edición.
- ❖ HERRERA MOLINA, P.; MARTÍN DÉGANO, I.; SANZ GÓMEZ, R., *Manual de Procedimientos Tributarios*, Dykinso, 2ª edición, 2021.
- ❖ MARTÍN QUERALT; LOZANO SERRANO; TEJERIZO LÓPEZ; CASADO OLLERO, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, última edición, Tecnos.
- ❖ PÉREZ ROYO, F., *Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, Civitas, última edición.