

La nueva Ley general tributaria

Rafael Calvo Ortega (director)

José Manuel Tejerizo López (coordinador)

Thomson Civitas, 2004

Esta obra colectiva é froito do traballo de varios catedráticos de dereito¹ tributario de distintas universidades españolas que quixeron abrir un debate necesario, e seguramente frutífero, sobre a nova lei sen agardar a súa entrada en vigor.

A Lei xeral tributaria é o eixe central do ordenamento tributario onde se recollen os seus principios esenciais e se regulan as relacións entre a Administración tributaria e os contribuíntes. A aprobación desta nova Lei xeral tributaria constitúe, sen dúbida, un acontecemento de excepcional² relevancia para todos os estudosos do dereito, e moito máis se a norma substituída é nada menos que de 1963.

A Lei xeral tributaria 58/2003 entrou en vigor o 1 de xullo de 2004, polo tanto, os distintos profesionais vinculados á materia tributaria, tanto da Administración coma os asesores fiscais, terán máximo interese no estudo da reforma

¹ Concretamente, Clemente CHECA GONZÁLEZ, Manuel FERNÁNDEZ JUNQUERA, Alfonso M. GARCÍA-MONCÓ, César GARCÍA NOVOA, Isabel GARCÍA-OVIES SARANDIESES, Manuel GONZÁLEZ SÁNCHEZ, José Luís MUÑOZ DEL CASTILLO, Eugenio SIMÓN ACOSTA e Manuel VEGA HERRERO.

² En palabras do director da obra, Rafael CALVO ORTEGA, «la promulgación de una nueva Ley General Tributaria constituye un hecho histórico de importancia indudable para el amplio mundo de la fiscalidad. Su vocación de permanencia frente a la mutabilidad de las leyes especiales y su contenido esencialmente conceptualista y sistematizador le garantizan un arco temporal de varias décadas».

integral operada. A norma substituída, a Lei 230/1963, do 28 de decembro, xeral tributaria, fora obxecto de diversas modificacións parciais que trataban de adaptar este texto legal aos cambios experimentados na evolución do sistema tributario. Pero era necesaria unha modificación completa que convertese a Lei xeral tributaria nunha verdadeira norma codificadora³, dotada dunha sistemática e dun contido axeitado aos procedementos de xestión tributaria actualmente empregados e ás novas tecnoloxías aplicadas ao funcionamento da Administración.

A nova lei presenta como principais obxectivos: reforzar as garantías dos contribuíntes e a seguridade xurídica; impulsar a unificación de criterios na actuación administrativa; posibilitar a utilización das novas tecnoloxías e modernizar os procedementos tributarios; establecer mecanismos que reforcen a loita contra a fraude, o control tributario e o cobro de débedas tributarias e diminuír os niveis actuais de litixiosidade en materia tributaria.

A nova Lei xeral tributaria será de aplicación a todas as administracións tributarias en virtude e co alcance que se eleva do artigo 149.1.1ª, 8ª, 14ª e 18ª da Constitución, sen prexuízo do disposto nas leis que aproban o convenio e o concerto económico en vigor, respectivamente, na Comunidade Foral de Navarra e nos territorios históricos do País Vasco. En definitiva, esta lei dítase ao amparo do disposto para as seguintes materias: 1ª, en canto regula as condicións básicas que garantan a igualdade no cumprimento do deber constitucional de contribuír; 8ª, en canto se refire á aplicación e eficacia das normas xurídicas e á determinación das fontes do dereito tributario; 14ª, en canto establece os conceptos, principios e normas básicas do sistema tributario no marco da facenda xeral; e 18ª, en canto adapta ás especialidades do ámbito tributario a regulación do procedemento administrativo común, garantíndolles aos contribuíntes un tratamento similar ante todas as administracións tributarias.

Na nova lei defínense, dun xeito didáctico, as obrigas, materiais e formais, que poden xurdir da relación xurídico-tributaria. Así, as obrigas materiais clasifícanse en: obriga tributaria principal, obrigas tributarias de realizar pagamentos a conta, obrigas entre particulares resultantes do tributo e obrigas tributarias accesorias, e, entre estas últimas, inclúense as de satisfacer o xuro de demora, as recargas por declaración extemporánea e as recargas do período executivo.

Establécese unha completa regulación do xuro de demora, destacando como principal novidade a non existencia de xuro de demora dende que a Administración incumpra algún dos prazos establecidos na propia lei para ditar a resolu-

³ Segundo o director desta obra colectiva, «en resumen, la LGT que entrará en vigor en este año de 2004, cumple satisfactoriamente su vocación codificadora. Esto no quiere decir que sosiegue la producción normativa cada vez más intensa y que obligue a una normación más pausada. La codificación ordena lo que hay en la vida jurídica y permite, por el conceptualismo y sistematización citados, una economía legislativa importante. Pero la garantía de una producción futura integrada y medida depende, en última instancia, del legislador y de su prudencia».

ción por causa imputable a ela, agás determinadas excepcións. Tamén se modifica a regulación das recargas do período executivo de modo que se esixirá unha recarga do 5 por 100, sen xuros de demora, se se ingresa a totalidade da débeda tributaria antes da notificación da providencia de prema; unha recarga do 10 por 100, sen xuros de demora, se se ingresa a totalidade da débeda tributaria e a propia recarga antes da finalización do prazo de ingreso das débedas apremadas; e unha recarga do 20 por 100 máis os xuros de demora se non se cumpren as condicións anteriores.

En canto aos dereitos e garantías dos obrigados tributarios reproducécese a lista contida no artigo 3 da Lei 1/1998, do 26 de febreiro, de dereitos e garantías dos contribuíntes, e incorpóranse novos dereitos como o dereito a empregar as linguas oficiais no territorio da Comunidade autónoma, o dereito a formular queixas e suxestións, o dereito a que consten en dilixencia as manifestacións do interesado ou o dereito a presentar calquera documento que se estime conveniente.

Un dos ámbitos onde se concentra unha parte importante das novidades que presenta a nova lei é en materia de aplicación dos tributos tanto na súa estrutura coma no seu contido. Poténciase o deber da información e da asistencia aos obrigados tributarios. Destaca como principal novidade o carácter vinculante de todas as contestacións ás consultas tributarias escritas e non só para o consultante senón tamén para outros obrigados tributarios sempre que exista identidade entre a súa situación e o suposto de feito formulado na consulta. Outórgaselle, tamén, carácter vinculante durante un prazo de tres meses á información da Administración sobre as valoracións de bens inmobles que vaian ser obxecto de adquisición ou transmisión.

Tamén destaca a importancia outorgada ao emprego e á aplicación de técnicas e medios electrónicos, informáticos e telemáticos pola Administración tributaria para o desenvolvemento da súa actividade e as súas relacións cos contribuíntes, coa fixación dos principais supostos nos que cabe a súa utilización, cunha ampla habilitación regulamentaria. Así mesmo, poténciase a publicación de notificacións na Internet, que poderá substituír a efectuada tradicionalmente nos taboleiros de edictos.

A regulación das actuacións e dos procedementos de xestión tributaria é unha das principais novidades desta lei, dado o escaso número de preceptos que sobre esta materia contiña a Lei 230/1963, do 28 de decembro, xeral tributaria. Así, régulanse, de forma aberta, as formas de iniciación da xestión tributaria e procédese, por vez primeira no ordenamento tributario, á definición de conceptos como o de autoliquidación ou o de comunicación de datos, así como o de declaración ou autoliquidación complementaria e substitutiva. Do mesmo modo, régulanse, unicamente, os procedementos de xestión tributaria máis comúns, ao tempo que se permite o desenvolvemento regulamentario doutros procedementos de menor entidade para os que se acuña un elemental sistema de fontes.

En materia de actuacións e procedemento de inspección, destaca a detallada regulación do prazo de duración do procedemento inspector e os efectos do seu

incumprimento e, especialmente, a nova modalidade de actas con acordo que constitúe unha das principais modificacións que introduce a nova lei como instrumento ao servizo do obxectivo de reducir a conflitividade no ámbito tributario.

A nova lei leva a cabo unha revisión, en profundidade, do réxime sancionador da Lei 230/1963 co obxecto de incrementar a seguridade xurídica na súa aplicación e potenciar o aspecto subxectivo da conduta dos obrigados na propia tipificación das infraccións, de modo que as sancións máis elevadas queden reservadas aos supostos de maior culpabilidade.

Tipifícanse novas infraccións, como a solicitude indebida de devolucións omitindo datos relevantes e, ao mesmo tempo, inclúense infraccións reguladas ata agora en leis especiais como a comunicación incorrecta ou a non comunicación de datos ao pagador de rendas sometidas a retención ou ingreso a conta. Desaparece, en cambio, a tipificación xenérica como infracción de calquera incumprimento de obrigas ou deberes esixidos pola normativa tributaria, por esixencias do principio de tipicidade en materia sancionadora.

En canto á tipificación das sancións, co obxecto de aumentar a seguridade xurídica, establécense, en cada caso, os criterios de gradación aplicables e a porcentaxe fixa que representan, de modo que a suma de todos os concorrentes coincide coa sanción máxima que se pode impoñer.

Así mesmo, revísase o sistema de redución das sancións por conformidade ou acordo do contribuínte. Mantense a redución do 30 por 100 para o caso de conformidade coa proposta de regularización e inclúese unha redución do 50 por 100 para a nova modalidade de actas con acordo, sempre que non se impugne a liquidación nin a sanción na vía contencioso-administrativa e se ingrese antes da finalización do período voluntario, se se achegou, un aval ou certificado de seguro de caución. Tamén se inclúe, co obxecto de reducir o número de recursos contra sancións, unha redución do 25 por 100 para todos os casos, agás as actas con acordo, no que o importe da sanción se ingrese en prazo voluntario e non se interpoña un recurso contra a sanción, nin contra a liquidación.

Regúlanse todas as modalidades de revisión de actos en materia tributaria, establécese unha regulación máis detallada dos procedementos especiais de revisión e do recurso de reposición. Tamén, destaca a regulación no ámbito tributario do procedemento de revogación para revisar os actos en beneficio dos interesados.

Na regulación das reclamacións económico-administrativas amplíase a un mes o prazo de interposición e introdúcense igualmente importantes novidades coa finalidade de axilizar a resolución das reclamacións e diminuír o número de asuntos pendentes nos tribunais económico-administrativos. Neste sentido, destaca a creación de órganos unipersoais que poderán resolver reclamacións, en única instancia e en prazos máis curtos, en relación con determinadas materias e contías, ademais de intervir, dentro do procedemento xeral, na resolución de inadmisibilidades ou cuestións incidentais ou no arquivo de actuación no caso de caducidade, renuncia, desistencia ou satisfacción extraprocesual.

Por último, sinalar que, en materia de recursos extraordinarios, se establece un novo recurso de alzada para a unificación da doutrina contra as resolucións do Tribunal Económico-Administrativo Central, o que coñecerá unha sala especial de nova creación na que participan, ademais de membros do propio tribunal, o director xeral de tributos, o director xeral da Axencia Estatal de Administración Tributaria, o director xeral do departamento do que dependa funcionalmente o órgano que ditou o acto e o presidente do Consello para a Defensa do Contribuínte. Esta medida complementa a de carácter vinculante das consultas tributarias para facer efectiva a unificación de criterios na actuación de toda a Administración tributaria.

A modo de resumo do anteriormente exposto os motivos do cambio e a filosofía da nova norma son:

Razóns para modificala	Obxectivos da nova Lei
O seu carácter preconstitucional	Reforzar a garantía dos contribuíntes
A necesidade de regular os procedementos de xestión tributaria actualmente utilizados	Impulsar a unificación de criterios na actuación administrativa
A excesiva dispersión da normativa tributaria	Posibilitar o emprego das novas tecnoloxías e modernizar os procedementos tributarios
A conveniencia de axeitar o funcionamento da Administración ás novas tecnoloxías	Establecer mecanismos que reforcen a loita contra a fraude, o control tributario e o cobro de débedas tributarias
A necesidade de reducir a confluencia en materia tributaria	Diminuír os actuais niveis de litixiosidade en materia tributaria

Por iso, a nova lei xeral tributaria, que entrará en vigor este ano, cumpre satisfactoriamente a súa vocación codificadora. Isto non quere dicir que se pause a produción normativa cada vez máis intensa e que obrigue a unha regulación máis pausada. A codificación ordena o que hai na vida xurídica e permite, polo conceptualismo e sistematización citados, unha economía legislativa importante. Pero a garantía dunha produción futura integrada e medida depende, en última instancia, do lexislador e da súa prudencia.

Como di o autor na presentación da súa obra, unha nova lei xeral é sempre motivo de esperanza. Hai que desexar que esta que agora nace sexa un punto de arranque para o florecemento doutrinal que contribúa a unha creación e aplicación dos tributos máis xustos. Sucedeu en 1963 coa lei que cumpre agora os seus últimos días. Nesta confianza hai que recibir e saudar o novo texto.

Non é fácil xulgar unha obra deste tipo nunhas curtas liñas, pero doume por satisfeito se se contribúe a unha maior difusión desta.

Xosé Antón Barreiro Pereira

Avogado