

EXAMEN TEMA 5. TERCER EJERCICIO THAC

Materia regulada en la Ley 58/2003 General Tributaria (LGT) y desarrollada por el RD 1065/2007 RGAT.

El artículo 17LGT, al tratar sobre la relación jurídico-tributaria, establece que las obligaciones tributarias pueden ser materiales y formales, tanto para los obligados tributarios (en adelante, OT) como para la Administración Tributaria (en adelante, AT), imponiéndose la correspondiente sanción en caso de incumplimiento. Dentro de las obligaciones tributarias materiales nos encontramos:

- a) Obligación tributaria principal, que s.art.19LGT, consiste en el pago de la cuota tributaria.
- b) Obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal, que s.art. 23LGT no es más que el importe a satisfacer a la AT por el obligado a realizar pagos fraccionados, retenciones o ingresos a cuenta. Esta obligación tiene un carácter autónomo respecto de la anterior, y dicha cantidad podrá ser deducida de la obligación tributaria principal, o bien el importe que indique la norma reguladora de cada tributo. El ámbito principal de esta obligación se encuentra en el IRPF, IS e IRNR.
- c) Obligaciones tributarias entre particulares resultantes del tributo, que s.art.24LGT, son las que tienen por objeto una prestación de naturaleza tributaria exigible entre OT, como son las obligaciones que se generan como consecuencia de actos de repercusión, de retención o de ingreso a cuenta previstos legalmente.
- d) Obligaciones tributarias accesorias, que s.art.25LGT, son aquellas distintas a las anteriores consistentes en prestaciones pecuniarias que se deben satisfacer a la AT y cuya exigencia se impone en relación con otra obligación tributaria. Son consideradas como tales los intereses de demora, los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo, y el recargo del periodo ejecutivo, no teniendo tal consideración las sanciones tributarias.

Establece el artículo 26LGT que el interés de demora (en adelante, ID) es una prestación accesoria que se exige a los OT y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo, la presentación de una autoliquidación o una declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido para ello, por el cobro de una devolución improcedente, cuando se suspenda la ejecución de un acto, con el inicio del periodo ejecutivo, cuando se reciba una petición de cobro de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales, así como cuando el OT haya obtenido una devolución improcedente, salvo que voluntariamente regularice su situación tributaria sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 27 de esta ley relativo a la presentación de declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo.

La exigencia de dicho ID no requiere la previa intimación de la AT ni la concurrencia de un retraso culpable en el OT. Se calculará sobre el importe no ingresado en plazo o sobre la cantidad de la devolución cobrada improcedentemente, y resultará exigible durante el tiempo al que se extienda el retraso del obligado.

No se exigirán ID desde el momento en que la AT incumpla por causa imputable a la misma alguno de los plazos fijados en esta Ley para resolver hasta que se dicte dicha resolución o se interponga recurso contra la resolución presunta. Esto no se aplicará al incumplimiento del plazo para resolver las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento del pago.

El ID será el interés legal del dinero vigente a lo largo del periodo en el que aquel resulte exigible, incrementado en un 25% salvo que a Ley de PGE establezca otro diferente. En los supuestos de aplazamiento, fraccionamiento o suspensión de deudas garantizada en su

totalidad mediante aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, el ID exigible será el interés legal.

Continúa el artículo 27LGT con los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo, que son prestaciones accesorias que deben satisfacer los OT como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones (en adelante, AL o D) fuera de plazo sin requerimiento previo de la AT.

El recargo será un porcentaje igual al 1 % + otro 1 % adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la AL o D respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.

Dicho recargo se calculará sobre el importe ingresar resultante de las autoliquidaciones o sobre el importe de la liquidación derivado de las declaraciones extemporáneas y excluidas las sanciones que hubieran podido exigirse y los ID devengados hasta la presentación de la AL o D.

Si la presentación de la AL o D es efectuada una vez transcurridos 12 meses desde el término del plazo establecido para la presentación, el recargo será del 15 % y excluirá las sanciones que hubieran podido exigirse. En estos casos, se exigirán los ID por el periodo transcurrido desde el día siguiente al término de los 12 meses posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la AL o D se haya presentado.

En las liquidaciones derivadas de declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento previo no se exigirán ID por el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario correspondiente a la liquidación que se practique, sin perjuicio de los recargos e intereses que corresponda exigir por la presentación extemporánea.

No obstante lo anterior, no se exigirán los recargos de este apartado si el OT regulariza, mediante la presentación de una D o AL correspondiente a otros períodos del mismo concepto impositivo, unos hechos o circunstancias idénticos a los regularizados por la Administración, y concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que la D o AL se presente en el plazo de seis meses a contar desde el día siguiente a aquél en que la liquidación se notifique o se entienda notificada.
- b) Que se produzca el completo reconocimiento y pago de las cantidades resultantes de la D o AL en los términos previstos en el apartado 5 de este artículo.
- c) Que no se presente solicitud de rectificación de la D o AL, ni se interponga recurso o reclamación contra la liquidación dictada por la Administración.
- d) Que de la regularización efectuada por la Administración no derive la imposición de una sanción.

El incumplimiento de cualquiera de estas circunstancias determinará la exigencia del recargo correspondiente sin más requisito que la notificación al interesado.

Lo dispuesto en los párrafos anteriores no impedirá el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación en relación con las obligaciones tributarias regularizadas mediante las D o AL a que los mismos se refieren.

Estos recargos son compatibles con los recargos del art.28 en caso de presentación de declaración extemporánea sin ingreso y sin solicitud de aplazamiento o compensación.

El importe de los recargos referidos se reducirá en un 25% siempre que se realice el ingreso total del importe restante del recargo en el plazo fijado en el art.62.2LGT abierto con la notificación de la liquidación de dicho recargo y siempre que se realice el ingreso total del importe de la deuda resultante de la AL o D al tiempo de su presentación o en el plazo fijado en dicho artículo, o en los plazos fijados por la AT en caso de acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento.

Por su parte, el recargo del periodo ejecutivo regulado en el artículo 28LGT se devengará con el inicio de dicho periodo de acuerdo con lo establecido en el art.161LGT. Dichos recargos, que son tres, son incompatibles entre sí y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario. Tales recargos son: el recargo ejecutivo del 5%, que se aplica cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio; el recargo de apremio reducido, que será del 10% y se aplica cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo fijado en el artículo 62.5LGT para las deudas apremiadas; y el recargo de apremio ordinario, que será del 20% y es aplicable cuando no concurren las circunstancias anteriores.

El recargo de apremio ordinario es compatible con los ID. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los ID devengados desde el inicio del periodo ejecutivo.

En lo que respecta a las obligaciones tributarias formales, el artículo 29LGT establece que, sin tener carácter pecuniario, son impuestos por la normativa tributaria a los OT, deudores o no del tributo, y cuyo incumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros. Entre dichas obligaciones se encuentran:

1. 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.
2. La obligación de solicitar y utilizar el NIF en sus relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.
3. La obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones.
4. 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.
5. La obligación de expedir y entregar facturas o docs sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.
6. La obligación de aportar a la AT libros, registros, docs o información que el OT deba conservar en relación con el cumplimiento de sus obligaciones tributarias propias o de terceros.
7. La obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas.
8. La obligación de entregar un certificado de las retenciones o ingresos a cuenta practicados a los OT perceptores de las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta.
9. Las obligaciones de esta naturaleza que establezca la normativa aduanera.

Por su parte, el artículo 48LGT señala la obligación de comunicar el domicilio fiscal.

El artículo 29bisLGT establece que se podrán exigir obligaciones tributarias en el marco de la asistencia mutua, imponiéndose las sanciones que correspondan en caso de incumplimiento de las mismas.

El artículo 30LGT señala que la AT está sujeta al cumplimiento de las obligaciones de contenido económico y a los deberes establecidos en esta Ley en relación con el desarrollo de los

procedimientos tributarios y en el resto del ordenamiento jurídico. Como obligaciones destacan:

- Artículo 31LGT. La AT devolverá las cantidades que procedan de acuerdo con lo previsto en la normativa de cada tributo en función de las cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación de los tributos. Transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la AT, ésta abonará el ID regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el ID se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

A efectos del cálculo de los intereses a que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración. En el caso en que se acuerde la devolución en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de intereses no se computarán los días a los que se refiere el apartado 4 del artículo 150 de esta Ley, ni los periodos de extensión a los que se refiere el apartado 5 de dicho artículo.

- Artículo 32LGT. La AT devolverá a los OT, a los sujetos infractores o a los sucesores de unos y otros, los ingresos que indebidamente se hubieran realizado en el Tesoro Público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, conforme a lo establecido en el artículo 221LGT. Con la devolución de ingresos indebidos la AT abonará el ID regulado en el artículo 26 de esta Ley, sin necesidad de que el OT lo solicite. A estos efectos, el ID se devengará desde la fecha en que se hubiese realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

A efectos del cálculo de los intereses a que se refiere el párrafo anterior, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración. En el caso en que se acuerde la devolución en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de los intereses, no se computarán los días a los que se refiere el apartado 4 del artículo 150 de esta Ley, ni los periodos de extensión a los que se refiere el apartado 5 de dicho artículo.

- Artículo 33LGT. La AT reembolsará, previa acreditación de su importe, el coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda si dicho acto o deuda es declarado improcedente por sentencia o resolución administrativa firme, o en la parte que corresponda en que de que sea parcial dicha improcedencia. Abonará, además, el interés legal a lo largo del periodo en el que se devenguen desde la fecha debidamente acreditada en que se hubiese incurrido en dichos costes hasta la fecha en que se ordene el pago.

Los obligados tributarios también cuentan con una serie de derechos y garantías previstos en el artículo 34LGT, entre los que se destacan:

1. Derecho a ser informado y asistido por la AT sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
2. Derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y las devoluciones de ingresos indebidos que procedan con abono del interés de demora.
3. Derecho a ser reembolsado 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 son declarados total o parcialmente improcedentes, debiendo abonar el interés legal del dinero que proceda.
4. Derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de su CCAA.
5. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

6. Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la AT bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y procedimientos tributarios en los que tenga la condición de interesado.
7. Derecho a no aportar aquellos docs ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la AT actuante, siempre que el obligado tributario indique el día y procedimiento en que los presentó.
8. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la AT.
9. Derecho a ser tratado con el debido respecto y consideración por el personal al servicio de la AT.
10. Derecho a que las actuaciones de la AT que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
11. Etcétera.

Con el fin de velar por la efectividad de los derechos de los obligados tributarios, se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente, integrado en el Ministerio de Hacienda, y cuyas funciones son atender las quejas que se produzcan por la aplicación del sistema tributario que realizan los órganos del Estado y efectuar las sugerencias y propuestas pertinentes, en la forma y con los efectos que establezca la Ley.

Por otro lado, en lo que respecta a la colaboración, establece el artículo 92LGT que los interesados podrán colaborar en la aplicación de los tributos en la forma y términos que reglamentariamente se determinen mediante acuerdos que la AT realice con otras Administraciones Públicas, con entidades privadas o con instituciones u organizaciones representativas de sectores o de intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales, con el fin primordial de potenciar el cumplimiento cooperativo de las obligaciones tributarias.

Dicha colaboración podrá llevarse a cabo mediante la realización de estudios o informes relacionados con la elaboración y aplicación de disposiciones generales y con la aplicación de los medios de comprobación de valores, mediante campañas de información y difusión, mediante la simplificación en el cumplimiento de las obligaciones tributarias o dando asistencia en la realización de AL, D y comunicaciones, y en su correcta cumplimentación, así como la presentación y remisión de éstas a la AT.

Continúa el artículo 93LGT diciendo que las personas físicas o jurídicas, privadas o públicas, así como las entidades previstas en el art.35.4LGT estarán obligadas a proporcionar a la AT toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. En particular serán:

- i. Los retenedores y los obligados a realizar ingresos a cuenta.
- ii. Las sociedades, asociaciones, colegios profesionales su otras entidades que realicen el cobro de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial, de autor u otros.
- iii. Las entidades financieras, crediticias o de mediación financiera que se encarguen de la gestión o intervención en el cobro de honorarios profesionales o de comisiones.
- iv. Las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la AT en periodo ejecutivo.
- v. La autoridades, cualquiera que sea su naturaleza, los titulares de los órganos del Estado, de las CCAA y de las EL, así como los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales, las cámaras y corporaciones, colegios y asociaciones profesionales, las mutualidades de la previsión social o las entidades gestoras y

servicios comunes de la Seguridad Social, así como, en general, quienes ejerzan funciones públicas.

vi. Los partidos políticos, sindicatos y asociaciones empresariales.

La forma de obtener dicha información será mediante las obligaciones impuestas para facilitarla, como es por medio de la obligación de informar sobre las operaciones con terceras personas que en su conjunto y para cada una de ellas supere los 3.000 euros, la obligación de informar sobre cuentas, operaciones y activos financieros por entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio, así como la obligación de informar sobre determinadas rentas obtenidas por personas físicas en otros Estados miembros de la UE, entre otras.

Continúa estableciendo dicho artículo 93 que el incumplimiento de las obligaciones anteriores no podrá ampararse en el secreto bancario. Los requerimientos individualizados relativos a movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, o de cuentas de préstamos y créditos y similares, podrán ser ejercitadas por las funciones de inspección y recaudación, previa autorización de los órganos de la AT establecidos. Dichos requerimientos individualizados requieren que se especifiquen los datos identificativos del cheque u orden de pago de que se trate, o de la operación objeto de investigación, así como los obligados tributarios afectados, titulares o autorizados, y el periodo de tiempo al que se refieren.

Los funcionarios públicos, así como los profesionales oficiales, estarán obligados a colaborar con la AT suministrando toda clase de información con trascendencia tributaria de la que disponga, salvo que sea aplicable el secreto del contenido de la correspondencia, el secreto de los datos facilitados a la AT con fines exclusivamente estadísticos, y el secreto del protocolo notarial.

La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la AT no alcanzará a los datos privados no patrimoniales conocidos por razón del ejercicio de su actividad que puedan atentar con su honor o contra su intimidad familiar y personal. Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación financiera.

Añade el artículo 94LGT, que los Juzgados y Tribunales deberán facilitar a la AT cuantos datos con trascendencia tributaria se desprendan de las actuaciones judiciales de las que conozcan, respetando siempre el secreto de las diligencias sumariales.

Debe tenerse en cuenta que los datos, informes o antecedentes obtenidos por la AT en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y solo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto colaborar con:

- a) Los órganos jurisdiccionales y el Ministerio Fiscal.
- b) Otras AT para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- c) Jueces y tribunales.
- d) La Intervención General de la Administración del Estado
- e) La Seguridad Social
- f) Las Comisiones Parlamentarias de Investigación
- g) El servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del blanqueo de capitales
- h) Entre otras

Para finalizar, el artículo 95bis LGT, añade que la AT acordará la publicación periódica de listados comprensivos de deudores a la Hacienda Pública, incluidos los que tengan la condición

de deudores al haber sido declarados responsables solidarios, por deudas o sanciones tributarias cuando concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que el importe total de las deudas y sanciones tributarias pendientes de ingreso, incluidas en su caso las que se hubieran exigido tras la declaración de responsabilidad solidaria, supere el importe de 600.000 euros.
- b) Que dichas deudas o sanciones tributarias no hubiesen sido pagadas transcurrido el plazo original de ingreso en periodo voluntario.

En el supuesto de deudas incluidas en acuerdos de declaración de responsabilidad será necesario que haya transcurrido el plazo de pago del artículo 62.2 de esta Ley tras la notificación del acuerdo de declaración de responsabilidad y, en su caso, del acuerdo de exigencia de pago.

A efectos de lo dispuesto en este artículo no se incluirán aquellas deudas y sanciones tributarias que se encuentren aplazadas o suspendidas.

La determinación de la concurrencia de los requisitos exigidos para la inclusión en el listado tomará como fecha de referencia el 31 de diciembre del año anterior al del acuerdo de publicación, cualquiera que sea la cantidad pendiente de ingreso a la fecha de dicho acuerdo.

La propuesta de inclusión en el listado será comunicada al deudor afectado, que podrá formular alegaciones en el plazo de 10 días contados a partir del siguiente al de recepción de la comunicación. A estos efectos será suficiente para entender realizada dicha comunicación la acreditación por parte de la AT de haber realizado un intento de notificación de la misma que contenga el texto íntegro de su contenido en el domicilio fiscal del interesado.

En el caso de que los deudores paguen la totalidad de la cantidad adeudada a la fecha de referencia antes de la finalización del plazo para formular alegaciones, no se incluirán en los listados comprensivos de deudores a la Hacienda Pública por deudas o sanciones tributarias.

Las alegaciones habrán de referirse exclusivamente a la existencia de errores materiales, de hecho o aritméticos en relación con los requisitos señalados en el apartado 1 o a los pagos efectuados por el deudor a que se refiere el párrafo anterior, debiéndose aportar en este caso justificación fehaciente de dichos pagos.

Como consecuencia del trámite de alegaciones, la Administración podrá acordar la rectificación del listado cuando se acredite fehacientemente que no concurren los requisitos legales determinados en el apartado 1 o cuando a la conclusión del plazo para formular alegaciones se hubiera satisfecho la totalidad de las deudas o sanciones tributarias.

Dicha rectificación también podrá ser acordada de oficio.

Practicadas las rectificaciones oportunas, se dictará el acuerdo de publicación.

La notificación del acuerdo se entenderá producida con su publicación y la del listado.

Mediante Orden Ministerial se establecerán la fecha de publicación, que deberá producirse en todo caso durante el primer semestre de cada año, y los correspondientes ficheros y registros.

La publicación se efectuará en todo caso por medios electrónicos, debiendo adoptarse las medidas necesarias para impedir la indexación de su contenido a través de motores de búsqueda en Internet y los listados dejarán de ser accesibles una vez transcurridos tres meses desde la fecha de publicación.

El tratamiento de datos necesarios para la publicación se sujetará a lo dispuesto en el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos), y la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, así como por su normativa de desarrollo.