

La nueva Ley General Tributaria (I)

a aprobación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la cual entró en vigor el 1 de julio de 2004, supone un acontecimiento de la máxima importancia en el ámbito tributario puesto que es el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

Desde su aprobación, la anterior Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, ha sido objeto de diversas modificaciones que han intentado adaptar esta disposición legal a los cambios experimentados en la evolución del sistema tributario.

La primera reforma importante se realizó mediante la Ley 10/1985, de 26 de abril, de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria, la cual tuvo por objeto precisamente adecuar el contenido de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria a los cambios experimentados al margen de la misma, y recuperar ésta su carácter sistematizador e integrador de las modificaciones que afectaban con carácter general al sistema tributario.

En 1995 se abordó una importante reforma mediante la Ley 25/1995, de 20 de julio, de Modificación Parcial de la Ley General

Tributaria. En 1998 se aprobó una disposición legal esencial para la regulación de las relaciones entre los contribuyentes y la Administración que afectó a materias íntimamente relacionadas con el contenido propio de la Ley General Tributaria: La Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

El carácter preconstitucional de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, la necesidad de regular los procedimientos de gestión tributaria actualmente utilizados, la excesiva dispersión de la normativa tributaria, la conveniencia de adecuar el funcionamiento de la Administración a las nuevas tecnologías y la necesidad de reducir la conflictividad en materia tributaria aconsejaban abordar definitivamente la promulgación de una nueva Ley General Tributaria.

De acuerdo con lo anterior, los principales objetivos que pretende conseguir la Ley General Tributaria son los siguientes: reforzar las garantías de los contribuyentes y la seguridad jurídica, impulsar la unificación de criterios en la actuación administrativa, posibilitar la utilización de las nuevas tecnologías y modernizar los procedimientos tributarios, establecer mecanismos que refuercen la lucha contra el fraude, el control tributario y el cobro de las deudas tributarias y dis-

minuir los niveles actuales de litigiosidad en materia tributaria.

La nueva estructura de la Ley tiene cinco títulos. Los dos primeros vienen a coincidir esencialmente con los títulos preliminar, I y II de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria. Sin embargo, los títulos III, IV y V de la nueva Ley suponen una estructuración más correcta y sistemática que la del título III de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, relativo a la gestión tributaria en sentido amplio. El título III de la nueva Ley regula los procedimientos de aplicación de los tributos, el título IV regula de modo autónomo la potestad sancionadora y el título V regula la revisión de actos administrativos en materia tributaria.

Título I

Contiene principios generales y preceptos relativos a las fuentes normativas y a la aplicación e interpretación de las normas tributarias.

El artículo 1 de la Ley delimita el ámbito de aplicación de la misma, como Ley que recoge y establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español.

Se eliminan en este título I las referencias preconstitucionales que existían en la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y se incorpora el contenido de diversos preceptos constitucionales de fundamental aplicación en el ordenamiento tributario. Asimismo, se delimita el concepto de Administración tributaria y se actualiza el sistema de fuentes con referencia a los tratados

internacionales y a las normas de derecho comunitario.

Se incorpora el precepto que regula la calificación de las obligaciones tributarias y se revisa en profundidad la regulación del fraude de ley que se sustituye por la nueva figura del «conflicto en la aplicación de la norma tributaria», que pretende configurarse como un instrumento efectivo de lucha contra el fraude sofisticado, con superación de los tradicionales problemas de aplicación que ha presentado el fraude de ley en materia tributaria.

Existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando no se tribute o se tribute menos mediante actos o negocios que sean notoriamente artificiosos o bien que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con actos o negocios usuales. La administración podrá declarar el conflicto previo informe favorable de la Comisión Consultiva.

Título II

Contiene disposiciones generales sobre la relación jurídico-tributaria y las diferentes obligaciones tributarias, así como normas relativas a los obligados tributarios, a sus derechos y garantías, y a las obligaciones y deberes de los entes públicos. Se regulan también los elementos de cuantificación de las obligaciones tributarias, dedicándose un capítulo a la deuda tributaria.

■ ■ ■
***La Administración
debe abonar
también el interés
legal generado
por el coste
de las garantías***

Se definen y clasifican las obligaciones, materiales y formales, que pueden surgir de la relación jurídico-tributaria. Las obligaciones materiales se clasifican en:

- Obligación tributaria principal. Tiene por objeto el pago de la cuota tributaria.
- Obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta. Debe abonarse un importe a la Administración Tributaria por el obligado a pagos fraccionados, el retenedor o el obligado a ingresar a cuenta.
- Obligaciones entre particulares resultantes del tributo. Tienen por objeto una prestación de naturaleza tributaria exigible entre obligados tributarios.
- Obligaciones tributarias accesorias. Son prestaciones pecuniarias que deben satisfacerse a la Administración tributaria distintas a las anteriores. Por ejemplo: satisfacer el interés de demora, los recargos por declaración extemporánea y los recargos del período ejecutivo.

En cuanto al interés de demora, se realiza una completa regulación, entre la que destaca como principal novedad la no exigencia de interés de demora desde que la Administración incumpla alguno de los plazos establecidos en la propia Ley para dictar resolución por causa imputable a la misma, salvo que se trate de expedientes de aplazamiento o de recursos o reclamaciones en los que no se haya acordado la suspensión.

También se modifican los recargos del período ejecutivo, de forma que se exigirá:

a) Un recargo del 5 por 100 (sin intereses de demora) si se ingresa la totalidad de la deuda tributaria antes de la notificación de la providencia de apremio.

b) Un recargo del 10 por 100 (sin intereses de demora) si se ingresa la totalidad de la deuda tributaria y el propio recargo antes de la finalización del plazo de ingreso de las deudas apremiadas.

c) Un recargo del 20 por 100 más intereses de demora si no se cumplen las condiciones anteriores.

Las disposiciones establecidas por los artículos 10, 11 y 12 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, se trasladan por entero a la sección 3ª del capítulo I. Estos artículos hacen referencia a las obligaciones de la Administración Tributaria en cuanto a:

- Devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.
- Devolución de ingresos indebidos.
- Reembolso de los costes de las garantías. Se introduce como novedad la obligación de la Administración de abonar también el interés legal generado por el coste de las garantías.

La sección 4ª reproduce la lista de derechos y garantías de los obligados tributarios establecida por la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes. También incorpora nuevos derechos como:

1. El derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de la Comunidad Autónoma.
2. El derecho a formular quejas y sugerencias.
3. El derecho a que consten en diligencia las manifestaciones del interesado.
4. El derecho a presentar cualquier documento que se estime conveniente.

En el apartado referente a los sucesores de personas jurídicas y entidades sin personalidad, así como de responsables tributarios se introducen importantes medidas para asegurar el cobro de las deudas tributarias:

- 1.- En las sociedades personalistas los socios responden de la totalidad de las deudas tributarias de la sociedad. Además, se prevé expresamente la sucesión en las sanciones que proceda imponer a las entidades cuando éstas se extingan, con el límite de la cuota de liquidación o valor de los bienes transmitidos.
- 2.- También se gradúa la responsabilidad de los administradores en función de su participación, con expresa mención a los administradores de hecho.
- 3.- Se establece un nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria de contratistas y subcontratistas en relación con retenciones y con tributos que deban repercutirse como consecuencia de las obras o servicios contratados o subcontratados. Esta responsabilidad no será exigible cuando el contratista o subcontratista haya aportado al paga-

dor un certificado de encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias emitido por la Administración Tributaria durante los 12 meses anteriores al pago de cada factura correspondiente a la contratación o subcontratación. La responsabilidad quedará limitada al importe de los pagos que se realicen sin haber aportado el contratista o subcontratista al pagador el certificado anterior, o habiendo transcurrido el periodo de doce meses desde el anterior certificado sin haberlo renovado.

En materia de capacidad y representación, la Ley se adapta a lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. En este caso, se establece expresamente la validez de los documentos normalizados que apruebe la Administración tributaria como medio de representación para determinados procedimientos. También se prevé la actuación de los obligados mediante un asesor fiscal.

En cuanto al domicilio fiscal, debemos distinguir dos supuestos:

- Personas físicas: el lugar donde tengan su residencia habitual.
- Personas jurídicas: domicilio social siempre que su gestión administrativa esté centralizada allí. Como criterio subsidiario, donde radique el mayor valor del inmovilizado.

La deuda tributaria se regula en el Capítulo IV de este Título II, pero no comprende el concepto de sanciones, las cuales se regulan de forma específica en el título IV de la Ley. En esta materia se

dan entrada en la Ley diversos preceptos del vigente Reglamento General de Recaudación como los relativos a plazos de pago, medios de pago o aplazamiento y fraccionamiento de la deuda tributaria.

En materia de plazos de pago se amplía una quincena el plazo de pago en período voluntario de las deudas liquidadas por la Administración, de forma que el pago podrá realizarse:

- a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior.
- b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior.

2) Derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.

3) Derecho a solicitar devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

4) 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.

También se añade una regla especial para el plazo de prescripción del derecho a exigir la obligación de pago a los responsables. Para los responsables solidarios, comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en período voluntario del deudor principal.

Este plazo no se aplicará a los responsables solidarios del artículo 42, apartado 2, de esta Ley, para los que se iniciará el plazo de prescripción en el momento en que ocurran los hechos que constituyan presupuesto de la responsabilidad.

Tratándose de los responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios.

En cuanto a la compensación, se formula expresamente el carácter meramente declarativo del acuerdo de compensación y se prevé la compensación de oficio de las cantidades a ingresar y a devolver que resulten de un mismo procedimiento de comprobación limitada o

para cada derecho susceptible de prescripción, a saber:

- 1) Derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

■ ■ ■
Se amplía una quincena el plazo de pago en período voluntario de las deudas liquidadas por la Administración

El plazo de prescripción de cuatro años se mantiene según lo que estableció la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes. No obstante, se establece una regulación más completa, con sistematización de las reglas de cómputo e interrupción del plazo de forma separada para

■ ■ ■

Se articula expresamente el deber de confidencialidad de retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta en relación con los datos que reciban de otros obligados tributarios

inspección durante el plazo de ingreso en período voluntario.

El tema de garantías incorpora la regulación de las medidas cautelares, con ampliación de los supuestos en que procede su adopción siempre y cuando exista propuesta de liquidación, salvo en el supuesto de retenciones y tributos repercutidos, que pueden adoptarse en cualquier momento del procedimiento de comprobación o inspección. Estas medidas cautelares podrán consistir en:

- a)** La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración Tributaria.
- b)** El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.
- c)** La prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos.
- d)** La retención de un porcentaje de los pagos que las empresas que contraten o subcontraten la ejecución de obras o prestación de servicios correspondientes a su actividad principal realicen a los contratistas o sub-

contratistas, en garantía de las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

- e)** Cualquier otra legalmente prevista.

Título III

En el título III se regula la aplicación de los tributos y es aquí donde se concentra la mayor parte de las novedades que presenta la nueva Ley, tanto en lo que respecta a su estructura como a su contenido.

Dentro del capítulo I se prima el deber de información y asistencia a los obligados tributarios. Esta actividad se instrumentará a través de:

- 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 pertinentes.
- c)** Contestaciones a consultas escritas.
- d)** Actuaciones previas de valoración.
- e)** Asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, auto-liquidaciones y comunicaciones tributarias.

Como principal novedad está 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 exista identidad entre su situación y el supuesto de hecho planteado en la consulta.

Tendrá carácter vinculante durante un plazo de tres meses, contados desde la notificación al interesado, la información de la Administración sobre valoraciones de bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión. Para ello, la solicitud deberá haberse realizado con carácter previo a la finalización del plazo para presentar la correspondiente autoliquidación o declaración.

En materia de colaboración social se establece el intercambio de información relevante con el Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias y la Comisión de Vigilancia de Actividades de Financiación del Terrorismo, así como con otras Administraciones Estatales y entidades públicas.

Por otra parte, se articula expresamente el deber de confidencialidad de retenedores y obligados a realizar ingresos a cuenta en relación con los datos que reciban de otros obligados tributarios.

También destaca la importancia otorgada al empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos por la Administración tributaria para el desarrollo de su actividad y sus relaciones con los contribuyentes, con fijación de los principales supuestos en que cabe su utilización, con una amplia habilitación reglamentaria.

En este aspecto, los documentos emitidos, cualquiera que sea su sopor-

te, por medios electrónicos, informáticos o telemáticos por la Administración tributaria, o los que ésta emita como copias de originales almacenados por estos mismos medios, así como las imágenes electrónicas de los documentos originales o sus copias, tendrán la misma validez y eficacia que los documentos originales, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad y conservación, y en su caso, la recepción por el interesado, así como el cumplimiento de las garantías y requisitos exigidos por la normativa aplicable.

Especial mención merece las normas integrantes del capítulo II del presente Título que, bajo la rúbrica de «Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios» van a tener una particular trascendencia y es donde se puede apreciar de manera más clara el grado de aproximación de la normativa tributaria a las normas del procedimiento administrativo común.

Finalizamos la primera parte del comentario sobre la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, puesto que el capítulo II del Título III es muy extenso y precisa de una gran atención a todas las novedades que introduce.

En el próximo boletín comentaremos el resto de la normativa que básicamente consistirá en:

- Título III.(parte) procedimientos de aplicación de los tributos.
- Título IV. Potestad sancionadora.
- Título V. Revisión de actos administrativos en materia tributaria.

Datos de especial interés

■ Real Decreto Ley 3/2004, de 25 de junio, para la racionalización de la regulación del salario mínimo interprofesional y para el incremento de su cuantía.

■ Real Decreto 1415/2004, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social.

■ Real Decreto 1408/2004, de 11 de junio, por el que se modifica el Real Decreto 1326/1987, de 11 de

septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria.

■ Real Decreto 1321/2004, de 28 de mayo, por el que se amplían los medios traspasados a la Generalitat de Catalunya por el Real Decreto 966/1990, de 20 de julio, en materia de provisión de medios materiales y económicos al servicio de la Administración de Justicia.

CALENDARIO FISCAL

Finalizará el próximo día 20 de julio el plazo de presentación de las siguientes declaraciones-liquidaciones:

• **Retenciones e ingresos a cuenta de los rendimientos del trabajo, actividades profesionales, agrícolas y ganaderas, premios, capital mobiliario y arrendamiento de inmuebles urbanos.**
2º trimestre de 2004 (Mod. 110, 115, 123, 124, 126)

• **I.R.P.F. Pagos fraccionados.**
2º trimestre de 2004 (Mod. 130, 131)

• **I.V.A.**
2º trimestre de 2004 (Mod. 300 y 310)

Declaración anual del IS.

Finalizará el día 26 de julio de 2004 el plazo para presentar las declaraciones anuales del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2003, de aquellas entidades cuyo ejercicio económico coincida con el año natural.

COLABORADORES:

Lawyers and Economists E.C. Group, Iston,
Gabinet d'Estudis Jurídics, Socials i Econòmics