

Lección 6

LA GESTIÓN TRIBUTARIA

Sumario

1. Actos de gestión tributaria de los particulares.- 2. Las declaraciones tributarias.- 3. Las autoliquidaciones.- 4. Las autoliquidaciones complementarias.- 5. Funciones de gestión tributaria. 6. Procedimiento de liquidación tributaria iniciado mediante declaración.- 7. Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación.- 8. Procedimiento de verificación de datos.- 9. Procedimiento de comprobación limitada.- 10. Procedimiento de comprobación de valores.

Grado en Relaciones Laborales

Actos de gestión tributaria de los particulares

- ❖ El artículo 83.1 LGT, al iniciar el título dedicado a “La aplicación de los tributos”, señala que la misma comprende:
 - Actividades administrativas
 - Información y asistencia
 - Gestión
 - Inspección
 - Recaudación
 - Actuaciones de los obligados tributarios en el ejercicio de sus derechos o en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias
- ❖ Cabe destacar el protagonismo que la LGT otorga a estos actos y actuaciones de los particulares, fundamentalmente a través de la **autoliquidación** (en la generalidad de los impuestos), la **repercusión** (en la imposición indirecta) y del sistema de **ingresos a cuenta** (en la imposición directa).

Las declaraciones tributarias

❖ Concepto legal (art. 119.1 LGT):

Todo documento presentado ante la Administración tributaria en el que se reconozca o manifieste la realización de ***cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.***

❖ Por tanto, el objeto de la declaración puede ser:

- la declaración de las circunstancias o elementos integrantes de un hecho imponible;
- o también la manifestación ante la Administración de cualquier hecho con transcendencia tributaria, relevante para la aplicación de los tributos. Esto es, una determinada información y no sólo que se ha realizado un hecho imponible (p.ej. declaración informativa sobre bienes situados fuera de España).

❖ Es un acto debido del particular, efectuado en cumplimiento de un deber que le impone la normativa tributaria.

Las autoliquidaciones

❖ Acto de gestión tributaria del particular **más importante** en el actual modelo de gestión y del cual depende la aplicación de la mayoría de los tributos.

❖ Concepto legal (art. 120.1 LGT):

Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.

❖ Tres actos diferenciables:

- Declaración del hecho imponible
- Operaciones de liquidación y cuantificación
- Ingreso del importe calculado

Las autoliquidaciones

- ❖ La autoliquidación **no es un acto administrativo**:
 - Es un acto del obligado tributario impuesto por la Ley.
 - Es un acto en el que las operaciones de *declaración* y *liquidación* se reúnen y han de realizarse por el particular.
 - Es un acto sin participación de la Administración (es más, puede que nunca llegue a intervenir si no la comprueba).

- ❖ Con la presentación de una autoliquidación **no se inicia ningún procedimiento*** (diferencia con la declaración del hecho imponible).
 - Será la Administración la que DE OFICIO iniciará un procedimiento comprobador (de gestión o de inspección) y practicará, en su caso, la liquidación que proceda (recuérdese la "función controladora" que ha asumido la liquidación administrativa)
 - De modo que, si transcurrido el plazo de prescripción, la Administración no "interviene", la aplicación del tributo se habrá realizado SIN acto administrativo alguno y SIN procedimiento administrativo alguno.

* salvedad en el caso de autoliquidación con signo negativo (remisión)

Las autoliquidaciones

- ❖ Con la autoliquidación no se insta a la Administración a que **liquide el tributo** (a diferencia de lo que sucede con la declaración del hecho imponible), ni tampoco a que lo verifique o compruebe (salvo que expresamente el interesado *inste la rectificación* de su autoliquidación después de haberla presentado a través del procedimiento oportuno).
- ❖ En el instituto de la autoliquidación el particular **interpreta** la norma, **aplica** la norma y **liquida**.
 - Puede equivocarse y debería poder solicitar la rectificación de su autoliquidación.
 - Al no tratarse de un acto administrativo **no puede impugnarla**.
- ❖ Solicitud de **rectificación de la autoliquidación** presentada:
 - Procede cuando el obligado tributario considera que la autoliquidación presentada **ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos**.
 - Solicita a la Administración la rectificación de la autoliquidación que ha presentado cuando considere que le perjudica (en caso contrario, cuando se ha equivocado en perjuicio de Hacienda, lo que procede es presentar una autoliquidación complementaria, como seguidamente se verá).

Autoliquidaciones complementarias

- ❖ A través de la presentación de una autoliquidación complementaria lo que hace el obligado es modificar **en un sentido favorable a los intereses de la Administración** una autoliquidación previamente presentada.
- ❖ Pueden definirse como las autoliquidaciones referidas a la misma obligación tributaria y periodo que otra presentada anteriormente, de las que resulte una cantidad a ingresar superior o una cantidad a devolver inferior al importe de la autoliquidación inicialmente presentada.
- ❖ Se efectuará la cuantificación de la obligación tributaria teniendo en cuenta todos los elementos consignados ahora en la nueva autoliquidación y de la cuota resultante de la autoliquidación complementaria se deduce el importe de la cuota de la autoliquidación inicial.

Autoliquidaciones complementarias

- ❖ Las autoliquidaciones presentadas *con posterioridad a la finalización del plazo reglamentario* (y antes de que prescriba) y **no haya mediado requerimiento** previo de la Administración, tienen el carácter de extemporáneas y **espontáneas**. Ello es así a los efectos de beneficiarse de los efectos favorables de la aplicación de los recargos del artículo 27 y de la exclusión de sanciones. (REMISIÓN a lecciones posteriores)

EJEMPLO: Presentación de una autoliquidación complementaria del IRPF/2019 cuando en la autoliquidación inicialmente presentada se han ocultado fuentes de renta y ante el temor de que la Administración lo descubra. El contribuyente presenta autoliquidación complementaria incluyendo esas rentas, abona intereses de demora y también los recargos del artículo 27, pues en este caso hay ocultamiento. Lo que no procede es la imposición de sanciones, siempre que la haya presentado antes de que exista un requerimiento por parte de la Administración; es decir, antes de que la Administración le notifique el inicio de un procedimiento controlador para comprobar la autoliquidación inicialmente presentada.

Funciones de gestión tributaria

Amplio y heterogéneo elenco de actuaciones administrativas que desarrollan los órganos de gestión dirigidas a posibilitar la aplicación de los tributos. Entre otras:

- ❖ **Recepción** y **tramitación** de declaraciones, autoliquidaciones, solicitudes de los obligados tributarios y demás documentos con transcendencia tributaria.
- ❖ Actuaciones de **comprobación**: comprobación de la procedencia de beneficios fiscales y de las devoluciones tributarias; actuaciones de verificación de datos; actuaciones de comprobación limitada; actuaciones de comprobación de valores.
- ❖ Realización de **liquidaciones tributarias** que puede ser el resultado de:
 - un procedimiento iniciado mediante declaración del obligado tributario, en el que la Administración cuantifica el importe de la deuda tributaria (*sistema clásico de gestión de los tributos*);
 - las actuaciones de comprobación y verificación realizadas por órganos de gestión (sobre la base de una autoliquidación previamente presentada por el obligado tributario) [liquidación con un componente regularizador].
- ❖ **Otras** funciones: información y asistencia tributaria, emisión de certificados, expedición del NIF...
- ❖ En general, la realización de todas aquellas actuaciones necesarias para la aplicación del tributo que no se entiendan integradas en las funciones de inspección y recaudación.

Procedimiento de liquidación tributaria iniciado mediante declaración

- ❖ Tiene un ámbito muy limitado pues la mayoría de tributos se gestionan mediante el sistema de autoliquidación.
- ❖ Mediante la presentación de la declaración, el particular declara el hecho imponible (y los datos necesarios para la cuantificación);
- ❖ Posteriormente la Administración dicta resolución que contiene una **liquidación**.
- ❖ El órgano de gestión podrá verificar los datos aportados por el obligado con los que se encuentren en poder de la Administración, requerir al obligado para que aclare o justifique los datos consignados en su declaración y realizar las actuaciones de comprobación de valores que resulten pertinentes.

Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación

- ❖ Tiene por objeto las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo (por ejemplo, el IRPF que se gestiona mediante un sistema de pagos a cuenta).
- ❖ No debe confundirse con el procedimiento de devolución de ingresos indebidos.
- ❖ Se inicia con la presentación de la autoliquidación de la que resulte una cantidad a devolver.
- ❖ Tramitación:
 - Se constata que el contribuyente tiene derecho a percibir la devolución y se acuerda el reconocimiento de la devolución solicitada.
 - O pueden observarse discrepancias entre lo solicitado y los antecedentes que obran en poder de la Administración. Esto supone la terminación formal del procedimiento de devolución iniciado y el inicio del correspondiente procedimiento comprobador (de gestión o de inspección).

Procedimiento de verificación de datos

Arts. 131-133 LGT

- ❖ Procedimiento que se limita a una **mera comprobación formal**, que podrá iniciarse cuando se observe que la declaración o autoliquidación presentada adolece de **defectos formales**, incorpora **errores aritméticos**, **no coincide con los datos** en poder de la administración, o se estime necesaria la **aclaración o justificación de algún dato** relativo de la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas.
- ❖ Objeto: una declaración o autoliquidación **presentada**; no se puede iniciar en *ausencia de una declaración* por incumplimiento de la obligación de declarar.
- ❖ Medios de comprobación muy limitados:
 - los datos contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado;
 - o los datos que se encuentren en poder de la administración.
- ❖ Modos usuales de terminación:
 - Modo normal: resolución liquidatoria
 - Caducidad (si no resuelve en seis meses)
 - Por **inicio de un procedimiento** de comprobación limitada o de Inspección, que incluya el objeto del procedimiento de verificación, si fuese necesario profundizar en las averiguaciones.

Procedimiento de comprobación limitada

Arts. 136-140 LGT

- ❖ Procedimiento con un objeto más amplio que el de verificación de datos: declaraciones y autoliquidaciones presentadas que hubieran debido presentarse.
- ❖ Los **medios de comprobación** que pueden emplearse son más amplios:
 - Datos y antecedentes en poder de la Administración.
 - Registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria, libros registros (excepto contabilidad mercantil y con la salvedad que después se señalará).
 - Examen de facturas o documentos que sirvan de justificante a las operaciones incluidas en tales libros.
 - Datos procedentes de requerimientos efectuados a terceros para que aporten información (también con limitaciones).

Procedimiento de comprobación limitada

- ❖ Actuaciones de comprobación limitada en cuanto a medios de comprobación y al lugar en que se desarrollan las actuaciones:
 - La Administración no puede requerir que se aporte la **contabilidad mercantil** para su examen.
 - No obstante, cuando en el curso del procedimiento el obligado tributario aporte, sin mediar requerimiento previo al efecto, la documentación contable que entienda pertinente al objeto de acreditar la contabilización de determinadas operaciones, la Administración podrá examinar dicha documentación a los solos efectos de **constatar la coincidencia** entre lo que figure en la documentación contable y la *información de que disponga la Administración Tributaria*
 - No puede requerirse a **terceros información sobre movimientos financieros**; aunque sí podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.
 - Por lo que se refiere al lugar en donde deben realizarse las actuaciones: con carácter general, no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria.

Procedimiento de comprobación limitada

❖ Modos usuales de terminación:

- Modo normal: resolución liquidatoria
- Caducidad (si no resuelve en seis meses)
- Por ***inicio de un procedimiento de Inspección***, que incluya el objeto del procedimiento de verificación, si fuese necesario profundizar en las averiguaciones.

Procedimiento de comprobación de valores

Art. 134 LGT

- ❖ Su objeto es comprobar el valor de rentas, productos, bienes y demás elementos declarados o descubiertos.
- ❖ La LGT se refiere a diversos **medios de valoración** que puede emplear la Administración, entre otros:
 - Precios medios en el mercado;
 - Dictamen de peritos de la Administración;
 - Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.
 - Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.

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.