Fiscalidad empresarial

Sistema tributario español

Enric Juan Lopez

Sistema tributario español

❑ DEFINICIÓN Y ORGANIZACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL

- Conjunto de normas jurídicas que se integran al ordenamiento jurídico, y forman parte de él, y se aplican mediante procedimientos y relaciones jurídicas

- **Constitución Española** (CE) -> **Organización territorial** en **materia tributaria**: Estatal, autonómica y local

- La **potestad** para establecer **tributos** corresponde **exclusivamente al Estado,** mediante **ley**, pudiendo las **Comunidades Autónomas** y las **Entidades Locales** establecer y exigir tributos de acuerdo con la CE y las leyes.

- Artículo 31 CE -> **Todos contribuirán** al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su **capacidad económica** mediante un sistema tributario **justo** inspirado en los **principios de igualdad y progresividad** que, en ningún caso, tendrá alcance **confiscatorio**

Principios tributarios (I)

❑ PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LOS TRIBUTOS

- Principio de **generalidad** -> Todos los ciudadanos que obtienen rentas deben contribuir
- Principio de **igualdad** -> El reparto de la carga tributaria debe realizarse por igual entre los contribuyentes
- Principio de **capacidad económica** -> Sin capacidad económica (riqueza) no puede generarse tributación
- Principio de **progresividad** -> La contribución aumenta de forma progresiva a medida que aumenta la renta gravable
- Principio de **no confiscatoriedad** -> Imposibilidad de privar de una parte sustancial de la riqueza
- Principio de **justicia** -> La aplicación de los restantes principios deben lograr un sistema tributario justo

Principios tributarios (II)

❑ PRINCIPIOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

- Principio de **proporcionalidad** -> Adecuación entre el medio elegido y el fin que se persigue
- Principio de **eficacia** -> Consecución de los objetivos de la mejor forma posible
- Principio de **limitación de costes indirectos** -> Cumplimiento debe llevar las mínimas molestias posibles

Fuentes del ordenamiento tributario

- CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA
- TRATADOS Y CONVENIOS INTERNACIONALES (EN ESPECIAL, CDI)
- NORMAS DE LA UE Y OTROS ORGANISMOS INTERNACIONALES
- LEY GENERAL TRIBUTARIA, LEYES REGULADORAS DEL TRIBUTO Y DEMÁS LEYES
- DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS Y NORMATIVA DE ÁMBITO LOCAL
- DERECHO ADMINISTRATIVO Y DERECHO COMÚN (P.E. DERECHO CIVIL, MERCANTIL)



Aplicación de las normas tributarias

❑ ÁMBITO TEMPORAL

- Entrada en vigor -> 20 días naturales tras publicación, salvo disposición contraria
- Normas derogadas -> Identificación expresa
- Irretroactividad de las normas tributarias -> Excepto infracciones y sanciones (si más favorable)

❑ INTERPRETACIÓN

- Sin criterios específicos -> Interpretación con arreglo a lo dispuesto en el Código Civil
- Imposibilidad de aplicar la analogía al derecho tributario

Tipología de ingresos públicos

- **INGRESOS PATRIMONIALES**

La Generalitat gana 3,8 millones por la subasta de 27 pisos

La protesta de las entidades, que ocuparon un ático y un local, retrasó la puja

- **INGRESOS PROCEDENTES DEL ENDEUDAMIENTO**

La Generalitat ha pagado al Estado 1.900 millones en intereses desde 2012

- **INGRESOS TRIBUTARIOS**

Informes mensuales de recaudación tributaria

Ingresos tributarios (I)

❑ TIPOLOGÍA DE INGRESOS TRIBUTARIOS

- 1. Precios públicos
- 2. Tributos

❑ 1. PRECIOS PÚBLICOS

- Contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, **prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado**, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados. (Artículo 24 Ley de Tasas y Precios Públicos)

Ingresos tributarios (II)

❑ 2. TRIBUTOS

- Artículo 2 LGT -> Los **tributos** son los ingresos públicos que consisten en **prestaciones pecuniarias** 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

- **Tipo de tributos**
  - 2.1 Tasas
  - 2.2 Contribuciones especiales
  - 2.3 Impuestos

Ingresos tributarios (III)

❑ 2.1 TASAS

- Tributos cuyo hecho imponible 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

- Tiene como finalidad cubrir el coste del servicio prestado -> No debe generar beneficio

- Han adquirido especial relevancia en la Administración local

Ingresos tributarios (IV)

❑ 2.2 CONTRIBUCIONES ESPECIALES

- 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

- Los ingresos deben servir para sufragar la obra que se acomete

- Se trata de un tributo potestativo

- Han adquirido mayor relevancia en la Administración local

Ingresos tributarios (V)

❑ 2.3 IMPUESTOS

- Tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente

- Diferentes clasificaciones:
  - Impuestos directos o indirectos
  - Impuestos proporcionales, progresivos o regresivos
  - Impuestos periódicos o instantáneos
  - Impuestos personales o reales
  - Impuestos estatales, autonómicos o locales

Ingresos tributarios (VI)

	TRIBUTOS		
	Tasas	**Contribuciones Especiales**	**Impuestos**
¿Realización de una actividad administrativa?	**SI** (actividad administrativa o prestación servicios)	**SI** (obras públicas / servicios públicos)	**NO**
¿Solicitud?	**SI / NO**	**NO**	**NO**
Beneficio	**Particular**	**General / Particular**	**General**

Ingresos tributarios (VII)

Precios públicos	Tasas	Contribuciones Especiales
Prestación de servicios también realizados por el sector privado	Prestación de servicios no voluntarios y no realizados por el sector privado	
	Utilización privativa del espacio público	
		Realización de obras públicas

! EJERCICIO 1 !

Principales impuestos que componen el sistema fiscal español (I)

Impuesto	Hecho imponible
IRPF	Rendimientos del trabajo
	Rendimientos del capital (Mobiliario/Inmobiliario)
	Rendimientos netos de actividades económicas
	Imputaciones de renta
	Ganancias o pérdidas patrimoniales
IS	**Renta obtenida por las personas jurídicas**
IRNR	Rentas obtenidas en territorio español por personas no residentes
IP	**Bienes y derechos de personas físicas**

Principales impuestos que componen el sistema fiscal español (II)

Impuesto	Hecho imponible
ISD	Adquisiciones mortis causa por herencia, legado u otros
	Donaciones y otras transmisiones lucrativas inter vivos
	Cantidades percibidas de seguros de vida cuando el contratante es distinto del beneficiario
ITP y AJD	**Transmisiones patrimoniales onerosas**
	Operaciones societarias
	Actos Jurídicos Documentados
IVA	Entregas de bienes y prestaciones de servicios
	Adquisiciones intracomunitarias de bienes
	Importaciones de bienes

Ingresos tributarios 2025

INGRESOS TRIBUTARIOS. Millones de euros	1995	2022	2023	2024	2025	
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	**31.418**	**109.485**	**120.280**	**129.408**	**142.466**	43,79%
Impuesto sobre Sociedades	**7.605**	**32.176**	**35.060**	**39.096**	**42.266**	12,99%
Impuesto sobre la Renta de No Residentes		**2.954**	**3.218**	**4.035**	**5.397**	1,66%
Fiscalidad Medioambiental		128	289	1.174	2.108	
Impuesto sobre el Margen de Intereses y Comisiones de Entidades Financeras					1.423	
Otros Ingresos	171	377	904	359	272	
Capítulo I. Impuestos Directos	**39.194**	**145.121**	**159.751**	**174.073**	**193.931**	
Impuesto sobre el Valor Añadido	**20.337**	**82.595**	**83.909**	**90.541**	**99.532**	30,59%
Impuestos Especiales	11.489	20.224	20.757	22.128	23.083	
Impuesto sobre Gases Fluorados		95	110	105	104	
Impuesto sobre Tráfico Exterior	731	2.794	2.639	2.628	2.977	
Impuesto sobre las Primas de Seguros		2.249	2.353	2.567	2.769	
Impuesto sobre Transacciones Financieras		196	198	249	339	
Impuesto sobre Servicios Digitales		278	303	375	410	
Impuesto sobre Actividades del Juego		36	41	42	44	
Otros Ingresos	334	11	15	11	10	
Capítulo II. Impuestos Indirectos	**32.891**	**108.480**	**110.325**	**118.646**	**129.268**	
Tasas	**531**	**711**	**811**	**876**	**942**	0,29%
Otros Ingresos	495	1.151	1.048	1.139	1.214	
Capítulo III. Tasas y otros Ingresos	**1.025**	**1.863**	**1.859**	**2.015**	**2.156**	
Total Ingresos Tributarios	**73.110**	**255.463**	**271.935**	**294.734**	**325.356**	

Obligación tributaria principal (I)

❑ CONCEPTO DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PRINCIPAL

- Tiene por objeto el pago de la cuota tributaria
- Aspectos objetivos:
  - ✓ Hecho imponible
  - ✓ Devengo y exigibilidad
  - ✓ Exenciones
- Aspectos subjetivos -> Sujetos pasivos y otros obligados tributarios

Obligación tributaria principal (II)

❑ HECHO IMPONIBLE

- Es el presupuesto fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la **obligación tributaria principal**

- La Ley puede completar la delimitación del hecho imponible con la mención de supuestos de no sujeción

❑ DEVENGO Y EXIGIBILIDAD

- El devengo es momento en el que se entiende realizado el hecho imponible

- La Ley de cada tributo puede establecer la exigibilidad de la deuda a ingresar en un momento distinto

Obligación tributaria principal (III)

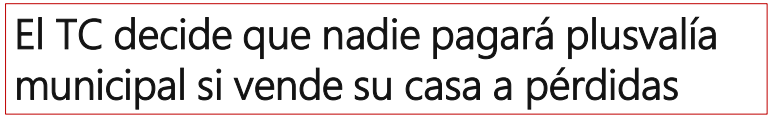
❑ EXENCIONES

- Son supuestos de exención aquellos en que, a pesar de realizarse el hecho imponible, la ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria principal

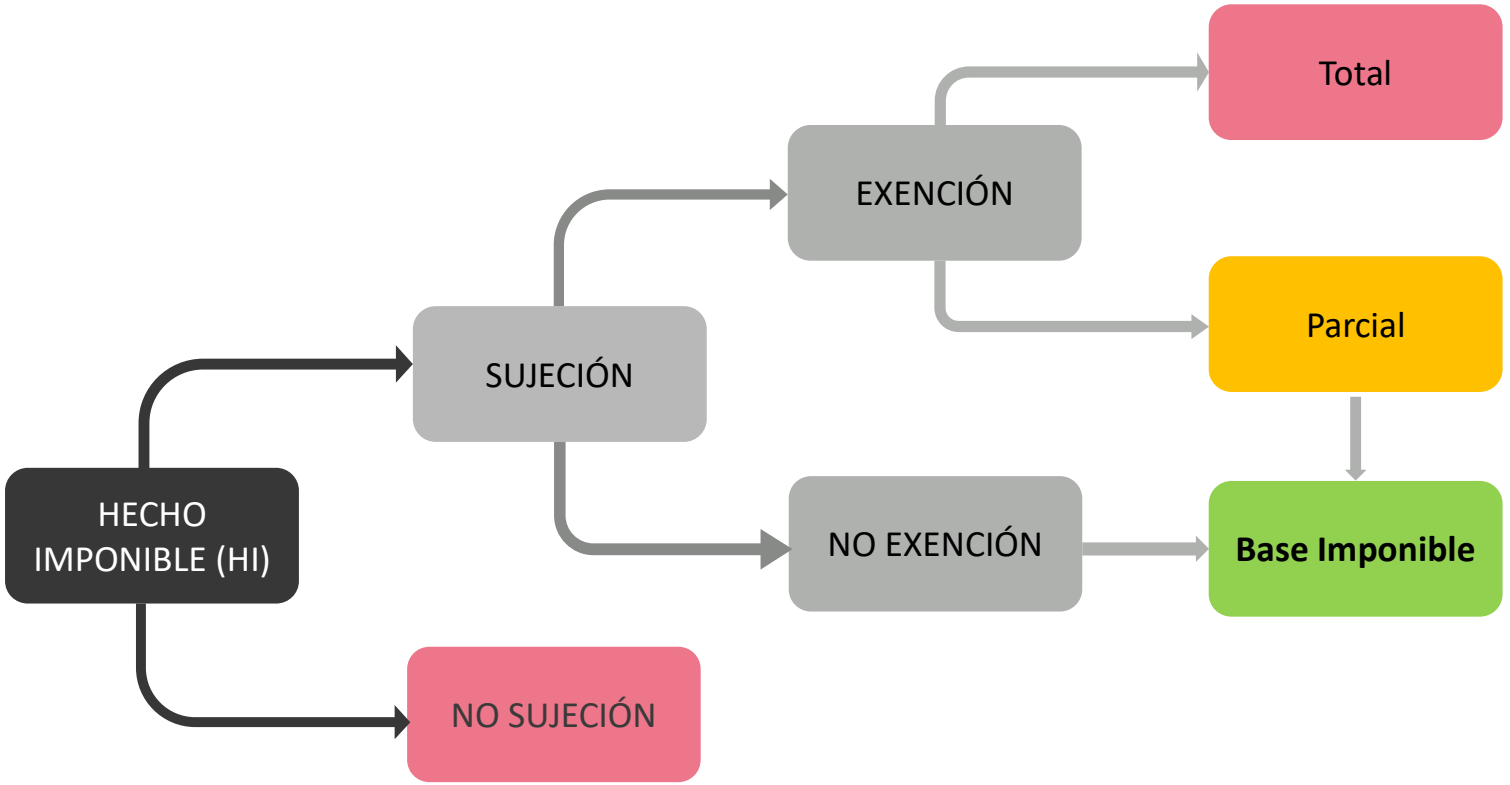
- Clasificación: Exenciones objetivas y subjetivas, exenciones totales y parciales.

- **Exención** (nace hecho imponible sin obligación tributaria) vs. **No sujeción** (inexistencia hecho imponible)


El Supremo establece que las prestaciones por maternidad están exentas de IRPF


El TC decide que nadie pagará plusvalía municipal si vende su casa a pérdidas

Obligación tributaria principal (IV)



Obligación tributaria principal (V)

❑ SUJETO PASIVO

- El obligado tributario que, según la Ley, debe cumplir la **obligación tributaria principal**, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, **sea como contribuyente o como sustituto del mismo**
- Contribuyente -> Sujeto pasivo que realiza el hecho imponible
- Sustituto del contribuyente -> Sujeto pasivo que, por imposición de la Ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la **obligación tributaria principal**, así como las obligaciones formales inherentes a la misma
- El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la Ley señale otra cosa

Elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal (I)

❑ BASE IMPONIBLE

- Magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la medición o valoración del hecho imponible
- La base imponible se determina con carácter general a través del **método de estimación directa**
- La Ley puede establecer supuestos de aplicación de un **método de estimación objetiva** (voluntario)
- El **método de estimación indirecta** tiene carácter subsidiario y se aplica cuando exista:
  - ✓ Falta de presentación de declaraciones o éstas sean incompletas o inexactas
  - ✓ Resistencia, obstrucción o negativa a la actuación inspectora
  - ✓ Desaparición o destrucción de libros y registros contables o justificantes de las operaciones

Elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal (II)

❑ **BASE LIQUIDABLE**

- Magnitud resultante de practicar en la base imponible las reducciones establecidas en la Ley

❑ **CUOTA ÍNTEGRA**

- Se determina aplicando el tipo de gravamen a la base liquidable

❑ **CUOTA DIFERENCIAL**

- Resultado de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones, bonificaciones, pagos fraccionados, retenciones, ingresos a cuenta y cuotas, conforme a la normativa de cada tributo

Obligaciones tributarias accesorias (I)

❑ CONCEPTO

- Obligaciones tributarias distintas de la principal que consisten en prestaciones pecuniarias
- Se imponen en relación con una obligación tributaria principal

❑ CLASES DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS ACCESORIAS

- Obligación de satisfacer **intereses de demora**
- Obligación de satisfacer los **recargos por presentación extemporánea de declaraciones**
- Obligación de satisfacer los **recargos del período ejecutivo**

Obligaciones tributarias accesorias (II)

❑ INTERÉS DE DEMORA

- Tiene carácter indemnizatorio y no sancionador
- Supuestos en los que, entre otros, se exige el interés de demora
  - ✓ Realización de un pago fuera del plazo voluntario
  - ✓ Presentación de una declaración que contenga deuda tributaria fuera del plazo voluntario
  - ✓ Obtención de una devolución improcedente
  - ✓ Suspensión, aplazamiento o fraccionamiento del acto administrativo
- Cuantía -> Interés legal del dinero + 25%, salvo LPGE disponga otro diferente. En la actualidad es el **4,0625%**

Obligaciones tributarias accesorias (III)

❑ RECARGOS POR PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA

- Presentación de una declaración fuera de plazo **sin requerimiento previo** de la Administración
- Los recargos por presentación extemporánea **no tienen carácter sancionador**
- **Cuantía** de los recargos:
  - ✓ Hasta los 12 meses –> 1% más otro 1% por cada mes adicional
  - ✓ A partir de los 12 meses –> 15% + **interés de demora**
- Incompatibilidad del recargo con sanciones

Obligaciones tributarias accesorias (IV)

❑ RECARGOS DEL PERÍODO EJECUTIVO

- Se generan con el inicio del período ejecutivo, tras la finalización del período voluntario

- **Cuantía de los recargos** del período ejecutivo:

  - ✓ Recargo del 5% –> Si pago deuda tributaria anterior a la notificación de la providencia de apremio
  - ✓ Recargo del 10% –> Si pago deuda tributaria y recargo antes finalización plazo concedido
  - ✓ Recargo del 20% –> Si pago deuda tributaria posterior a finalización plazo concedido

- Recargo del 20% compatible con intereses de demora

Procedimientos en el ámbito tributario

❑ **PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS**

- Procedimiento de **gestión** tributaria
- Procedimiento de **inspección** tributaria
- Procedimiento de **recaudación** tributaria

❑ **PROCEDIMIENTO SANCIONADOR**

❑ **PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN**

Procedimiento de gestión tributaria

❑ DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LA AEAT

- Recepción y tramitación de declaraciones, comunicaciones de datos y documentos con trascendencia tributaria
- Comprobación y realización de devoluciones
- Emisión de certificados tributarios
- Actuaciones relativas a la obligación de facturar y sobre el N.I.F.
- Verificación de datos y comprobación de valores
- Información y asistencia tributaria

Procedimiento de inspección tributaria (I)

❑ **FUNCIONARIOS DE LA INSPECCIÓN SON CONSIDERADOS AGENTES DE LA AUTORIDAD**

❑ **CLASES DE ACTUACIONES INSPECTORAS** -> Comprobación e investigación (veracidad y exactitud de declaraciones presentadas e investigación de hechos imponibles no declarados), y obtención de información (datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria)

❑ **FASES DEL PROCEDIMIENTO INSPECTOR**

- **Iniciación** -> De oficio o a petición del obligado tributario, con comunicación escrita previa o personación de la Inspección sin previa comunicación

- **Terminación** –> Formalización Actas de Inspección

Procedimiento de inspección tributaria (II)

❑ FACULTADES DE LA INSPECCIÓN

- Solicitar y examinar documentos, contabilidad, libros, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia, bases de datos, programas, registros y archivos informáticos:
  - Adopción de medidas cautelares
  - Negativa del obligado tributario –> Procedimiento sancionador y método estimación indirecta
- Inspección de bienes, elementos y explotaciones necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias
- Entrada y reconocimiento de fincas –> Entrada en fincas, locales de negocio y demás lugares en los que se desarrollen actividades económicas.
  - Inviolabilidad del domicilio (artículo 18 CE, TC 137/1985) / Consentimiento o mandamiento judicial

Procedimiento de inspección tributaria (III)

❑ DOCUMENTACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS

- Diligencias –> Tienen la consideración de **documento público** y sirven para:
  - Hacer constar los hechos que resultan de la apreciación del funcionario que las suscribe
  - Recoger las manifestaciones de los obligados tributarios
- Actas de Inspección –> Tienen la consideración de **documento público** y sirven para recoger el resultado de las actuaciones de comprobación e investigación, y proponer la regularización que se estime pertinente
  - Actas de **conformidad o disconformidad** –> Conformidad o disconformidad con hechos y regularización
  - Actas **con acuerdo** –> Cuando sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos

Procedimiento de recaudación tributaria

❑ PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN

- Definición procedimiento de recaudación –> Conjunto de actuaciones y procedimientos administrativos que tienen por finalidad el cobro de deudas tributarias, sanciones pecuniarias y demás créditos
- Períodos de recaudación –> Período voluntario y período ejecutivo
- Procedimiento de recaudación aplicable a:
  - Gestión recaudatoria Administración General del Estado
  - Gestión recaudatoria CCAA –> Tributos cedidos y tributos propios
  - Gestión recaudatoria de los entes locales

Procedimiento sancionador (I)

❑ PRINCIPIOS DE LA POTESTAD SANCIONADORA

- Legalidad en el ejercicio de la potestad sancionadora –> Facultad del órgano para imponer sanciones
- Irretroactividad en la aplicación de una norma posterior (excepto si es más beneficiosa)
- Proporcionalidad –> Adecuación entre la gravedad de la infracción y la sanción prevista
- Non bis in idem –> Una sanción por un mismo hecho y prioridad procedimiento penal a administrativo
- Principio de culpabilidad –> **Acciones u omisiones** dolosas o **culposas** con cualquier grado de negligencia
- Principio de presunción de inocencia –> Imposibilidad de invertir la carga de la prueba

Procedimiento sancionador (II)

❑ CLASES DE SANCIONES TRIBUTARIAS

- Sanciones **pecuniarias** –> Multa fija o proporcional
- Sanciones **no pecuniarias** –> Pérdida de la posibilidad de obtener devoluciones o ayudas públicas, del derecho a aplicar beneficios e incentivos fiscales, y prohibición para contratar con Administración Pública

❑CALIFICACIÓN DE LAS INFRACCIONES TRIBUTARIAS

- Calificación unitaria de las infracciones –> Sanciones leves (50%), graves (50 - 100%) y muy graves (100% - 150%)
- Reducciones por conformidad: (1) **30%** conformidad con la regularización y (2) **40%** conformidad con la sanción

Procedimiento sancionador (III)

❑ DELITO FISCAL

- **Definición** (art. 305 Código Penal) –> Comete delito el que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local una **cuantía superior a 120 mil euros**
- **Principio de culpabilidad** –> Actúa de forma dolosa el que, sabiendo lo que hace, quiere hacerlo
- **Preferencia del orden penal** –> principio "non bis in idem" (elevación del tanto de culpa)
- **Pena prevista** –> Prisión de UNO a CINCO años y multa del TANTO al SÉXTUPLO de la cuantía defraudada
- **Delito fiscal agravado** (artículo 305 bis Código Penal) –> Si la **cuota defraudada** supera los **600 mil euros**

Procedimientos de revisión de los actos tributarios

❑ RECURSO DE REPOSICIÓN

- **Carácter potestativo** y previo a la reclamación económico-administrativa
- **Plazo** –> 1 mes desde la notificación del acto administrativo

❑ RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA

- **Obligatorio** antes de acudir a la vía judicial
- **Plazo** –> 1 mes desde la notificación del acto administrativo
- **Órganos competentes** –> Tribunales Económico-Administrativos (Regionales y Central)