

**Pedro Ángel COLAO MARÍN.**

**pedro.colao@upct.es**

**DUDAS, PREGUNTAS, DEBATE.**

# EL SISTEMA FISCAL ESPAÑOL.

## SISTEMA ESTATAL.



IMP. RENTA PERSONAS FÍSICAS.

**IMP. SOCIEDADES.**

IMP. RENTA NO RESIDENTES.

IMP. PATRIMONIO.

IMP. SUCESIONES Y DONACIONES.

IMP. TRANSMISIONES PATRIMONIALES.

IMP. VALOR AÑADIDO, (IVA).

IMPUESTOS ESPECIALES.

## SISTEMA AUTONÓMICO.

TRIBUTOS PROPIOS.

% EN TRIBUTOS ESTATALES.

## SISTEMA LOCAL.

IMP. ACTIVIDADES ECONÓMICAS.

IMP. BIENES INMUEBLES.

IMP. VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA.

ICIO.

**IMP. SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA, (PLUS VALÍA).**

## PROBLEMAS ACTUALES.

FINANCIACIÓN AUTONÓMICA.

RECAUDACIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

IMP. SUCESIONES.

SOCIEDADES DE INVERSIÓN EN CAPITAL VARIABLE, (SICAV).

## PROBLEMAS ETERNOS.

IRPF:

RENTAS DEL TRABAJO.

SISTEMAS SIMPLIFICADOS.

FINANCIACIÓN LOCAL.

CONFLICTOS TRIBUTARIOS: ENTRE 2 y 5 O 6 AÑOS. EL SISTEMA DE

RECURSOS ADMINISTRATIVOS: OBSOLETO ¿E INTERESADO?.

# **EL SISTEMA DE RECURSOS Y LOS TRIBUNALES DE JUSTICIA.**

**EL TIEMPO:**

**LEGAL.**

**REAL.**

**LA ACUMULACIÓN DE CONFLICTOS:**

**¿ESTÁ JUSTIFICADO SU NIVEL?**

**AUTONOMÍA, OBJETIVIDAD. LOS ÓRGANOS COLEGIADOS.**

**A NIVEL ESTATAL, AUTONÓMICO Y LOCAL.**

**La especial situación local.**

## ¿Y EL GASTO?

Economía sumergida en España:

1970            17,6%

90-94           15%

2017            17,2%            Media OCDE    11,6%

RECAUDACIÓN ¿A COSTA DE QUIÉN? **GESTIÓN-INSPECCIÓN.**

¿A COSTA DE QUÉ IMPUESTOS <IRPF-IVA, **DIRECTOS**  
**INDIRECTOS**>?

EL CONTROL DEL GASTO: MENOS GASTO NO ES PEOR

SERVICIO: ¿HAY UN **CONTROL DE EFICIENCIA**? ¿SE PODRÍAN  
PROVEER MEJORES SERVICIOS CON EL GASTO QUE EXISTE, O  
LOS MISMOS CON MENOS?

# EL PROBLEMA DE LOS GASTOS EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

DEVENGO.  
INSCRIPCIÓN CONTABLE.  
CORRELACIÓN INGRESOS Y GASTOS.

**JUSTIFICACIÓN DE LA REALIDAD DE LA OPERACIÓN**

## **I.- CORRECCIÓN DE LOS ELEMENTOS FORMALES O DOCUMENTALES.**

### **FACTURA. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN.**

STS de 11 de marzo de 2013. STSJ DE ANDALUCÍA, (SEVILLA), 1167/2015, de 21 de diciembre.

*"Administración" con un número desorbitado de horas facturadas además de "Extendido de hormigón" y "Colocación de juntas y varios".*

*la actora ni siquiera es capaz de concretar en qué consistieron esos trabajos... "de administración"*

## **II.- HAY QUE ACREDITAR O PROBAR LA REALIDAD DEL GASTO.**

### **EL GASTO IMPLICA UNA CORRIENTE REAL DE BIENES O SERVICIOS.**

STSJ DE MADRID 257/2016, de 7 de marzo. *si no se acredita la realidad de las operaciones ni siquiera puede entenderse que ha nacido el derecho a deducir.*

### **HAY QUE PROBAR LA IDENTIDAD.**

SE HA DE ACREDITAR LA IDENTIDAD ENTRE QUIEN FACTURA Y QUIEN EFECTIVAMENTE REALIZÓ.

STSJ DE ANDALUCÍA, (GRANADA), 181/2016, de 1 de febrero.

### **AUNQUE SEA DIFÍCIL Y LABORIOSO.**

STSJ DE CANTABRIA 54/2016, de 12 de febrero. Cita en su FJ TERCERO la STS de 22 de enero de 2014.

## **IRREGULARIDADES.**

### **I.- TOTAL Y ABSOLUTA FALTA DE ESFUERZO PROBATORIO Y PRUEBA.**

STSI COMUNIDAD VALENCIANA 175/2016, de 19 de febrero. (JUR/2016/142018)

Entidad que, ante las pruebas de la Administración, **se limita a hacer afirmaciones genéricas**, sin realizar esfuerzo probatorio alguno.

### **II.- INEXISTENCIA DE FACTURAS, O DEFECTOS DE CONTABILIZACIÓN, PERO PRUEBA DE LA REALIDAD DEL GASTO.**

#### **SIN FACTURA. CORRECTO ENTENDIMIENTO DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD ECONÓMICA.**

STSI CASTILLA Y LEÓN, (BURGOS), 63/2000, de 7 de febrero.

*correcto entendimiento del principio de capacidad tributaria consagrado en el artículo 31-1 de la Constitución, pues el sujeto pasivo que efectivamente ha realizado el gasto -y puede demostrarlo satisfactoriamente por los medios de prueba admitidos en derecho- pero no posee factura (por él mismo expedida al efecto, en su caso, y firmada por el prestador del servicio), o, en su caso, recibo del IVA, no puede deducírsele, se le está gravando por una capacidad contributiva superior a la que realmente tiene,*

### **III.- ELENCO DE IRREGULARIDADES.** SAN 163/2016, de 17 de abril.

#### **Entidad emisora:**

*falta de presentación de declaraciones tributarias  
defectos detectados en los albaranes y en la documentación examinada  
ausencia de compras  
inexistencia de contabilidad  
ausencia de locales o de personal  
estructuras financieras y de tesorería poco habituales*

#### **Entidad receptora:**

*falta de aportación documentos  
albaranes de transporte sin firmar, sin numerar, con datos en blanco y no correlativos; albaranes que no coinciden  
diferencias de pesaje  
matrículas erróneas*

## **¿QUÉ HACE LA ADMINISTRACIÓN?**

**I.- LA ADMINISTRACIÓN SE PUEDE BASAR EN UNA PLURALIDAD DE INDICIOS PARA ESTIMAR QUE NO SE HA DEMOSTRADO LA REALIDAD DEL GASTO.**

SAN 132/2016, de 22 de marzo. (JT/2016/877) REQUISITOS, (EXHAUSTIVA).

**II.- UN CASO MUY ESPECIAL PERO MUY GENERAL.**

**CUANDO A LA EMPRESA QUE PRESTA EL SERVICIO Y FACTURA NO LE IMPORTA LA CANTIDAD DE SUS INGRESOS.**

**LA ENTIDAD QUE PRESTÓ EL SERVICIO O VENDIÓ EL BIEN NO TIENE INFRAESTRUCTURA MATERIAL Y PERSONAL.**

**ACTAS DE INSPECCIÓN SOBRE LA BASE DE ESTE ÚNICO HECHO.**

**AUNQUE HAYA FACTURAS, CONTABILIZACIÓN CORRECTA Y DEMOSTRACIÓN DE LA REALIDAD DEL GASTO.**

**¿ABUSO DE LA TÉCNICA DE LAS PRESUNCIONES, Y DE LA PRUEBA POR INDICIOS?**



## **LOS TRIBUNALES DE JUSTICIA.**

### **I.- ADMISIÓN DE LA PRUEBA POR INDICIOS. CARGA DE LA PRUEBA.**

**EL ONUS PROBANDI CORRESPONDE A QUIEN TIENE LA FACILIDAD PROBATORIA.**

STS de 14 de diciembre de 1999.\_STS, 12 de febrero de 2015. (RJ/2015/789).

**LA FACILIDAD PROBATORIA TAMBIÉN SE RADICA EN EL SUJETO, POR ESO LA CARGA DE LA PRUEBA EN OCASIONES.**

### **II.- GIRO. ÁMBITO DE CAPACIDAD DEL SUJETO Y POTESTADES DE LA ADMINISTRACIÓN.**

STSJ COMUNIDAD VALENCIANA, 3187/2014, de 18 de septiembre. STSJ DE MURCIA 177/2016, DE 10 DE MARZO.

STSJ DE MURCIA 257/2016, de 4 de abril.

**CUANDO SE TRATA DE HECHOS QUE ESTÁN EN LA ESFERA DE TERCERAS PERSONAS SOBRE LAS QUE EL SUJETO NO TIENE POTESTAD ALGUNA.**

#### **ADMISIÓN DE LA REALIDAD DEL GASTO.**

- La actora ha cumplido las obligaciones fiscales que le incumben.
- Frente a hechos no caben conjeturas.
- La conclusión de la Administración no es la única posible.

# EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA, (PLUSVALÍA).

## LOS PROBLEMAS “DE SIEMPRE”.

### LA SITUACIÓN DEL IMPUESTO DE PLUSVALÍA.

- ES UN IMPUESTO REDUNDANTE. (IRPF, IRS, I. SUC. DON) SE COMPRENDE POCO.
- DEFECTOS DE TÉCNICA JURÍDICA. BREVEDAD.
- ESTIMACIÓN OBJETIVA DE LA BASE.
- MUY LIGADO A UN TIPO CONCRETO DE RIQUEZA: LA INMOBILIARIA.
- PROBLEMÁTICO DESDE LA LEY 39/1988, DE 28 DE DICIEMBRE, DE HACIENDAS LOCALES.

**EL PROBLEMA QUE HA ANALIZADO EL TC:  
PLANTEA ¿DESFASES Y CONTRADICCIONES?,  
APARENTES, ENTRE HECHO Y BASE  
IMPONIBLE.**

**REAL DECRETO LEGISLATIVO 2/2004, DE 5 DE MARZO. APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES.**

## **Artículo 104. Naturaleza y hecho imponible. Supuestos de no sujeción**

1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

## **Artículo 107. Base imponible**

1. La base imponible de este impuesto está constituida por el **incremento del valor de los terrenos**, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años. BASE IMPONIBLE:

**VALOR CATASTRAL x % x AÑOS.**

#### Artículo 110. **Gestión tributaria del impuesto.**

4. Los ayuntamientos quedan facultados para establecer el sistema de **autoliquidación** por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante de aquélla dentro de los plazos previstos en el apartado 2 de este artículo. Respecto de **dichas autoliquidaciones**, el ayuntamiento correspondiente **sólo podrá comprobar** que se han efectuado mediante la **aplicación correcta** de las normas reguladoras del impuesto, **sin que puedan atribuirse valores, bases o cuotas diferentes de las resultantes de tales normas.**

**EXACTAMENTE IGUAL QUE EN CUALQUIER SISTEMA DE ESTIMACIÓN OBJETIVA:**

**EL SUJETO ACOGIDO AL SISTEMA LO APLICA, Y NO SE PUEDEN TENER EN CUENTA DESFASES ENTRE LA BASE RESULTANTE DE LA EOS Y LA QUE RESULTARÍA DE UNA ESTIMACIÓN DIRECTA.**

## LOS PROBLEMAS “ACTUALES”, EN LOS QUE HA ENTRADO EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.

DEMANDAS CONTINUAS ANTE LOS TRIBUNALES.

ESTIMACIONES FRECUENTES:

- EN CUANTO AL HECHO IMPONIBLE. ¿SI NO EXISTE INCREMENTO NO SE TRIBUTA?
- EN CUANTO A LA BASE. ¿SE PUEDE DEMOSTRAR UNA BASE INFERIOR A LA RESULTANTE DE LA FÓRMULA?

CUESTIONES DE INCONSTITUCIONALIDAD PLANTEADAS POR TRIBUNALES:

BASTANTES:

GUIPÚZCOA. (STC 16-2-2017).

ÁLAVA. (STC 1-3-2017).

JEREZ DE LA FRONTERA. (STC 11-5-2017).

## **EL TC:**

**INADMITE CUESTIONES QUE NO TENGAN QUE VER CON EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN. LUEGO:**

- **SÓLO SI ANTE LA AUSENCIA DE UN INCREMENTO HAY QUE TRIBUTAR.**
- **SÓLO EN LOS SUPUESTOS DE INCREMENTO POR TRANSMISIÓN ONEROSA.**
- **SÓLO EN LOS TERRITORIOS AFECTADOS.**

**MANIFIESTA QUE LA POSIBILIDAD DE ESTABLECER ESTE TIPO DE IMPUESTO ES CONSTITUCIONAL, Y QUE NO VA A HACER UN ANÁLISIS DE INCONSTITUCIONALIDAD GLOBAL.  
(POSTURA “CONSERVADORA”).**

# EL HECHO IMPONIBLE. ¿HAY QUE TRIBUTAR SI NO HAY INCREMENTO?

LOS TRIBUNALES YA VENÍAN ADMITIENDO LA NO TRIBUTACIÓN.

**Diputación Foral de Guipúzcoa** se estaría posiblemente en presencia de un supuesto de **no sujeción** por no haberse producido el hecho imponible del impuesto.

**Fiscal General del Estado**

si la comparación de dichos valores diera un resultado de signo negativo el presupuesto del **hecho imponible no existiría** y, por ello, no nacería la obligación tributaria



TC:

El tratamiento que otorgan a los supuestos de *no incremento, o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carece de toda justificación razonable* en la medida en que pueden someter a tributación *situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica... De esta manera, los preceptos enjuiciados deben ser declarados **inconstitucionales, aunque exclusivamente en la medida que no han previsto excluir del tributo a las situaciones inexpresivas de capacidad económica por inexistencia de incremento de valor.***

*no es posible asumir la interpretación salvadora de la norma que se propone porque, al haberse establecido un método objetivo de cuantificación del incremento de valor, la normativa reguladora no admite como posibilidad ni la eventual inexistencia de un incremento ni la posible presencia de un decremento.*

**LA BASE IMPONIBLE. UNA VEZ PRODUCIDO EN INCREMENTO:  
¿HAY QUE TRIBUTAR SIEMPRE SEGÚN EL RESULTADO DE LA  
FÓRMULA?**

Según el TC se pueden someter a gravamen situaciones de **riqueza potencial** y, por otra parte, además, en esos supuestos **cabe la estimación objetiva o sintética de la base.**

La **dimensión relativa** de la capacidad económica, **no se debe de respetar por cada figura del sistema**, sino por el sistema en su conjunto. Por los tributos que resulten **“determinantes de la concreción del deber de contribuir”**

## ¿QUÉ HA HECHO EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL?

Lo que el TC ordena que se lleve a cabo es una clarificación.

Sólo ordena que se aclaren los preceptos sobre el hecho y la base para que no quepa ninguna duda sobre la no tributación en caso de inexistencia del hecho imponible.

## LOS PROBLEMAS DEL FUTURO.

1.- Auto TC 71/2008, de 26 de febrero.

La medición no se tendría que respetar por cada tributo en función de su posición en el sistema, sino en función de la **posibilidad que cada tributo ofrece de una medición exacta o cierta de la base.**

2.- La estimación objetiva genera una base contra la que no cabe prueba alguna; ahora bien, parte de un presupuesto para su aplicación: la voluntariedad. Por mandato de la LGT, por la propia lógica del sistema y todo ello en función del principio de capacidad económica, es **siempre renunciabile.**