



AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA

ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA
Y DERECHO TRIBUTARIO



TEMA



lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17



AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA

ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA
Y DERECHO TRIBUTARIO

TEMA 8

Actuaciones y procedimiento de gestión tributaria. Los procedimientos de gestión tributaria: Iniciación, trámites y terminación. El procedimiento de verificación de datos. El procedimiento de comprobación de valores. El procedimiento de comprobación limitada. El procedimiento para la rectificación de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos y solicitudes de devolución.

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17



Comprueba si
tu temario está
actualizado
<https://opo.cl/FruSR>

Accede a
los recursos
del tema
<https://opo.cl/srrAR>



AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA | TEMA 8

I. Actuaciones y procedimiento de gestión tributaria	5
1. La gestión tributaria: funciones y formas de iniciación	5
2. Tipos de procedimientos de gestión tributaria	6
II. Los procedimientos de gestión tributaria: iniciación, trámites y terminación	8
III. El procedimiento de verificación de datos	9
1. Iniciación y tramitación del procedimiento de verificación de datos	9
2. Terminación del procedimiento de verificación de datos	11
IV. El procedimiento de comprobación de valores	14
1. Comprobación, medios y actuaciones	14
2. Práctica y procedimiento de comprobación de valores	17
3. La tasación pericial contradictoria	20
4. Casos prácticos	25
V. El procedimiento de comprobación limitada	28
1. Iniciación del procedimiento de comprobación limitada	29
2. Tramitación del procedimiento de comprobación limitada	31
3. Terminación del procedimiento de comprobación limitada	32
4. Casos prácticos	33
VI. Otros procedimientos de gestión tributaria	35
1. Procedimiento iniciado mediante declaración	35
2. Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos	38
3. Procedimiento para la rectificación de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones o solicitudes de devolución	41
4. Procedimiento para la ejecución de las devoluciones tributarias	46
5. Procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales de carácter rogado	47
6. Procedimiento de cuenta corriente tributaria	48
7. Actuaciones y procedimientos de comprobación de obligaciones formales	52



RECURSOS GRÁFICOS



Pregunta de examen

Este icono, situado en el margen izquierdo, te señalará las cuestiones que se han preguntado en exámenes oficiales de años anteriores de tu oposición.

A lo largo del tema encontrarás diversos recursos gráficos destinados a ayudarte a visualizar y memorizar datos importantes de la materia.



PLAZOS

Sabemos que los plazos y datos temporales siempre son difíciles de recordar, por eso hemos creado este icono, situado en el margen derecho de la página, que te indicará que en ese párrafo hay uno o varios plazos o datos temporales.

Destacados

Hay palabras clave o frases que son muy relevantes y que debes tener muy claras a la hora de estudiar. Estos conceptos los hemos marcado con un resaltado amarillo para que los localices de un simple vistazo.

Datos importantes

Negrita

Detalles importantes

Subrayado



Cuando haya algún cambio o modificación en el tema estos símbolos te indicarán el alcance del cambio o modificación.



Te mostramos un ejemplo con el que vas a poder ver de forma práctica lo estudiado en esta parte del tema.



I. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA

1. LA GESTIÓN TRIBUTARIA: FUNCIONES Y FORMAS DE INICIACIÓN

1.1 Funciones administrativas en la gestión tributaria

A) Ámbito de aplicación

El ámbito de la aplicación de los tributos se delimita a todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios así como a la gestión, inspección y recaudación, y a las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en virtud del **art. 83.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria** (en adelante, **LGT**).

La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a los aspectos que se regulan en el **art. 117.1 LGT**:

- La recepción y tramitación de declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos y demás documentos con trascendencia tributaria.
- La comprobación y realización de las devoluciones previstas en la normativa tributaria.
- El reconocimiento y comprobación, mediante la tramitación del correspondiente procedimiento de gestión tributaria, de:
 - La procedencia de los beneficios e incentivos fiscales.
 - Los regímenes tributarios especiales.

En este punto es interesante remitirnos al **art. 141.2.e) LGT**, en relación con el ejercicio de las funciones administrativas en el marco de la inspección de los tributos, que recoge que la inspección podrá comprobar el “cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales”. La gestión de los tributos se encarga del reconocimiento de los beneficios e incentivos fiscales así como de los regímenes tributarios especiales, en cambio, la inspección tendrá competencias, además, para la comprobación de las devoluciones tributarias.



- El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar, en cuanto tengan trascendencia tributaria.
- La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones tributarias y de otras obligaciones formales.
- La realización de actuaciones de verificación de datos.
- La realización de actuaciones de comprobación de valores.
- La realización de actuaciones de comprobación limitada.
- La práctica de liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones de verificación y comprobación realizadas.
- La emisión de certificados tributarios.
- La expedición y, en su caso, revocación del número de identificación fiscal, en los términos establecidos en la normativa específica.



- La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios.
- La información y asistencia tributaria.
- La realización de las demás actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación.

Las actuaciones y el ejercicio de las funciones a las que se refieren los párrafos anteriores se realizarán de acuerdo con lo establecido en la **LGT** y en su normativa de desarrollo (**art. 117.2 LGT**).

B) Órganos de gestión tributaria

A efectos de lo que se dispone en el **Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos** (en adelante, **RGGI**), se entiende por órganos de gestión tributaria, conforme al **art. 116 del RGGI**:

- Los de carácter administrativo que ejerzan las funciones que se recogen en el **art. 117 de la LGT**.
- Aquellos otros que tengan atribuidas competencias en materia de gestión tributaria en las normas de organización específica.

1.2 Formas de iniciación de la gestión tributaria

De acuerdo con lo previsto en la normativa tributaria, la gestión tributaria se iniciará de los modos previstos en el **art. 118 de la LGT**:



- Por una autoliquidación, por una comunicación de datos o por cualquier otra clase de declaración.
- Por una solicitud del obligado tributario, de acuerdo con lo previsto en el **art. 98 de la LGT**.

Conforme al **art. 98 de la LGT**, las actuaciones y procedimientos tributarios se podrán iniciar, bien de oficio, o bien, a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio que se prevea en la normativa tributaria.

- De oficio por la Administración tributaria.

DECLARACIÓN (ART. 119 LGT)	Todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.
AUTOLIQUIDACIÓN (ART. 120 LGT)	Declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.
COMUNICACIÓN DE DATOS (ART. 121 LGT)	Declaración presentada por el obligado tributario ante la Administración para que ésta determine la cantidad que, en su caso, resulte a devolver. Se entenderá solicitada la devolución mediante la presentación de la citada comunicación.
SOLICITUD (ART. 121 RGGI)	Serán solicitudes de devolución complementarias las que se refieran a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad, en las que se incluyan nuevos datos no declarados o se modifique parcialmente el contenido de las anteriormente presentadas, que subsistirán en la parte no afectada.
	Serán solicitudes de devolución sustitutivas aquellas referidas a la misma obligación tributaria y periodo que otras presentadas con anterioridad que reemplacen su contenido.

2. TIPOS DE PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA



Son procedimientos de gestión tributaria, entre otros, aquellos a los que se refiere el **art. 123.1 de la LGT (Sección 2ª, Capítulo III, Título III de la LGT)**:

- El procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos.
- El procedimiento iniciado mediante declaración.
- El procedimiento de verificación de datos.
- El procedimiento de comprobación de valores.
- El procedimiento de comprobación limitada.

Reglamentariamente se podrán regular otros procedimientos de gestión tributaria a los que serán de aplicación, en todo caso, las normas que se establecen en el **Capítulo II**, referido a las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios, del **Título III de la LGT**, relativo a la aplicación de los tributos (**art. 123.2 LGT**).

PROCEDIMIENTOS DE LA GESTIÓN TRIBUTARIA	
PROCEDIMIENTO	REGULACIÓN
Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud, o comunicación de datos	· Arts. 124 a 127 LGT · Arts. 122 a 125 RGGI
Procedimiento iniciado mediante declaración	· Arts. 128 a 130 LGT · Arts. 133 a 135 RGGI
Verificación de datos	· Arts. 131 a 133 LGT · Arts. 155 y 156 RGGI
Comprobación de valores	· Arts. 57, 134 y 135 LGT · Arts. 157 a 162 RGGI
Comprobación limitada	· Arts. 136 a 140 LGT · Arts. 163 a 165 RGGI
Procedimiento para la rectificación de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes de devolución	· Arts. 126 a 130 RGGI
Procedimiento para la ejecución de las devoluciones tributarias	· Arts. 131 y 132 RGGI
Procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales de carácter rogado	· Arts. 136 y 137 RGGI
Procedimiento de cuenta corriente tributaria	· Arts. 138 a 143 RGGI
Actuaciones y procedimientos de comprobación de obligaciones formales: <ul style="list-style-type: none"> · Comprobación censal. · Comprobación del domicilio fiscal. · Control de presentación de declaraciones. · Control de otras obligaciones formales. 	· Arts. 144 a 154 RGGI

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

II. LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA: INICIACIÓN, TRÁMITES Y TERMINACIÓN

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 6.6, 6.7 y 6.8, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

III. EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS

1. INICIACIÓN Y TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS

1.1 El procedimiento de verificación de datos



La Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos en los supuestos regulados en el **art. 131 de la LGT**:

- Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.
- Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria.
- Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma.
- Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que **no se refiera** al desarrollo de **actividades económicas**.



En el ámbito de los procedimientos de gestión tributaria, cuando la aclaración o justificación de los datos relativos a la declaración o autoliquidación presentada se refiera al desarrollo de actividades económicas, deberá iniciarse directamente el procedimiento de comprobación limitada, no pudiendo iniciarse el de verificación de datos.

EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS (ART. 131 LGT) ¹	
SUPUESTOS DE INICIACIÓN	DESCRIPCIÓN
Defectos formales o errores aritméticos en la declaración o autoliquidación del OT	Incumplimientos detectados en el examen de la propia declaración o autoliquidación sin necesidad de acudir a otros datos o de realizar requerimientos de documentación, por lo que hace innecesario el inicio de un procedimiento con mayores competencias
Datos declarados no coincidentes con los contenidos en otras declaraciones o con los obrantes en poder de la Administración	La información con la que cuenta la Administración, tratada de forma masiva por procedimientos informáticos, no es la que declara el OT
Aplicación indebida de la normativa	Este supuesto atribuye la facultad a la Administración de interpretar las normas de manera distinta a la realizada por el OT, y sobre la base de esta diferencia interpretativa, practicar la liquidación que corresponda
Requerimiento de aclaración o justificación de dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, salvo las referidas a actividades económicas	La generalización de la presentación obligatoria por Internet de las declaraciones ha limitado la obligación de aportación de justificantes con las declaraciones que se presentan, lo que no impide que la Administración tributaria pueda requerir los justificantes que sean necesarios siempre que no afecten al desarrollo de actividades económicas

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

¹ Información de ejemplos extraída de Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 634).

1.2 Inicio y desarrollo

A) Modos de iniciación

La Administración podrá iniciar un procedimiento de verificación de datos, conforme al **art. 155.1 del RGGI**, en los supuestos que se prevén en el **art. 131 de la LGT**.

Los modos en que se podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos, al amparo del **art. 132.1 de la LGT**, son:

- Requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación, o
- Notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla.

El procedimiento de verificación de datos se iniciará de oficio. En relación con el contenido de la notificación de inicio, éste será el que se regula para los procedimientos iniciados de oficio en el **art. 87 del RGGI**. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 6.6, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

B) Disconformidad con los datos que ostenta la Administración

El **art. 132.2 de la LGT** señala que cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los datos que obren en poder de la Administración, se aplicará lo que se dispone en el **art. 108.4 de la LGT**.

Según el **art. 108.4 de la LGT**, los datos y elementos de hecho que se consignen en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario.

Los datos que se incluyan en declaraciones o contestaciones a requerimientos debido al cumplimiento de la obligación de suministro de información a la que se refieren los **arts. 93 y 94 LGT**, y que vayan a ser utilizados en la regularización de la situación tributaria de otros obligados se presumen ciertos. No obstante, éstos deberán ser contrastados cuando el obligado tributario alegue la inexactitud o falsedad de los mismos. Para contrastar los mencionados datos, podrá exigirse al declarante que ratifique y aporte prueba de los datos que se refieran a terceros incluidos en las declaraciones presentadas.

C) Alegaciones y resolución

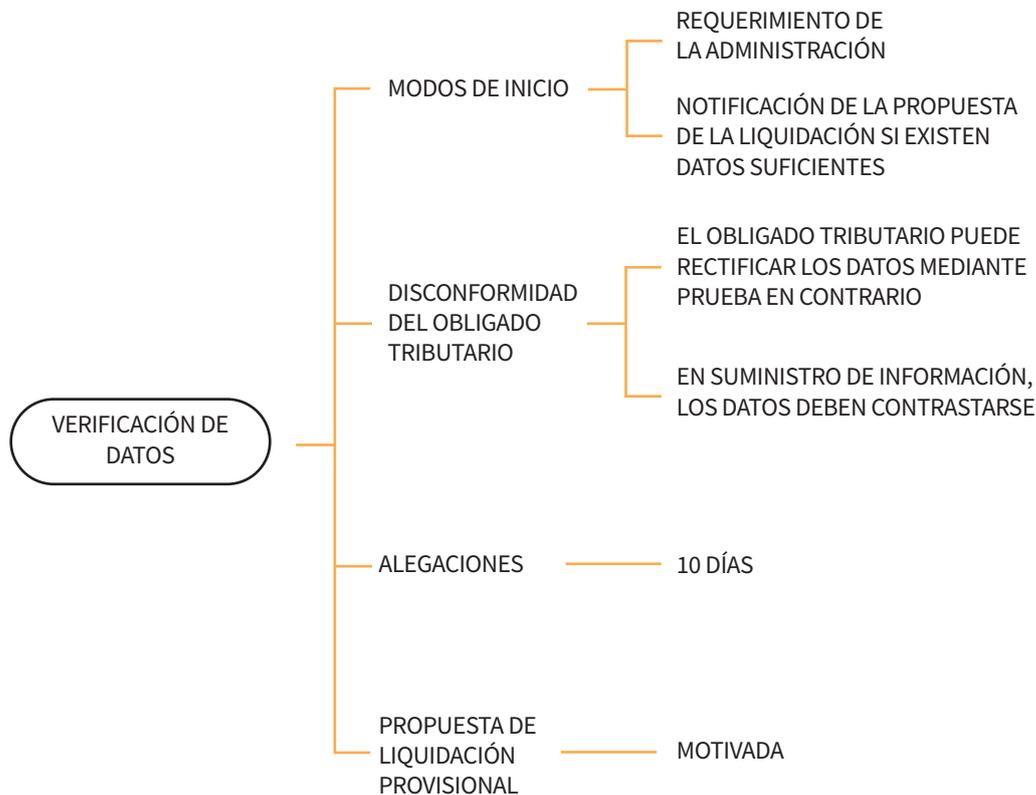
De **forma previa** a la apertura, en su caso, del **plazo de alegaciones**, la Administración tributaria podrá acordar, motivadamente, la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones. Dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario (**art. 155.2 del RGGI**).

Por otro lado, con **carácter previo** a la **práctica de la liquidación provisional**, la Administración deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que éste alegue lo que convenga a su derecho (**art. 132.3 LGT**).

En el mismo sentido se pronuncia el **art. 155.3 del RGGI**, que señala que, **previamente a la resolución** en la que se corrijan los defectos advertidos, o bien, previamente a la práctica de la liquidación provisional, la Administración deberá notificar al obligado tributario la propuesta de resolución o de liquidación para que en un plazo de **10 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que convenga a su derecho.

La propuesta de liquidación provisional **deberá motivarse** en todo caso, con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en la misma (**art. 132.4 LGT**).





2. TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS

2.1 Modos de terminación

El procedimiento de verificación de datos terminará, conforme al **art. 133.1 de la LGT**, por:

- Una resolución en la que:
 - Se indique que no procede practicar liquidación provisional, o
 - Se corrijan los defectos advertidos.
- Liquidación **provisional**, que deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en la misma.
- La subsanación, aclaración o justificación de la discrepancia o del dato objeto del requerimiento por parte del obligado tributario.
 - Este tipo de finalización se hará constar en diligencia y no será necesario dictar resolución expresa (**art. 156.1 RGGI**).
- Caducidad, una vez transcurridos **6 MESES** sin haberse notificado liquidación provisional.

El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de **6 MESES**, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de **6 MESES (art. 104.1 LGT)**.

- No obstante, la Administración podrá iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 4.5, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*
- El plazo señalado se tendrá en cuenta sin perjuicio de los períodos de interrupción justificada y dilaciones que se puedan producir, a los que se refieren los **arts. 103 y 104 del RGGI**.² *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 6.10, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

² Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento.* (p. 642).

Una vez realizado el trámite de alegaciones, no se puede incorporar al expediente más documentación acreditativa de los hechos, con excepción de que se demuestre la imposibilidad de haberla entregado antes de la finalización de dicho trámite y siempre que se aporte antes de que se dicte la resolución (**art. 96.5 RGGI**). En este caso se produciría una dilación en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria computable desde el día siguiente al de finalización del plazo del trámite de alegaciones hasta la fecha en que se aporten los nuevos documentos (**art. 104.b RGGI**).³

- El inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos.



La verificación de datos **no impedirá** la posterior comprobación del objeto que haya dado lugar a la misma (**art. 133.2 LGT**).

La afirmación anterior implica la posibilidad de que se amplíe o se reduzca el alcance de las actuaciones a desarrollar por la Administración Tributaria y que se recojan en la comunicación de inicio. No obstante, el acuerdo que se adopte deberá estar motivado y ser previo a la apertura del trámite de alegaciones, es decir, previo a que se notifique la propuesta de liquidación al obligado tributario, tal y como se recoge en el **art. 155.2 RGGI**. Asimismo, cabe señalar que la ampliación del alcance del procedimiento es independiente del inicio de otro procedimiento y, por tanto, de la finalización del procedimiento de verificación de datos.

2.2 Intereses de demora cuando resulte una cantidad a devolver

En aquellos casos en que la liquidación resultante del procedimiento de verificación de datos sea una cantidad a devolver, la liquidación de intereses de demora deberá efectuarse de la siguiente forma que se establece en el **art. 156.2 del RGGI**:

- Cuando se trate de una devolución de **ingresos indebidos**, se liquidarán a favor del obligado tributario intereses de demora en los términos del **art. 32.2 de la LGT**.
- Cuando se trate de una devolución derivada de la **normativa de un tributo**, se liquidarán intereses de demora a favor del obligado tributario de acuerdo con lo previsto en el **art. 31 de la LGT**, y en el **art. 125 del RGGI**.

INTERESES DE DEMORA EN LAS CANTIDADES A DEVOLVER EN EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS (ART. 156.2 RGGI)	
Devolución de ingresos indebidos (art. 32.2 LGT)	Se abonará el interés de demora sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite.
	El interés de demora 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.
	No se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración.
	Cuando se proceda a la devolución de un ingreso indebido derivado de una autoliquidación ingresada en varios plazos, se entenderá que la cantidad devuelta se ingresó en el último plazo y, de no resultar cantidad suficiente, la diferencia se considerará satisfecha en los plazos inmediatamente anteriores.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

³ Información de ejemplos extraída de Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (3800).

**Devolución
derivada de la
normativa
de un tributo
(art. 31.2 LGT y
125.2 RGGI)**

Transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de 6 meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración Tributaria, ésta abonará el interés de demora.

El interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

No se computarán las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración.

La base sobre la que se aplicará el tipo de interés tendrá como límite el importe de la devolución solicitada en la autoliquidación, comunicación de datos o solicitud.

IV. EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES

1. COMPROBACIÓN, MEDIOS Y ACTUACIONES

1.1 La comprobación de valores

La Administración tributaria podrá comprobar el valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos que resulten determinantes de la obligación tributaria de conformidad con lo dispuesto en el **art. 57 de la LGT**, salvo que el obligado tributario haya declarado de acuerdo con los aspectos regulados en el **art. 157.1 del RGGI**:

- El valor que le haya sido comunicado al efecto por la Administración tributaria con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles (**arts. 90 LGT y 69 RGGI**). *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 6.2, bloque de Organización de la Hacienda Pública.*
- Los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los medios previstos en el **art. 57.1 de la LGT**.

Lo dispuesto en el **Título IV, Capítulo II, Sección 9.ª RGGI**, relativo al procedimiento de comprobación de valores, se entenderá sin perjuicio de lo que se establece en la normativa de cada tributo (**art. 157.2 RGGI**).

1.2 Tipos de comprobaciones

A) Medios de comprobación

El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los medios que se regulan en el **art. 57.1 de la LGT**:

- Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale.
- Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.
 - Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes.
 - Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.
- Precios medios en el mercado.
- Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
- Dictamen de peritos de la Administración.
- Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.
- Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.
- Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.
- Cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo.

La tasación pericial contradictoria podrá utilizarse para confirmar o corregir en cada caso las valoraciones que resulten de la aplicación de los medios anteriores (**art. 57.2 LGT**).

Cabe señalar que las normas de cada tributo regularán la aplicación de los medios de comprobación que han sido señalados (**art. 57.3 LGT**).

La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria mediante la práctica de la comprobación de valores y la tasación pericial contradictoria, cuando, según el **art. 57.4 de la LGT**:



- Dicha comprobación de valores sea el único objeto del procedimiento, o
- Se sustancie en el curso de otro procedimiento de los regulados en el **Título III de la LGT**, relativo a la aplicación de los tributos, como una actuación concreta del mismo.
 - En todo caso será aplicable lo dispuesto en los **arts. 134 y 135 de la LGT** acerca del procedimiento de comprobación de valores y de tasación pericial contradictoria, salvo el **apartado 1 del art. 134 de la LGT**.

B) Aplicación de los medios de valoración

La aplicación del medio de valoración consistente en la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal a que se refiere el **art. 57.1.b) de la LGT**, exigirá que hayan sido objeto de aprobación y publicación por la Administración tributaria que los vaya a aplicar:

- La metodología técnica que se utilice para el cálculo de los coeficientes multiplicadores.
- Los coeficientes resultantes de dicha metodología.
- El periodo de tiempo de validez.

En el ámbito de competencias del Estado la aprobación corresponderá al Ministro competente en materia de Hacienda mediante orden (**art. 158.1 RGGI**).

Cuando en la comprobación de valores se utilice el medio de valoración que consiste en precios medios de mercado (**art. 57.1.c) LGT**), la Administración tributaria competente podrá aprobar y publicar:

- La metodología o el sistema de cálculo utilizado para determinar dichos precios medios en función del tipo de bienes, así como
- Los valores resultantes.

En el ámbito de competencias del Estado la aprobación corresponderá al Ministro competente en materia de Hacienda mediante orden (**art. 158.2 RGGI**).

Cuando en la comprobación de valores se utilice el medio de valoración consistente en dictamen de perito de la Administración, dicho perito deberá tener titulación suficiente y adecuada al tipo de bien a valorar (**art. 57.1.e) LGT**).

- Si se trata de una valoración que se refiera a un bien o derecho individualizado se harán constar las características físicas, económicas y jurídicas que según la normativa aplicable deban considerarse para determinar el valor del bien o derecho (**art. 158.3 RGGI**).

A los efectos de tener en cuenta el precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien (**art. 57.1.h) LGT**), el valor de dichos bienes transmitidos determinante de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración Tributaria atendiendo al precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien realizadas dentro del plazo de **1 AÑO** desde la fecha del devengo del impuesto en el que surta efecto, siempre que se mantengan sustancialmente las circunstancias de carácter físico, jurídico y económico determinantes de dicho valor (**art. 158.4 RGGI**).

ESTIMACIÓN POR REFERENCIA A LOS VALORES QUE FIGUREN EN LOS REGISTROS OFICIALES DE CARÁCTER FISCAL (ART. 57.1.B) LGT)

En el ámbito de competencias del Estado la aprobación corresponderá al Ministro competente en materia de Hacienda mediante orden (**art. 158.1 RGGI**).

Se exigirá que la metodología técnica utilizada para el cálculo de los coeficientes multiplicadores, los coeficientes resultantes de dicha metodología y el periodo de tiempo de validez hayan sido objeto de aprobación y publicación por la Administración tributaria que los vaya a aplicar.



PRECIOS MEDIOS DE MERCADO (ART. 57.1.C) LGT)

En el ámbito de competencias del Estado la aprobación corresponderá al Ministro competente en materia de Hacienda mediante orden (**art. 158.2 RGGI**).

DICTAMEN DE PERITO DE LA ADMINISTRACIÓN (ART. 57.1.E) LGT)

La Administración tributaria competente podrá aprobar y publicar la metodología o el sistema de cálculo utilizado para determinar dichos precios medios en función del tipo de bienes, así como los valores resultantes.

PRECIO O VALOR DECLARADO CORRESPONDIENTE A OTRAS TRANSMISIONES DEL MISMO BIEN (ART. 57.1.H) LGT)

Si se trata de una valoración que se refiera a un bien o derecho individualizado se harán constar las características físicas, económicas y jurídicas que deban de considerarse para determinar el valor del bien o derecho (**art. 158.3 RGGI**).

El perito deberá tener titulación suficiente y adecuada al tipo de bien a valorar.

El valor de los bienes transmitidos determinante de la obligación tributaria podrá comprobarse por la AT.

Se atenderá al precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien realizadas en 1 año desde la fecha del devengo del impuesto en el que surta efecto, siempre que se mantengan sustancialmente las circunstancias de carácter físico, jurídico y económico determinantes de dicho valor (**art. 158.4 RGGI**).

1.3 Actuaciones de comprobación de valores



La comprobación de valores también podrá realizarse como una actuación concreta en alguno de los procedimientos que señala el **art. 159.1 RGGI**:

- Procedimiento iniciado mediante declaración.
- Procedimiento de comprobación limitada.
- Procedimiento de inspección.

Cuando la comprobación de valores se lleve a cabo en alguno de los procedimientos anteriores, se deberán tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Si dicha comprobación no se realiza por el órgano que tramita el procedimiento, el valor comprobado se incorporará al procedimiento del que trae causa (**art. 159.2 RGGI**).
- Será de aplicación lo dispuesto acerca del procedimiento de comprobación de valores a tenor de lo dispuesto en el **art. 134 de la LGT**, así como en el **RGGI**:
 - Salvo lo relativo al plazo máximo de resolución, que será el que corresponda al procedimiento que se esté tramitando.
- Cuando las actuaciones de comprobación de valores se realicen en un procedimiento de inspección, las facultades de la Administración tributaria serán las reconocidas por la **LGT**, y por el **RGGI** a los **órganos de inspección** (**art. 159.3 RGGI**).

Cualquiera que sea el procedimiento en el que se realice la comprobación de valores, los obligados tributarios tendrán derecho a promover la tasación pericial contradictoria (**art. 159.4 RGGI**).

No serán consideradas como actuaciones de comprobación de valores aquellas en las que el valor de las rentas, productos, bienes o elementos de la obligación tributaria resulte directamente de una ley o de un reglamento (**art. 159.5 RGGI**).

LA COMPROBACIÓN DE VALORES	
COMPROBACIÓN (art. 157 RGGI)	Del valor de las rentas, productos, bienes, así como otros elementos de la obligación tributaria
EXCEPCIÓN (art. 157 RGGI)	Que previamente a la adquisición o transmisión el valor haya sido comunicado al efecto por la Administración Tributaria o que existan valores publicados por la propia Administración
MEDIOS DE COMPROBACIÓN (art. 57.1 LGT)	<ul style="list-style-type: none"> · Capitalización o imputación de rendimientos · Estimación por referencia · Precio de mercado · Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros · Dictamen de peritos · Valor asignado a los bienes en las pólizas de seguros · Valor asignado para la tasación de fincas hipotecadas · Precio o valor declarado en transmisiones del mismo bien · Otros medios que establezca la ley
CARACTERÍSTICAS ESPECIALES (art. 159 RGGI)	Puede ser independiente o realizarse como una actuación concreta dentro de un procedimiento iniciado mediante declaración, en uno de comprobación limitada o en uno de inspección

2. PRÁCTICA Y PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES

2.1 Inicio

La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de conformidad con los medios que se prevén en el **art. 57 de la LGT**, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios.

El procedimiento podrá iniciarse mediante, según el **art. 134.1 de la LGT**:

- Una comunicación de la Administración actuante, o
- La notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración, cuando se cuente con datos suficientes.

2.2 Tramitación

A) Notificación de las actuaciones

La Administración tributaria deberá **notificar** a los obligados tributarios aquellas actuaciones que precisen de su colaboración, conforme al **art. 134.2 de la LGT**. En estos supuestos, los obligados deberán facilitar a la Administración tributaria la práctica de dichas actuaciones.

B) Facultades de la Administración tributaria

En este procedimiento la Administración tributaria tendrá las facultades que recoge el **art. 160.1 del RGGI**.

- Proceder al examen de los datos:
 - Que se encuentren en poder de la Administración.
 - Consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones.
 - De los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
- Requerir al obligado tributario o a terceros la información necesaria para efectuar la valoración.

Asimismo, la Administración podrá realizar el examen físico y documental de los bienes y derechos objeto de valoración. A estos efectos, los órganos competentes tendrán las facultades que se prevén en el **art. 172 RGGI** respecto a la entrada y reconocimiento de fincas.

C) Necesidad del examen de peritos

En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito cuando se trate de:

- Bienes singulares, o
- De aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas.

La negativa del poseedor del bien a dicho reconocimiento eximirá a la Administración tributaria de cumplir con este requisito, de acuerdo con el **art. 160.2 del RGGI**.

D) Contenido de la propuesta de valoración

La propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores realizada mediante cualquiera de los medios del **art. 57.1 de la LGT**, deberá ser **motivada**. A los efectos de lo previsto en el **art. 103.3 de la LGT**, la propuesta de valoración recogerá expresamente la normativa aplicada y el detalle de su aplicación y será motivada con referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho.

En particular, la propuesta de valoración deberá contener los extremos que se recogen en el **art. 160.3 del RGGI**:

- En la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal deberá especificarse:
 - El valor tomado como referencia.
 - Los parámetros, coeficientes y demás elementos de cuantificación utilizados para determinar el valor.
- En la utilización de precios medios de mercado deberá especificarse la adaptación de los estudios de precios medios de mercado y del sistema de cálculo al caso concreto.
- En los dictámenes de peritos se deberán expresar de forma concreta los elementos de hecho que justifican la modificación del valor declarado, así como la valoración asignada. Cuando se trate de bienes inmuebles, se hará constar expresamente:
 - El módulo unitario básico aplicado, con expresión de su procedencia y modo de determinación, y
 - Todas las circunstancias relevantes, tales como:
 - Superficie.
 - Antigüedad, u
 - Otras que hayan sido tomadas en consideración para la determinación del valor comprobado, con expresión concreta de su incidencia en el valor final y la fuente de su procedencia.

La valoración administrativa servirá de base a la liquidación provisional que se practique, sin perjuicio de que, respecto de otros elementos de la obligación tributaria, se pueda iniciar un procedimiento de (**art. 160.4 RGGI**):

- Verificación de datos.
- Comprobación limitada, o
- Inspección.

2.3 Terminación y efectos

A) Finalización del procedimiento

El **art. 103.1 de la LGT** establece que la Administración tributaria está obligada a resolver, de forma expresa, todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa.

Por otro lado, en relación con la motivación, ésta debe entenderse como el instrumento que evita la indefensión del obligado tributario, ya que los motivos de la valoración es lo que permite la procedencia de su impugnación. No obstante, la ausencia o insuficiencia de motivación no provoca la nulidad de pleno derecho, sino la mera anulabilidad del acto de valoración y de la liquidación. Por tanto, los actos de comprobación sin motivación o con motivación insuficiente interrumpirán la prescripción del derecho a liquidar.

El plazo máximo para notificar la valoración y en su caso la liquidación derivada de un procedimiento de comprobación de valores será de **6 MESES (art. 104 LGT)**, según se regula en el **art. 134.1 de la LGT**, con la excepción de que la comprobación de valores se realice como una actuación concreta de un procedimiento de inspección, en cuyo caso, el plazo máximo es el que corresponde al propio procedimiento inspector que se está tramitando.⁴



Si el valor determinado por la Administración tributaria es diferente al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios que ha empleado.

Transcurrido el plazo de alegaciones, el cual se abrirá con la propuesta de regularización, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda, a la que deberá acompañarse la valoración realizada.

Los obligados tributarios, conforme al **art. 134.3 de la LGT**:



- **No podrán** interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración.
- **Podrán** promover la tasación pericial contradictoria, o
- **Podrán** plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.

Quando el procedimiento finalice con la estimación de la valoración declarada por el obligado tributario como correcta, la Administración continuará teniendo la obligación de resolver expresamente, pues el **art. 103.1 de la LGT** determina que la Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos y a notificar dicha resolución expresa.⁵ En aquellos supuestos en que la Administración tributaria sobrepase el tiempo establecido para notificar el acto de liquidación, no procede la exigencia de interés de demora desde que vena el plazo en cuestión hasta que se notifique la liquidación.⁶

B) Efectos de la comprobación de valores

En los supuestos en los que la ley establezca que el valor comprobado debe producir efectos respecto a otros obligados tributarios, la Administración tributaria actuante quedará vinculada por dicho valor con respecto a los demás interesados.

La ley de cada tributo podrá establecer la obligación de notificar a dichos interesados el valor comprobado para que, de ese modo, puedan promover su impugnación o la tasación pericial contradictoria.

También cabe la impugnación o la tasación pericial contradictoria por otros obligados tributarios cuando en un procedimiento posterior el valor comprobado sea aplicable a éstos (**art. 134.4 LGT**).

Si de la impugnación o de la tasación pericial contradictoria promovida por un obligado tributario resultase un valor distinto, el citado valor, conforme al **art. 134.5 de la LGT**, será aplicable a los restantes obligados tributarios a los que fuese de aplicación dicho valor en relación con la Administración tributaria actuante, teniendo en cuenta lo dispuesto en el párrafo anterior.

lauracsbona@gmail.com/34 62598 1

⁴ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento.* (p. 668).

⁵ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento.* (p. 669).

⁶ Dirección General de Tributos CV 28/03/08.

PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES	
INICIO (art. 134 LGT)	Comunicación de la Administración actuante o la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración, cuando se cuente con datos suficientes.
TRAMITACIÓN (arts. 134 LGT, 160 RGGI)	<ul style="list-style-type: none"> · Se notifica a los obligados tributarios aquellas actuaciones que precisen su colaboración. · La Administración examina los datos, así como los bienes y derechos objeto de valoración. · Se realizan requerimientos de información a los obligados tributarios o a terceros. · Se solicita dictamen de perito si se trata de bienes singulares o bienes en los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas. · Se realiza una propuesta de valoración motivada.
TERMINACIÓN (art. 134 LGT)	<ul style="list-style-type: none"> · Plazo general de 6 meses para notificar la valoración y en su caso la liquidación. · Los OT no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración. · Los OT podrán promover la tasación pericial contradictoria. · Los OT podrán plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que interpongan contra el acto de regularización.

3. LA TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA

3.1 Inicio

A) Plazo y supuestos de promoción



Los **interesados** podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores que se señalan en el **art. 57 de la LGT**, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de conformidad con los valores comprobados administrativamente, o cuando:

- La normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.
- El obligado tributario se haya reservado válidamente el derecho a promoverla en un recurso de reposición o una reclamación administrativa, desde la fecha de firmeza en vía administrativa de la resolución del recurso o reclamación interpuesta.⁷

Al respecto de lo dispuesto en el párrafo anterior, señala el **art. 135.1 de la LGT** que en los supuestos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, el interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando:

- Estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos que se han tenido en cuenta para elevar los valores declarados, y
- Denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa.

B) Necesidad de la valoración de un perito de la Administración

Cuando se solicite la tasación pericial contradictoria, será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración en el caso en que la comprobación del valor se hubiese efectuado por un medio diferente del dictamen de peritos de la Administración.

⁷ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento.* (p. 671).

- A estos efectos, el órgano competente remitirá a los servicios técnicos correspondientes una relación de los bienes y derechos a valorar (**art. 161.1 RGGI**).
- En el plazo de **15 DÍAS**, el personal con título adecuado a la naturaleza de los mismos formulará por duplicado la correspondiente **hoja de aprecio**, en la que deberán constar el resultado de la valoración realizada y los criterios empleados.



C) Motivos de oposición a la valoración

Salvo que el obligado tributario manifieste expresamente que no desea promover la tasación pericial contradictoria sino la impugnación del acto administrativo, únicamente se entenderá que los obligados tributarios promueven la tasación pericial contradictoria, si los motivos de oposición a la valoración sólo se refieren a la cuantificación de sus elementos técnicos, tales como:

- El módulo unitario básico.
- La depreciación por antigüedad, o
- Los coeficientes y cifras en que se concretan las demás circunstancias consideradas en la cuantificación.

D) Efectos de la presentación de la solicitud o de reservar el derecho a promover la tasación pericial contradictoria

La presentación de la **solicitud** de la tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla, determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma.



A su vez, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria suspenderá el plazo para iniciar el procedimiento sancionador que, en su caso, derive de la liquidación o, si este se hubiera iniciado, el plazo máximo para la terminación del procedimiento sancionador (**art. 135.1 LGT**).

E) Liquidación

Tras la terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria la notificación de la liquidación que proceda determinará que el plazo de **6 MESES** al que se refiere el **art. 209.2 de la LGT** se compute de nuevo desde dicha notificación o, si el procedimiento se hubiera iniciado, que se reanude el cómputo del plazo restante para la terminación.



El **art. 209.2 LGT** señala que los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante comprobación no podrá iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de **6 MESES** desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

En el mismo sentido se establece para los procedimientos iniciados mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos o inspección.



Si en el momento de solicitar la tasación pericial contradictoria contra la liquidación ya se hubiera impuesto la correspondiente sanción y como consecuencia de aquella se dictara una nueva liquidación, se procederá a anular la sanción y a imponer otra teniendo en cuenta la cuantificación de la nueva liquidación.

Un obligado tributario desea transmitir una plaza de garaje de su propiedad. Si a los efectos de declarar la ganancia patrimonial en su próxima declaración de la renta, la Administración lleva a cabo una comprobación de valores, notificada el día 8 de septiembre del año X1 y el obligado tributario no está de acuerdo con dicha valoración, éste podrá promover la tasación pericial contradictoria en el plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada, es decir, en el plazo de 1 mes, por lo que dispondrá hasta el día 8 de octubre del año X1. A causa de la promoción de la tasación pericial contradictoria, se suspenderá tanto la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer el recurso o reclamación contra la misma, como el plazo máximo para que finalice el procedimiento sancionador.

El **art. 30.3 de la Ley 39/2015** señala que los plazos expresados en días se contarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o la desestimación por silencio administrativo. Sin embargo, también añade el **apartado 4** que el plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o año de vencimiento. Por tanto, una notificación producida el día 8 de septiembre del año X1, comenzará a contar desde el día 9 de septiembre del año X1 y su cómputo finalizará el 8 de octubre del año X1.

3.2 Tramitación

A) Actuaciones

Si el obligado tributario considera que la valoración que ha realizado la Administración no es acorde con la realidad, ha de promover la tasación pericial contradictoria, la cual implica las siguientes actuaciones⁸, reguladas en el **art. 135.2 de la LGT**:

- Será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración cuando la cuantificación del valor comprobado no se haya realizado mediante dictamen de peritos de aquélla.
- La Administración notifica la valoración realizada por el perito al obligado tributario o, en aquellos casos en los que la comprobación de valores se hubiera efectuado mediante el dictamen de peritos de la Administración, la que ya figure en el expediente, y le concede un plazo de **10 DÍAS** para que pueda proceder al nombramiento de un perito. 
- Transcurrido el plazo sin haberse designado se entiende que desiste de su derecho a promover la tasación pericial contradictoria y se da por terminado el procedimiento.
- En este supuesto, la liquidación que se dicte toma el valor comprobado que hubiese servido de base a la liquidación inicial y no puede promoverse de nuevo una tasación pericial contradictoria (**art. 161.2 RGGI**).
- Respecto a la determinación del valor, se establecen las siguientes reglas:
 - Si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a **120.000 euros** y al **10 %** de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación (**art. 135.2 LGT**).
 - Si la diferencia es superior, deberá designarse un perito tercero.
 - La valoración realizada por el tercer perito servirá de base a la liquidación que proceda, con los límites del valor declarado y el comprobado inicialmente por la Administración Tributaria (**art. 135.4 LGT**).

B) Nombramiento del tercer perito

Cada Administración tributaria competente solicitará durante **EL MES DE ENERO DE CADA AÑO** a los distintos colegios, asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidos el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido por sorteo público uno de cada lista, las designaciones se llevarán a cabo **por orden correlativo**, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar. 

Cuando no exista colegio, asociación o corporación profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se solicitará al Banco de España que designe una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

En relación con los honorarios del perito del obligado tributario, se deben tener en cuenta los siguientes aspectos (**art. 135.3 LGT**):

- Serán satisfechos por el obligado tributario.
- Cuando la diferencia entre la tasación que practique el perito tercero y el valor declarado, considerada en valores absolutos, supere el **20 %** del valor declarado, los gastos del tercer perito serán abonados por el obligado tributario y, en caso contrario, correrán a cargo de la Administración.
 - En este caso, aquél tendrá derecho a ser reintegrado de los gastos ocasionados por el depósito.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que, una vez designado el perito por el obligado tributario, se le entregará la relación de bienes y derechos para que en el plazo de **1 MES**, contado a partir del día siguiente al de la recepción de la relación, formule la correspondiente hoja de aprecio, que deberá estar motivada. 

Transcurrido el plazo de **1 MES** sin haber presentado la valoración, se entenderá que desiste de su derecho a promover la tasación pericial contradictoria y se dará por terminado el procedimiento. En este caso, la liquidación que se dicte tomará el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación inicial y no se podrá promover una nueva tasación pericial contradictoria (**art. 161.3 RGGI**). 

⁸ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 672).

El órgano competente para designar un perito tercero será aquel que se determine en la normativa de organización específica.

La Administración tributaria competente podrá establecer honorarios estandarizados para los peritos terceros, designados conforme a lo dispuesto en el **art. 135.1 LGT**. No obstante, será necesaria la aceptación de la designación por el perito elegido por sorteo. Dicha aceptación determinará, asimismo, la aceptación de los honorarios aprobados por la Administración (**art. 161.4 RGGI**).

El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios mediante depósito en el Banco de España o en el organismo público que sea determinado por cada Administración tributaria, en el plazo de **10 DÍAS**. La falta de depósito por cualquiera de las partes conllevará la aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.



Entregada en la Administración tributaria competente la valoración por el perito tercero, se comunicará al obligado tributario y se le concederá un plazo de **15 DÍAS** para que justifique el pago de los honorarios a su cargo. En su caso, se autorizará la disposición de la provisión de los honorarios depositados (**art. 135.3 LGT**).



Una vez aceptada la designación por el perito tercero, se le entregará la relación de los bienes y derechos a valorar y las copias de las hojas de aprecio de los peritos anteriores. En el plazo de **1 MES**, contado a partir del día siguiente al de la entrega, deberá confirmar alguna de las valoraciones anteriores o realizar una nueva valoración, sin perjuicio de los límites previstos en el **art. 135.4 de la LGT**.



En el supuesto de que el perito tercero no emita la valoración en el plazo establecido en el párrafo anterior, se podrá dejar sin efecto su designación, sin perjuicio de las responsabilidades que resulten exigibles por la falta de emisión del dictamen en plazo. Si se dejara sin efecto la designación, se deberá notificar esta circunstancia al perito tercero y al obligado tributario, y se procederá, en su caso, a la liberación de los depósitos de sus honorarios y al nombramiento de otro perito tercero por orden correlativo (**art. 161.5 RGGI**).

PROCEDIMIENTO DE TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA	
Valoración Administrativa por dictamen de peritos de la Administración (art. 57.1.e) LGT	Valoración administrativa mediante cualquier método contemplado en el art. 57 de la LGT salvo apartado 1.e)
Solicitud de tasación pericial contradictoria en el plazo de 1 mes	Solicitud de tasación pericial contradictoria en el plazo de 1 mes
Se realiza una nueva valoración administrativa mediante el método de dictamen de peritos de la Administración del art. 57.1.e) de la LGT , sin cargo para el obligado tributario	
Se nombra perito en el plazo de 15 días	
Si la valoración del perito de la parte es menor al 10 % y la diferencia entre las valoraciones es igual o inferior a 120.000 euros	Si la valoración del perito de la parte es mayor al 10 % y la diferencia entre las valoraciones es superior a 120.000 euros
Se acepta la valoración del perito de parte	Se nombra al perito tercero para la valoración definitiva: <ul style="list-style-type: none"> · Si la diferencia es mayor al 20 %, corre a cargo del contribuyente · Si la diferencia es menor al 20 %, corre a cargo de la Administración

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

3.3 TERMINACIÓN

El procedimiento de tasación pericial contradictoria terminará de alguna de las siguientes formas que establece el **art. 162.1 RGGI**:



- Entrega en la Administración tributaria de la valoración efectuada por el perito tercero.
- Desistimiento del obligado tributario (**art. 161.2 y 3 RGGI**).
- No ser necesaria la designación del perito tercero de acuerdo con el **art. 135.2 LGT**.
- Falta del depósito de honorarios por cualquiera de las partes (**art. 135.3 LGT**).
- Caducidad, conforme al **art. 104.3 LGT**.

El **art. 104.3 de la LGT** señala que “en los procedimientos iniciados a instancia de parte, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa producirá los efectos que establezca su normativa reguladora. A estos efectos, en todo procedimiento de aplicación de los tributos se deberá regular expresamente el régimen de actos presuntos que le corresponda.

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición a que se refiere el artículo 29 de la Constitución y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

Cuando se produzca la paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos tres meses, podrá declarar la caducidad del mismo”.

SUPUESTOS DE TERMINACIÓN	EFFECTOS EN RELACIÓN CON LA LIQUIDACIÓN QUE SE DICTE
Por no ser necesaria la designación del perito tercero (art. 161.1.c) RGGI)	La liquidación que se dicte tomará la valoración que resulte de la tasación efectuada por el perito del obligado tributario (art. 135.2 LGT), y no podrá efectuarse una nueva comprobación de valor por la Administración tributaria sobre los mismos bienes o derechos (art. 162.2 RGGI).
Por la falta del depósito de honorarios por cualquiera de las partes (art. 161.1.d) RGGI)	La liquidación que se dicte tomará la valoración que corresponda de acuerdo con el art. 135.3 de la LGT , y conforme al art. 162.3 RGGI : <ul style="list-style-type: none"> · No podrá promoverse nuevamente la tasación pericial contradictoria por parte del obligado tributario o, en su caso, · No podrá efectuarse una nueva comprobación de valor por la Administración tributaria sobre los mismos bienes o derechos.
Por caducidad (art. 161.1.e) RGGI)	La liquidación que se dicte tomará el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación inicial y no podrá promoverse nuevamente la tasación pericial contradictoria (art. 162.4 RGGI).

Una vez terminado el procedimiento, la Administración tributaria competente notificará en el plazo de **1 MES** la liquidación que corresponda a la valoración que se deba tomar como base en cada caso, así como la de los intereses de demora que correspondan.

El incumplimiento del plazo al que se refiere el párrafo anterior determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento.

Con la notificación de la liquidación se iniciará el plazo del **art. 62.2 de la LGT**, para que el ingreso sea efectuado, así como el cómputo del plazo para interponer el recurso o reclamación económico-administrativa contra la liquidación en el caso de que dicho plazo hubiera sido suspendido a causa de la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria (**art. 162.5 RGGI**).



4. CASOS PRÁCTICOS

CASO PRÁCTICO 1

La Sra. Virginia García desea transmitir un inmueble de su propiedad. A los efectos de declarar la ganancia patrimonial en su próxima declaración de la renta, la Administración ha llevado a cabo una comprobación de valores, en la que determina un valor de 340.000 euros. Sin embargo, el valor del inmueble en relación con el ITP que abonó al adquirirlo, es de 300.000 euros. Por tanto, el obligado tributario desea presentar una valoración. Como resultado de la misma, el perito del obligado tributario estima el valor del inmueble en 290.000 euros, mientras que el de la Administración lo estima en 310.000 euros. ¿Qué valor se deberá tener en cuenta? ¿Se puede promover la tasación de un perito tercero?

La tasación del inmueble tenida en cuenta a efectos de la liquidación del ITP fue la hipotecaria, por lo que la Administración actuó correctamente al realizar una comprobación de valores. Por su parte, el obligado tributario lleva a cabo la solicitud de tasación pericial contradictoria, dando como resultado una valoración de 310.000 euros del perito de la Administración y de 290.000 euros del perito del obligado tributario, siendo la diferencia de ambas valoraciones de 20.000 euros.

Se debe tener en cuenta que dicha diferencia de 20.000 euros es inferior a la cantidad de 120.000 euros que establece el **art. 135.2 de la LGT**. Además, la diferencia entre el valor comprobado por la Administración y la tasación del perito del obligado tributario (20.000 euros), con respecto al valor dado por el perito del obligado tributario (290.000 euros) es inferior al 10 %, puesto que $20.000/290.000 \cdot 100 = 6,89 \%$.

Se tendrá en cuenta, por tanto, la valoración dada por el perito del obligado tributario, sin necesidad del nombramiento de un perito tercero, conforme al mencionado **art. 135.2 de la LGT**.

CASO PRÁCTICO 2

Un obligado tributario recibe una donación de sus padres de un apartamento por valor de 150.000 euros. No obstante, la Administración realiza una comprobación de valores, cuyo resultado es de 250.000 euros. A la vista de estos hechos, el obligado tributario desea promover una tasación pericial contradictoria.

- El perito del obligado tributario estima el valor del piso en 230.000 euros. ¿Debe aceptar la Administración dicho valor?
- ¿Habría que nombrar a un tercer perito si el del obligado tributario hubiera estimado el bien en 180.000 euros?
- ¿Cuál sería el valor atribuible al bien inmueble si el perito tercero lo hubiera valorado en 350.000 euros?
- ¿A qué parte le correspondería satisfacer los honorarios del tercer perito si éste hubiera valorado el bien inmueble en 200.000 euros?

- El **art. 135.2 de la LGT** señala que si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a 120.000 euros y al 10 % de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación. Si la diferencia es superior, deberá designarse un perito tercero.

Por tanto, si se tiene en cuenta que el resultado dado por la Administración es de 250.000 euros y el dado por el perito del obligado tributario es de 230.000 euros, la diferencia de ambos valores es de 20.000 euros, por lo que dicha diferencia es inferior a 120.000 euros.

Además, la diferencia entre el valor comprobado por la Administración y la tasación del perito del obligado tributario (20.000 euros), con respecto al valor dado por el perito del obligado tributario (230.000 euros) es inferior al 10 %, puesto que $20.000/230.000 \cdot 100$ es 8,69 %.

Dado que se cumplen ambos límites expuestos en el **art. 135.2 de la LGT**, la Administración deberá aceptar el valor dado por el perito del obligado tributario.

- De conformidad con lo expuesto anteriormente en el **art. 135.2 de la LGT**, se debe tener en cuenta que 250.000 - 180.000 euros da como resultado un total de 70.000 euros, cantidad que es inferior a 120.000 euros, primer límite del mencionado artículo. Sin embargo, la diferencia entre el valor comprobado por la Administración y la tasación del perito del obligado tributario (70.000 euros) con respecto al valor dado por el perito del obligado tributario (180.000 euros) es superior al 10 %, puesto que $70.000/180.000 \cdot 100$ es 38,88 %. Por tanto, se deberá nombrar un perito tercero, ya que no cumple uno de los límites expuestos en el mencionado artículo.
- El valor aportado por el tercer perito, 350.000 euros, es superior al dado por la Administración, 250.000 euros, por lo que prevalecerá el valor dado por la Administración. Así lo establece el **art. 135.4 de la LGT**, que señala que la valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda “con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria”.
- El **art. 135.3 de la LGT** establece que “cuando la diferencia entre la tasación practicada por el perito tercero y el valor declarado, considerada en valores absolutos, supere el 20 % del valor declarado, los gastos del tercer perito serán abonados por el obligado tributario y, en caso contrario, correrán a cargo de la Administración”. La diferencia entre la tasación del tercer perito y la declarada por el obligado tributario es: 200.000 - 150.000 = 50.000 euros. En cambio, el 20 % del valor declarado es 30.000 euros (20 % de 150.000 euros). Los 50.000 euros de la diferencia son superiores al 20 % del valor declarado, que es de 30.000 euros, por lo que será el obligado tributario quien deba abonar los honorarios del tercer perito.

CASO PRÁCTICO 3

Un perito de la Administración realiza la comprobación de valores de un bien inmueble por importe de 980.000 euros. El valor por el que lo había declarado el obligado tributario era de 700.000 euros. Señale si el obligado tributario puede promover una tasación pericial contradictoria, en qué plazo y con qué efectos. Asimismo, ¿podrá, en su caso, el perito tercero exigir que se abonen previamente sus honorarios? ¿Qué ocurrirá si no se satisface dicha petición?

El obligado tributario podrá promover la tasación pericial contradictoria, conforme al **art. 135.1 de la LGT** dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado, es decir, en el plazo de 1 mes.

Asimismo, los efectos de presentar dicha solicitud o la reserva del derecho a promover la tasación pericial contradictoria, tendrá como efecto la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma y la suspensión del plazo para iniciar el procedimiento sancionador que, en su caso, derive de la liquidación o, si este se hubiera iniciado, el plazo máximo para la terminación del procedimiento sancionador.

En relación con el pago de los honorarios, el perito tercero podrá efectivamente exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se realice provisión del importe de sus honorarios mediante depósito en el Banco de España o en el organismo público que determine cada Administración tributaria en el plazo de 10 días. De no abonarse, la falta de depósito por cualquiera de las partes supondrá la aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones, a la vista del **art. 135.3 de la LGT**.

V. EL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

1. INICIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

1.1 Aspectos generales de la comprobación limitada

A) Concepto y carácter del procedimiento

La realización de actuaciones de comprobación limitada es una de las actuaciones y procedimientos de gestión tributaria, conforme al **art. 117.1.h) de la LGT**, sin perjuicio de que también pueda desarrollarse por la inspección tributaria (**art. 141.h LGT**).

El procedimiento de comprobación limitada es único y, mediante el mismo, la Administración ejercita sus facultades de comprobación del adecuado cumplimiento de obligaciones tributarias.

Asimismo, este procedimiento tiene un carácter intermedio entre el procedimiento de verificación de datos y el de inspección, ya que las facultades que la Administración tributaria puede desarrollar son más amplias en el primero, sin que en ningún caso se igualen a las de los órganos de inspección.⁹

B) Órganos competentes

Los órganos encargados de llevar a cabo el procedimiento de comprobación limitada en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT), son, indistintamente¹⁰:

- Los órganos dependientes del Departamento de Gestión Tributaria.
- Los órganos dependientes del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria (**art. 141.h LGT**).

La AEAT establece qué órganos de gestión son competentes para la realización de las funciones de comprobación limitada y de verificación de datos dentro de su ámbito de competencia.

1.2 Actuaciones del procedimiento de comprobación limitada

A) Objeto del procedimiento

En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, así como las demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria, conforme al **art. 136.1 de la LGT**.

Las actuaciones de comprobación limitada tienen carácter parcial, su objeto es comprobar el cumplimiento de una determinada obligación tributaria y no en sí la situación del obligado tributario, de ahí la importancia de detallar la naturaleza y el alcance de las actuaciones que pueden desarrollarse, especialmente, en relación con las actuaciones inspectoras que pueden llevarse a cabo posteriormente.¹¹

B) Facultades

En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las actuaciones que se regulan en el **art. 136.2 de la LGT**:

- Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
- Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto:
 - La realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o
 - La existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.
- Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

⁹ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 646).

¹⁰ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 646)

¹¹ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 647)

- El examen de la contabilidad se limitará a constatar la coincidencia entre lo que figure en la misma y la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.
- El examen de la contabilidad no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento de inspección.
 - A efectos de lo dispuesto en el **art. 136.2.c) de la LGT**, la Administración tributaria podrá requerir el libro diario simplificado a que se refiere el **art. 29.3 del RGGI (art. 164.2 RGGI)**.

El libro diario simplificado que lleven los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación del régimen simplificado de contabilidad, se considerará como libro registro de carácter fiscal de acuerdo con lo previsto en la **D.A.3ª del Real Decreto 296/2004, de 20 de febrero, por el que se aprueba el régimen simplificado de la contabilidad**, en aquellos casos en que sustituya a los libros registros exigidos por la normativa tributaria (**art. 29.3 RGGI**).

- Requerimientos a terceros para que aporten información y documentación justificativa con el objeto de comprobar la veracidad de la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento.

C) Límites

 En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, si bien, podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria (**art. 136.3 LGT**).

 Las actuaciones de comprobación limitada **no** podrán realizarse **fuera de las oficinas** de la Administración tributaria, salvo las que procedan, según la normativa aduanera o para el examen de la contabilidad, o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las siguientes facultades, a la vista del **art. 136.4 de la LGT**:

- Entrar, en las condiciones que reglamentariamente se determinen (**art. 172 RGGI**), en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación, se produzcan hechos imponibles o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos (**art. 142.2 LGT**). Esta entrada se realizará mediante:
 - Acuerdo de la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine, o
 - Consentimiento del obligado tributario.
- Entrada en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario (**art. 142.2 LGT**). Esta entrada se realizará mediante:
 - Autorización judicial con acuerdo de entrada suscrito por la autoridad administrativa.
 - Consentimiento del obligado tributario.
- Ser considerados agentes de la autoridad, acreditando su condición, si son requeridos para ello, fuera de las oficinas públicas (**art. 142.4 LGT**).
 - Las autoridades públicas prestarán la protección y el auxilio necesario a los funcionarios para el ejercicio de las funciones de inspección.

A efectos de lo que se dispone en el mencionado **art. 136.4 de la LGT**, cuando el procedimiento de comprobación limitada incluya comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, las actuaciones que se refieran a dichas comprobaciones podrán realizarse en las oficinas, despachos, locales y establecimientos del obligado tributario en los supuestos en que sea necesario el examen físico de los hechos o circunstancias objeto de comprobación, conforme al **art. 164.3 del RGGI**. A estos efectos, los órganos competentes tendrán las facultades para la entrada y el reconocimiento de fincas, previstas en el **art. 172 del RGGI**. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 9.3, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

1.3 Inicio

A) Modo de iniciación

Las actuaciones de comprobación limitada serán iniciadas **de oficio** por acuerdo del órgano competente (**art. 137.1 de la LGT**), que serán las Dependencias Regionales de la Gestión Tributaria.

El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante **comunicación** que deberá, conforme al **art. 137.2 de la LGT**:

- Expresar la naturaleza y alcance de las actuaciones.
- Informar sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

En aquellos casos en que los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la **propuesta de liquidación**, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.



Para los procedimientos iniciados de oficio, salvo mediante personación, se concede al obligado tributario un plazo **NO INFERIOR A 10 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la comunicación de inicio, para que comparezca, aporte la documentación requerida y la que considere conveniente, o efectúe las alegaciones que tenga por oportunas, de conformidad con el **art. 87.4 del RGGI**.



B) Supuestos

Se podrá iniciar el procedimiento de comprobación limitada, entre otros supuestos y según el **art. 163 del RGGI**, cuando:

- En relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario, se adviertan errores en su contenido o discrepancias entre los datos declarados o justificantes aportados y los elementos de prueba que obren en poder de la Administración tributaria.
- En relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario proceda comprobar todos o algún elemento de la obligación tributaria.
- De acuerdo con los antecedentes que obren en poder de la Administración, se ponga de manifiesto la **obligación de declarar** o la realización del hecho imponible o del presupuesto de hecho de una obligación tributaria sin que conste la presentación de la autoliquidación o declaración tributaria.
 - El procedimiento de verificación de datos puede iniciarse respecto de aquellos obligados tributarios que hayan presentado una declaración o autoliquidación cuyos datos van a ser objeto de verificación en el procedimiento (**art. 132.1 LGT**), sin que se pueda iniciar respecto de obligaciones tributarias que no hayan sido objeto de declaración; en este caso, será posible iniciar un procedimiento de comprobación limitada cuando no se haya presentado la correspondiente declaración o autoliquidación, existiendo obligación de ello, sin perjuicio de la posibilidad de realización de una actuación inspectora.¹²

¹² Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 646).

LA COMPROBACIÓN LIMITADA	
CONCEPTO ¹³	Procedimiento de gestión tributaria en el que la Administración ejercita sus facultades de comprobación del adecuado cumplimiento de obligaciones tributarias
ÓRGANOS COMPETENTES ¹⁴	<ul style="list-style-type: none"> · Órganos dependientes del Departamento de Gestión Tributaria · Órganos dependientes del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria
PLAZO (art. 104 LGT)	6 meses
OBJETO (art. 136.1 LGT)	Comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria

2. TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

Las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada, según dispone el **art. 138.1 de la LGT** se documentarán en **comunicaciones** y **diligencias** (**art. 99.7 LGT**).

Las comunicaciones son los documentos mediante los cuales la Administración notifica al obligado tributario el inicio del procedimiento u otros hechos o circunstancias relativos al mismo o efectúa los requerimientos que sean necesarios a cualquier persona o entidad. Las comunicaciones podrán incorporarse al contenido de las diligencias que se extiendan.

Las diligencias consisten en los documentos públicos que se extienden para hacer constar hechos, así como las manifestaciones del obligado tributario o persona con la que se entiendan las actuaciones. Las diligencias no podrán contener propuestas de liquidaciones tributarias (**art. 99.7 LGT**).

Los obligados tributarios deberán atender a la Administración tributaria y prestarle la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones. El incumplimiento de esta obligación podrá conllevar una sanción por comisión de la infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria (**art. 203 LGT**).

El obligado tributario que hubiera sido requerido deberá, de conformidad con el **art. 138.2 de la LGT**:

- Personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones.
- Aportar la documentación y demás elementos solicitados.
 - La contabilidad deberá ser examinada en el domicilio, local, despacho u oficina del obligado tributario, en presencia del mismo o de la persona que designe, salvo que aquel consienta su examen en las oficinas públicas.
 - No obstante, la Administración tributaria podrá analizar en sus oficinas las copias de la contabilidad en cualquier soporte.

Previamente a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que éste alegue lo que convenga a su derecho (**art. 138.3 LGT**).

En el mismo sentido se pronuncia el **art. 164.4 del RGGI**, que señala que previamente a la resolución, la Administración deberá notificar al obligado tributario la propuesta de resolución o de liquidación para que en un plazo de **10 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que convenga a su derecho.

¹³ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 646).

¹⁴ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 646).

¹⁵ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 647).



Si bien, con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, la Administración tributaria podrá acordar de forma motivada la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones. Dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario, de acuerdo con el **art. 164.1 del RGGI**.

En este procedimiento, no se prevé que el obligado tributario pueda pedir una ampliación o reducción del alcance de las actuaciones, sino que es la Administración tributaria la que, con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, puede acordarlo de forma motivada, debiéndose notificar dicho acuerdo al obligado tributario. La realización de la ampliación o reducción de las actuaciones antes del plazo de alegaciones permite al obligado tributario alegar lo que considere oportuno sobre esta cuestión.¹⁵

Asimismo, señala el **art. 164.4 del RGGI** que podrá prescindirse del trámite de alegaciones cuando la resolución contenga manifestación expresa de que **no procede regularizar** la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.

3. TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA

3.1 Posibilidad de dictar una única resolución

En relación con cada obligación tributaria objeto del procedimiento podrá dictarse una **única resolución** respecto de todo el ámbito temporal que sea objeto de la comprobación para que la deuda resultante se determine mediante la suma algebraica de las liquidaciones que se refieran a los distintos periodos impositivos o de liquidación comprobados, conforme al **art. 164.5 del RGGI**.

3.2 Formas de terminación

El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las formas reguladas en el **art. 139.1 de la LGT**:

- Resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido del **art. 139.2 LGT**.
- Caducidad, una vez transcurrido el plazo de **6 MESES (art. 104 LGT)** sin que se haya notificado resolución expresa.
 - Ello no impedirá que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.
- Inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada.



3.3 Contenido mínimo de la resolución administrativa que ponga fin al procedimiento

La resolución administrativa que ponga fin al procedimiento de comprobación limitada deberá incluir, al menos, el contenido al que se refiere el **art. 139.2 LGT**:

- Obligación tributaria o elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación
- Especificación de las actuaciones concretas realizadas.
- Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.
- Liquidación **provisional** o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.

3.4 Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada

Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado de la obligación tributaria o de sus elementos.



- Se exceptuará de lo anterior aquellos casos en que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución (**art. 140.1 de la LGT**).



Los hechos y los elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante haya prestado conformidad expresa no se podrán impugnar, salvo que pruebe que incurrió en error de hecho (**art. 140.2 LGT**).

3.5 Intereses de demora en la liquidación resultante

Cuando la liquidación resultante del procedimiento de comprobación limitada sea una cantidad a devolver, la liquidación de intereses de demora deberá efectuarse de la forma que señala el **art. 165 del RGGI**:

- En las devoluciones de ingresos indebidos, se liquidarán a favor del obligado tributario intereses de demora en los términos del **art. 32.2 de la LGT**.
- En las devoluciones derivadas de la normativa de un tributo, se liquidarán intereses de demora a favor del obligado tributario de acuerdo con lo previsto en el **art. 31 de la LGT** y en el **art. 125 del RGGI**.

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 3.4, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.

4. CASOS PRÁCTICOS

CASO PRÁCTICO 1

Dña. Marisa Revidiego recibe un requerimiento de la Administración tributaria por una discrepancia entre la ganancia patrimonial declarada por la transmisión de un bien inmueble y los datos de los que dispone dicha Administración. ¿Qué procedimiento podrá iniciar la Administración tributaria? ¿Podrá requerir a Dña. Marisa Revidiego los justificantes de la operación que se requieran al efecto?

Por la discrepancia entre la ganancia patrimonial declarada y los datos de los que dispone la Administración se podrá iniciar un procedimiento de verificación de datos, conforme al **art. 131.b) de la LGT**, que establece que se podrá iniciar un procedimiento de verificación de datos cuando “*los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria*”.

En el procedimiento de verificación de datos, los obligados tributarios deberán aclarar o justificar la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación y, si estos están disconformes con los datos que obran en poder de la Administración, deberán aportar prueba en contrario (**arts. 132.1 y 2 y 108.4 LGT**).

No obstante, si es la Administración la que específicamente desea requerir los justificantes de la operación que sean necesarios, deberá realizarlo en el curso de una comprobación limitada, conforme al **art. 136.2.a) de la LGT**, que establece que en el procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria “*podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones*:

“a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto. [...]”

CASO PRÁCTICO 2

D. Gregorio Fernández es abogado. La Administración inicia un procedimiento de control de los rendimientos de actividades económicas del IRPF del último período impositivo, en el que se le solicita que aporte los libros registro de su actividad, así como las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en los mismos. ¿Qué tipo de procedimiento podrá iniciar la Administración? ¿Podrá la Administración analizar la documentación requerida en el domicilio del obligado tributario?

Cabe tener en cuenta, en primer lugar, que en este supuesto no se podría iniciar un procedimiento de verificación de datos conforme al **art. 131.d) de la LGT**, puesto que este establece que se podrá iniciar un procedimiento de verificación de datos cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, *“siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas”*.

Por tanto, la Administración podrá iniciar un procedimiento de comprobación limitada regulado en el **art. 136 de la LGT**, cuyo **apartado 1** establece que *“en el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria”* y cuyo **apartado 2.c)** le faculta para, en dicho procedimiento, solicitar los libros registros de la actividad, así como las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en los mismos.

Si bien, con carácter general, las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, para el examen de la contabilidad a que se refiere el **art. 136.2.c) de la LGT**, la **LGT**, en su **art. 136.4** atribuye a la Administración las facultades reconocidas en el **art. 142.2 y 4 de la LGT**. Por tanto, si las actuaciones lo requieren, podrán examinar la documentación en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario.

No obstante, para ello, deberá existir un acuerdo de entrada administrativo en el mencionado domicilio, así como el consentimiento del obligado tributario o una autorización judicial debidamente justificada y donde se motive adecuadamente la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada, a tenor del **art. 113 de la LGT**.

VI. OTROS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA

1. PROCEDIMIENTO INICIADO MEDIANTE DECLARACIÓN

1.1 Iniciación del procedimiento de gestión tributaria mediante declaración

Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración por el obligado tributario en la que, según el **art. 128.1 de la LGT**:

- Manifieste la realización del hecho imponible.
- Comunique los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación **provisional**.

Además, la Administración tributaria podrá iniciar de nuevo este procedimiento para la liquidación del tributo dentro del plazo de prescripción en el caso de que el procedimiento iniciado mediante declaración hubiera terminado por caducidad (**art. 128.2 LGT**).

1.2 Tramitación del procedimiento iniciado mediante declaración

A) Notificación de la liquidación



La Administración tributaria deberá notificar la liquidación en un plazo de **6 MESES**, el cual, conforme al **art. 129.1 de la LGT**, se contará desde:



- El día siguiente a la finalización del plazo para presentar la declaración o desde el siguiente a la comunicación de la Administración por la que se inicie el procedimiento en el supuesto al que se refiere el **art. 128.2 de la LGT**.



- El día siguiente a la presentación de la declaración en el supuesto de presentación de declaraciones extemporáneas.
- El que fije la normativa de cada tributo, que podrá señalar plazos diferentes para notificar la liquidación.



Igualmente, cabe destacar que en las liquidaciones que se dicten en este procedimiento no se exigirán intereses de demora desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo para el pago en período voluntario (**art. 129.3 LGT**).

B) Facultades de la Administración

A efectos de lo previsto en los párrafos anteriores, la Administración tributaria podrá, de acuerdo con el **art. 129.2 de la LGT**:

- Utilizar los datos consignados por el obligado tributario en su declaración o cualquier otro que obre en su poder.
- Requerir al obligado para que aclare los datos consignados en su declaración o presente justificante de los mismos.
- Realizar actuaciones de comprobación de valores.

En aquellos procedimientos que se inicien mediante declaración del obligado tributario, el órgano competente de la Administración tributaria podrá realizar las actuaciones necesarias para practicar la liquidación, conforme a lo previsto en los párrafos anteriores.

Por otro lado, cuando se requieran datos o documentos al obligado tributario se le otorgará un plazo de **10 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, para su aportación, salvo que la normativa específica establezca un plazo diferente. Asimismo, la Administración tributaria podrá hacer requerimientos a terceros (**art. 133.1 del RGGI**).



C) Discrepancia entre los datos o valores tenidos en cuenta por la Administración y los consignados por el obligado tributario

Realizadas las actuaciones de calificación y cuantificación oportunas, la Administración tributaria notificará, sin más trámite, la liquidación que proceda, salvo cuando, conforme al **art. 129.3 de la LGT**:

- Se hayan realizado actuaciones de acuerdo con lo dispuesto el **art. 129.2 de la LGT**, y
- Los datos o valores tenidos en cuenta por la Administración tributaria no se correspondan con los consignados por el obligado en su declaración.

En este supuesto, deberá hacerse mención expresa de la circunstancia a la que se refieren los párrafos anteriores en la propuesta de liquidación, que deberá notificarse, con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que la motiven, para que el obligado tributario alegue lo que convenga a su derecho.

En las liquidaciones que se dicten en este procedimiento no se exigirán intereses de demora desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo para el pago en período voluntario, sin perjuicio de la sanción que pueda proceder de conformidad con lo dispuesto en el **art. 192 de la LGT (art. 129.3 de la LGT)**.

El **art. 192 de la LGT** se refiere a la infracción tributaria por incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta declaraciones o documentos necesarios para practicar liquidaciones.

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 14.1, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.

Cuando la Administración tributaria vaya a tener en cuenta datos distintos a los declarados por el obligado tributario, deberá notificar previamente la propuesta de liquidación de acuerdo con lo dispuesto en los párrafos anteriores (**art. 133.2 RGGI**).

La liquidación que se dicte tendrá carácter **provisional**. Señalar asimismo que la Administración tributaria no podrá realizar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la resolución (**art. 133.3 RGGI**).

1.3 Especialidades del procedimiento iniciado mediante declaración en el ámbito aduanero

A) Actuaciones de la Administración en el ámbito aduanero

En el supuesto de que el procedimiento se haya iniciado mediante una declaración en aduana para la inclusión de mercancías en un régimen aduanero, la Administración realizará las actuaciones que resulten necesarias para practicar la liquidación de los tributos sobre el comercio exterior que, en su caso, correspondan de acuerdo con, según el **art. 134.1 del RGGI**:

- Los datos declarados.
- Los documentos que aporte el obligado o le sean requeridos.
- Los datos que se deduzcan de las mercancías presentadas a despacho o cualquier otro dato que obre en poder de la Administración.

B) Supuestos en que la administración no tome en consideración datos o elementos distintos de los aportados

Sin perjuicio de lo establecido en el **art. 134.4 y 5 del RGGI**, cuando la Administración, para la práctica de la liquidación, no tome en consideración datos o elementos distintos de los aportados por el declarante la liquidación se considerará, en su caso, producida y notificada con el levante de las mercancías (**art. 134.2 del RGGI**).

C) Discrepancia entre los datos o valores tenidos en cuenta por la Administración y los consignados por el obligado tributario

Cuando la Administración, para la práctica de la liquidación, tome en consideración datos o elementos distintos de los declarados por el interesado o pudiera llegar a tomarlos como consecuencia de sus actuaciones, se observarán las reglas reguladas en el **art. 134.3 del RGGI**:

- La Administración formulará la correspondiente propuesta de liquidación, que será notificada al interesado, en la que se consignarán:
 - Los hechos y fundamentos de derecho que la motiven.
 - Su cuantificación.
 - Los siguientes derechos:
 - Presentar las alegaciones que tenga por conveniente.
 - Aportar, en su caso, los documentos y justificantes que considere oportuno dentro de los **30 DÍAS NATURALES** siguientes al de la notificación, o



- Manifestar expresamente que no efectúa alegaciones ni aporta nuevos documentos o justificantes.
- A solicitud del interesado, la Administración podrá autorizar el levante de la mercancía, previo el afianzamiento o, en su caso, el ingreso del importe de la liquidación que pudiera proceder.
- Lo dispuesto en el párrafo anterior podrá aplicarse igualmente cuando la Administración haya iniciado las actuaciones para determinar la obligación tributaria pero no disponga aún de los datos necesarios para formular propuesta de liquidación.
 - En el momento en que la Administración disponga de los datos necesarios, será de aplicación lo dispuesto anteriormente acerca de la formulación de la correspondiente propuesta de liquidación con su correspondiente notificación al interesado.

D) Presentación de una declaración simplificada

En aquellos casos en los que, con arreglo a la normativa aduanera, sea posible la presentación de una declaración simplificada que no incluya todos los datos o documentos justificativos que sean necesarios para determinar el importe de la obligación, así como en aquellos en que la inscripción en los registros del declarante equivalga a la presentación de la declaración, formarán parte del mismo procedimiento de declaración, conforme al **art. 134.4 del RGGI**:

- La declaración simplificada inicial.
- La inscripción en los registros del declarante como la declaración complementaria o,
- En su caso, la presentación de los datos o documentos justificativos pendientes.

No obstante, cuando la Administración dispense de la obligación de presentar declaración complementaria el procedimiento de declaración se limitará a la declaración simplificada o inscripción en los registros.

Lo dispuesto en el **art. 134.2 y 3 del RGGI** será de aplicación, según proceda, a la declaración simplificada o inscripción en los registros del declarante. No obstante, en el caso de que la Administración, respecto de la declaración simplificada o de la inscripción en los registros del declarante, no tenga en consideración datos o elementos distintos a los declarados, el levante de las mercancías no supondrá la práctica y notificación de la liquidación, sino que se aplicará lo que se prevé en el **art. 134.5 del RGGI**.

La admisión de la declaración complementaria equivaldrá a la práctica y notificación de la liquidación derivada de la misma, salvo que la Administración la someta a comprobación, en cuyo caso resultará de aplicación lo que se regula en el **art. 134.3 del RGGI**.

E) Finalización del procedimiento de declaración

El procedimiento de declaración finalizará mediante la liquidación en cuya virtud la Administración determine el importe de la obligación tributaria nacida a causa de la presentación de la declaración aduanera. En los casos que se prevén en el **art. 134.4 del RGGI**, cuando deba presentarse declaración complementaria, tendrá la consideración de liquidación en cuya virtud la Administración determina el importe de la obligación tributaria derivada de la declaración complementaria o, en su caso, de la presentación de los datos o documentos justificativos pendientes.

Sin embargo, el procedimiento de declaración podrá finalizar también por el inicio de cualquier otro procedimiento de aplicación de los tributos que incluya la obligación derivada de la presentación de la declaración aduanera.

En aquellos casos en los que el obligado haya obtenido previamente el levante de la mercancía, las cantidades ingresadas como consecuencia del mismo minorarán el importe de la liquidación que finalmente se practique. El mismo efecto tendrán las cantidades ingresadas en virtud de la declaración simplificada o la inscripción en los registros del declarante en los casos previstos en el **art. 134.4 del RGGI**, siempre que deba presentarse declaración complementaria.

En ningún caso se entenderá finalizado el procedimiento por el hecho de que se efectúe el ingreso de las cantidades que se mencionan en el párrafo anterior (**art. 134.5 del RGGI**).

Cuando el procedimiento iniciado con la declaración en aduana para el despacho de las mercancías no lleve aparejada la práctica de una liquidación, la Administración dictará, en su caso, los actos administrativos que resulten procedentes de acuerdo con el régimen aduanero solicitado, sin perjuicio de la exigencia de la garantía que pueda corresponder. En estos casos el procedimiento se considerará finalizado en el momento en que se dicten dichos actos y una vez constituida la garantía que corresponda (**art. 134.6 del RGGI**).

1.4 Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración

A) Formas de terminación



El procedimiento iniciado mediante declaración presentada por el obligado tributario terminará por alguna de las causas reguladas en el **art. 130 de la LGT**:

- Liquidación **provisional** practicada por la Administración tributaria.
- Caducidad, una vez transcurrido el plazo de **6 MESES** sin haberse notificado la liquidación.
 - Lo dispuesto en el párrafo anterior se tendrá en cuenta sin perjuicio de que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 4.5, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*
- El inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento iniciado mediante declaración o algún elemento de dicho objeto, en los tributos que se liquiden por las importaciones de bienes en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos de importación.



B) La caducidad en el procedimiento iniciado mediante declaración

Cuando se produzca la caducidad del procedimiento por incumplimiento del plazo máximo de duración del mismo, la Administración tributaria, dentro del plazo de prescripción, podrá iniciar un nuevo procedimiento de liquidación, en los términos del **art. 128.2 de la LGT**.

En este caso, se notificará una comunicación al obligado tributario con el contenido a que se refiere el **art. 87 del RGGI (art. 135.1 del RGGI)**. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 6.6, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

En las liquidaciones que se dicten, cuando el procedimiento se inicie mediante la notificación de la comunicación a que se refiere el párrafo anterior, no se exigirán intereses de demora desde la presentación de la declaración hasta la finalización del plazo para el pago en **periodo voluntario abierto** con la notificación de la liquidación (**art. 135.2 RGGI**).

2. PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN, SOLICITUD O COMUNICACIÓN DE DATOS

2.1 Iniciación

Las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo son aquellas que se prevén en el **art. 31 de la LGT**, así como los abonos a cuenta que deba realizar la Administración tributaria como anticipos de deducciones a practicar sobre cualquier tributo, de acuerdo con el **art. 122 del RGGI**.

El **art. 31 de la LGT** establece que son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente a causa de la aplicación del tributo.

Según se establezca en la normativa reguladora de cada tributo, el procedimiento de devolución se iniciará, según el **art. 124 de la LGT y el 123 del RGGI**, mediante:

- La presentación de una autoliquidación de la que resulte cantidad a devolver.
- La presentación de una solicitud de devolución, o
- La presentación de una comunicación de datos.

Asimismo añade el **art. 123 del RGGI** que el procedimiento para la práctica de devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo se iniciará a **instancia del obligado tributario**.

2.2 Tramitación

A) Formas de devolución

Devoluciones derivadas de la presentación de autoliquidaciones

Cuando de la presentación de una autoliquidación resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria deberá realizar la devolución que proceda de conformidad con lo establecido en el **art. 31 de la LGT (art. 125.1 LGT)**.

El **art. 31.2 de la LGT** señala que transcurrido el plazo que se fije en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de **6 MESES**, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración Tributaria, ésta abonará el interés de demora que se regula en el **art. 26 de la LGT**, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.



El plazo establecido para efectuar la devolución comenzará a contarse desde el fin del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación.

La devolución de una cantidad procedente de una declaración de IRPF que se presentó el día 4 de mayo podrá efectuarse hasta el 31 de diciembre, ya que los 6 meses se cuentan desde el fin del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación, que es el 30 de junio.

En los supuestos de presentación fuera de plazo de autoliquidaciones de las que resulte una cantidad a devolver, el plazo de **6 MESES** para la devolución se contará a partir de la presentación de la autoliquidación extemporánea (**art. 125.2 LGT**).



Devoluciones derivadas de la presentación de solicitudes o comunicaciones de datos

Cuando así lo señale la normativa tributaria, el procedimiento de devolución se iniciará, según el **art. 126.1 de la LGT** mediante:

- La presentación de una solicitud ante la Administración tributaria, o
- La presentación de una comunicación de datos, en el caso de obligados tributarios que no tengan obligación de presentar autoliquidación.

El plazo de **6 MESES** para practicar la devolución comenzará a contarse desde, conforme al **art. 126.2 de la LGT**:

- La presentación de la solicitud, o
- La finalización del plazo previsto para la presentación de la comunicación de datos.



El procedimiento se regulará de acuerdo con las normas propias de cada tributo (**art. 126.3 de la LGT**).

B) Procedimiento

Una vez recibida la autoliquidación, solicitud o comunicación de datos, la Administración examinará la documentación presentada y procederá a contrastarla con los datos y antecedentes que obren en su poder.

En el caso de que la autoliquidación, solicitud o comunicación de datos fuese formalmente correcta, se procederá sin más trámite y, en su caso, de manera automatizada, al reconocimiento de la devolución solicitada (**art. 124.1 del RGGI**).

Se podrá, conforme al **art. 124.2 del RGGI**, iniciar un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección, cuando:

- Se aprecie algún defecto **formal** en la autoliquidación, solicitud o comunicación de datos, error aritmético o posible discrepancia en los datos o en su calificación, o
- Se aprecien circunstancias que lo justifiquen.

2.3 Terminación

A) Formas de terminación

El procedimiento de devolución terminará, de acuerdo con el **art. 127 de la LGT**, por:

- El acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada.
- Caducidad en los términos del **art. 104.3 de la LGT**, o

- El inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada de inspección.



En todo caso se mantendrá la obligación de satisfacer el interés de demora sobre la devolución que finalmente se pueda practicar sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite, de conformidad con lo dispuesto en el **art. 31 de la LGT**.

El **art. 104.3 de la LGT** establece que en los procedimientos que se inicien a instancia de parte, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa producirá los efectos que establezca su normativa reguladora. A estos efectos, en todo procedimiento de aplicación de los tributos se deberá regular expresamente el régimen de actos presuntos que le corresponda.

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición (**art. 29 CE**) y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

En los casos en que se produzca la paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos **3 MESES**, podrá declarar la caducidad del mismo.



B) Procedencia de la devolución solicitada

En aquellos casos en que proceda el reconocimiento del derecho a la devolución solicitada, el órgano competente dictará acuerdo que se entenderá notificado por la recepción de la transferencia bancaria o, en su caso, del cheque.

En el caso de que la devolución reconocida sea objeto de **retención cautelar** total o parcial deberá notificarse la adopción de la medida cautelar junto con el acuerdo de devolución, tal y como establece el **RGGI**.

El reconocimiento de la devolución solicitada no impedirá la posterior comprobación de la obligación tributaria mediante los procedimientos de comprobación o investigación, de conformidad con el **art. 125.1 del RGGI**.

C) Abono de interés de demora

En aquellos supuestos en que se abonen intereses de demora según el **art. 31.2 de la LGT**, la base sobre la que se aplicará el tipo de interés tendrá como límite el importe de la devolución solicitada en la autoliquidación, comunicación de datos o solicitud (**art. 125.2 del RGGI**).

D) Finalización del procedimiento de devolución si se inicia un procedimiento de verificación de datos, comprobación limitada o inspección

En aquellos casos en que existan defectos, errores, discrepancias o circunstancias que originen el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección, el procedimiento de devolución finalizará con la notificación de inicio del correspondiente procedimiento, que será efectuada por el órgano competente en cada caso.

En el procedimiento que se inicie de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior, se determinará la procedencia e importe de la devolución y, en su caso, otros aspectos de la situación tributaria del obligado (**art. 125.3 del RGGI**).

Cuando la Administración tributaria acuerde la devolución en un procedimiento de verificación de datos o de comprobación limitada o de inspección por el que se haya puesto fin al procedimiento de devolución, deberán satisfacerse los intereses de demora que sean procedentes de acuerdo con lo dispuesto en el **art. 31.2 de la LGT**. Asimismo, deberán tenerse en cuenta las siguientes consideraciones reguladas en el **art. 125.4 del RGGI**:

- En el caso en que se acuerde la devolución en un procedimiento de verificación de datos o de comprobación limitada, a efectos del cálculo de los intereses de demora no se computarán los períodos de dilación por causa no imputable a la Administración a que se refiere el **art. 104 del RGGI** y que se produzcan en el curso de dichos procedimientos. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 6.10, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*
- 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 **art. 150.4 de la LGT**, ni los períodos de extensión a los que se refiere el **art. 150.5 de la LGT**. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 9.4, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

3. PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES, DECLARACIONES, COMUNICACIONES O SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN

3.1 Iniciación

A) Instancia de la rectificación de la autoliquidación

En el caso de que un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, señala el **art. 120.3 de la LGT** que éste podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de conformidad con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

No obstante, cuando lo establezca la normativa propia del tributo, la rectificación deberá realizarse por el obligado tributario mediante la presentación de una autoliquidación rectificativa, con la finalidad de rectificar, completar o modificar otra autoliquidación presentada con anterioridad (**art. 120.4 de la LGT**). *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 7.1, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

B) Devoluciones derivadas de la rectificación de las autoliquidaciones

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución **derivada de la normativa del tributo** y hubieran transcurrido **6 MESES** sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del **art. 26 de la LGT** sobre el importe de la devolución que resulte procedente, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de **6 MESES** comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación o de la autoliquidación rectificativa.

En aquellos casos en que la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un **ingreso indebido**, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos que se recogen en el **art. 32.2 de la LGT**.

Sin embargo, cuando la rectificación de una autoliquidación implique una minoración del importe a ingresar de la autoliquidación previa y no origine una cantidad a devolver, se mantendrá la obligación de pago hasta el límite del importe a ingresar resultante de la rectificación (**art. 120.3 LGT**).

C) Solicitudes de rectificación de autoliquidaciones

Momento de realización de la solicitud y órgano al que se dirige

Las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones se dirigirán al órgano competente de acuerdo con la normativa de organización específica (**art. 126.1 RGGI**).

La solicitud sólo podrá realizarse (**art. 126.2 RGGI**):

- Una vez presentada la correspondiente autoliquidación y previamente a que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o,
- En su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución que corresponda.

Legitimación



El obligado tributario no podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación cuando se esté tramitando un procedimiento de comprobación o investigación cuyo objeto incluya la obligación tributaria a la que se refiera la autoliquidación presentada, sin perjuicio de su derecho a realizar las alegaciones y presentar los documentos que considere oportunos en el procedimiento que se esté tramitando, los cuales deberán ser tenidos en cuenta por el órgano que lo **tramite** (**art. 126.2 RGGI**).



Cuando la Administración tributaria haya practicado una **liquidación provisional**, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación únicamente si la liquidación provisional se ha practicado por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario.

Se considerará que entre la solicitud de rectificación y la liquidación provisional concurre consideración o motivo distinto en aquellos casos en que la solicitud de rectificación afecte a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante la liquidación provisional (**art. 126.3 RGGI**).



Contenido de la solicitud

Además de lo que se dispone en el **art. 88.2 RGGI**, en la solicitud de rectificación de una autoliquidación deberán constar los extremos a los que se refiere el **art. 126.4 del RGGI**:

- Los datos que permitan identificar la autoliquidación que se pretende rectificar.
- En caso de que se solicite una devolución, deberá hacerse constar el medio elegido por el que haya de realizarse la devolución, pudiendo optar entre los previstos en el **art. 132 RGGI**, respecto al pago o compensación de las devoluciones tributarias.
 - Cuando el beneficiario de la devolución no hubiera señalado medio de pago y esta no se pudiera realizar mediante transferencia a una entidad de crédito, se efectuará mediante cheque cruzado.

La solicitud deberá acompañarse de la documentación en que se basa la solicitud de rectificación, así como los justificantes, en su caso, del ingreso efectuado por el obligado tributario (**art. 126.5 del RGGI**).

3.2 Tramitación

En la tramitación del expediente se comprobarán las circunstancias que determinan la **procedencia** de la rectificación. Cuando junto con la rectificación se solicite la devolución de un ingreso efectuado, indebido o no, se comprobarán las circunstancias que se recogen en el **art. 127.1 del RGGI**:

- La realidad del ingreso, cuando proceda, y su falta de devolución.
- Que, en el caso de retenciones o ingresos a cuenta, se cumplan los requisitos exigidos en el **art. 14.2.b) del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RD 520/2005, en adelante)**.

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 15.1, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.

- Que se cumplan los requisitos exigidos en el **art. 14.2.c) del RD 520/2005**, cuando se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 15.1, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

Conforme al **art. 14.2.b) y c) del RD 520/2005**, tienen derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos:

- La persona o entidad que haya soportado la retención o el ingreso a cuenta, cuando el ingreso indebido se refiera a retenciones soportadas o ingresos a cuenta repercutidos
- La persona o entidad que haya soportado la repercusión, cuando el ingreso indebido se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades.

- La procedencia de su devolución, el titular del derecho a obtener la devolución y su cuantía.

A efectos de lo que se prevé en los párrafos anteriores, la Administración podrá (**art. 127.2 del RGGI**):

- Examinar la documentación presentada y contrastarla con los datos y antecedentes que obren en su poder.
- Realizar requerimientos al propio obligado en relación con la rectificación de su autoliquidación, incluidos aquellos que se refieran a la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la rectificación solicitada.
- Efectuar requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.

En este procedimiento podrán solicitarse los informes que se consideren necesarios (**art. 127.3 del RGGI**).

Finalizadas las actuaciones se notificará al interesado la propuesta de resolución para que en el plazo de **15 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que conenga a su derecho, exceptuando el supuesto de que la rectificación que se acuerde coincida con la solicitada por el interesado, en cuyo caso se notificará sin más trámite la liquidación que se practique (**art. 127.4 del RGGI**).



3.3 Terminación

A) Resolución

El procedimiento acabará mediante **resolución** en la que se acordará o no la rectificación de la autoliquidación. El acuerdo será motivado cuando, según el **art. 128.1 del RGGI**:

- Sea denegatorio, o
- La rectificación acordada no coincida con la solicitada por el interesado.

En el supuesto de que se acuerde rectificar la autoliquidación, la resolución acordada por la Administración tributaria incluirá una liquidación provisional en el caso de que afecte a algún elemento determinante de la cuantificación de la deuda tributaria efectuada por el obligado tributario.



La Administración tributaria **no podrá** efectuar una nueva liquidación en relación con el objeto de la rectificación de la autoliquidación, excepto cuando en un procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la resolución del procedimiento de rectificación.

B) Reconocimiento de obtención de una devolución

En los casos en que se reconozca el derecho a obtener una devolución, se determinará, conforme al **art. 128.2 del RGGI**:

- El titular del derecho.
- El importe de la devolución.
- Los intereses de demora que, en su caso, deban abonarse.
 - La base sobre la que se aplicará el tipo de interés tendrá como límite el importe de la devolución reconocida.

C) Inicio de un procedimiento de comprobación o investigación que incluya la obligación tributaria

De conformidad con el **art. 100.1 de la LGT**, en el supuesto de que el obligado tributario inicie un procedimiento de rectificación de su autoliquidación, y se acuerde el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación que incluya la obligación tributaria a la que se refiere el procedimiento de rectificación, éste finalizará con la notificación de inicio del procedimiento de comprobación o investigación (**art. 128.3 del RGGI**).

El **art. 100.1 de la LGT** señala que pondrá fin a los procedimientos tributarios la resolución, el desistimiento, la renuncia al derecho en que se fundamenta la solicitud, la imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas, la caducidad, el cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento o cualquier otra causa que se prevea en el ordenamiento tributario.

D) Plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones

El plazo máximo para notificar la resolución de este procedimiento será de **6 MESES**. Si transcurrido dicho plazo sin haberse realizado la notificación expresa del acuerdo adoptado, la solicitud se podrá entender **desestimada** (**art. 128.4 del RGGI**).



3.4 Especialidades en el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones relativas a retenciones, ingresos a cuenta o cuotas soportadas

A) Legitimación para solicitar la rectificación

Cuando una autoliquidación presentada hubiese dado lugar a un ingreso indebido de retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas a otros obligados tributarios, la legitimación para solicitar la rectificación, así como el derecho a obtener su devolución, se regulará por lo que se dispone en los **arts. 32 y 221.4 de la LGT**, y en las disposiciones reglamentarias dictadas en su desarrollo, de acuerdo con el **art. 129.1 del RGGI**.

El **art. 221.4 de la LGT** señala que cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación.

B) Rectificación en los supuestos de ingresos indebidos

Los obligados tributarios que hubiesen soportado indebidamente retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas podrán **solicitar y obtener** la devolución de conformidad con lo previsto en el **art. 14 del RD 520/2005**, que establece los legitimados para instar el procedimiento de devolución y beneficiarios del derecho a la devolución. Para ello, podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación en la que se realizó el ingreso indebido en los términos del **art. 129.4 del RGGI**. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 15.1, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

A efectos del requisito que se prevé en el **art. 14.2.c).4.º del RD 520/2005**, se entenderá que el obligado tributario no tiene derecho a la deducción de las cuotas soportadas, en los casos en que en un procedimiento de comprobación o inspección se declare que no procede la deducción de dichas cuotas por haber sido indebidamente repercutidas y el acto que hubiera puesto fin a dicho procedimiento hubiera adquirido **firmeza (art. 129.2 del RGGI)**.

El **art. 14.2.c).4.º del RD 520/2005** reconoce el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos a la persona o entidad que haya soportado la repercusión, cuando el ingreso indebido se refiera a tributos que deban ser legalmente repercutidos a otras personas o entidades, siempre que el obligado tributario que haya soportado la repercusión no tuviese derecho a la deducción de las cuotas soportadas. En el caso de que el derecho a la deducción fuera parcial, la devolución se limitará al importe que no hubiese resultado deducible.

C) Rectificación en cuotas indebidamente repercutidas por el IVA

Cuando se trate de cuotas indebidamente repercutidas por el IVA, establece el **art. 129.3 del RGGI** que el obligado tributario que efectuó la repercusión podrá optar por solicitar la rectificación de su autoliquidación o por regularizar la situación tributaria en los términos previstos en el **art. 89.5.b) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido** (en adelante, **LIVA**).

El **art. 89.cinco.b) de la LIVA** establece la posibilidad de que el sujeto pasivo regularice la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de **1 AÑO** a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.



Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 21.2, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.

D) Solicitud de rectificación por el obligado tributario

En caso de que la rectificación de la autoliquidación hubiese sido solicitada por el obligado tributario que soportó **indebidamente** retenciones, ingresos a cuenta o cuotas repercutidas, se aplicará lo dispuesto en los artículos anteriores, con las especialidades que señala el **art. 129.4 del RGGI**:

- La resolución del procedimiento corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica, fuera competente respecto del obligado tributario que presentó la autoliquidación cuya rectificación se solicita.
 - En los Impuestos Especiales la resolución del procedimiento corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica fuera competente respecto del establecimiento del obligado tributario que efectuó la repercusión.
 - Se exceptúa el caso de centralización autorizada de los ingresos, en que será competente el que, según la normativa de organización específica, corresponda al obligado tributario que efectuó la repercusión.
 - En aquellos casos en los que a la vista de la solicitud presentada y de la documentación que se deba acompañar para fundamentar la misma resulte acreditado que no concurren los requisitos para proceder a la rectificación de la autoliquidación, la resolución corresponderá al órgano que según la normativa de organización específica fuera competente respecto del obligado tributario que inició el procedimiento.
 - En estos casos no será de aplicación lo que se prevé para la notificación de la solicitud de rectificación al retenedor o al obligado tributario que efectuó y repercutió el ingreso a cuenta o que efectuó la repercusión, que será desarrollado a continuación.
- La solicitud podrá hacerse desde que la actuación de retención, la detracción del ingreso a cuenta o la actuación de repercusión haya sido comunicada fehacientemente al solicitante o, en su defecto, desde que exista constancia de que este ha tenido conocimiento de ello.

- Cuando la solicitud de rectificación se presente antes de la finalización del plazo de declaración en que hubiera de presentarse la autoliquidación cuya rectificación se solicita, se considerará como periodo de interrupción justificada a efectos del cómputo del plazo para resolver el procedimiento el tiempo transcurrido desde la fecha de presentación hasta la fecha de finalización de dicho plazo de declaración.
- En la **solicitud**, además de las circunstancias previstas en el **art. 126.4 del RGGI**, se harán constar el nombre y apellidos o razón social o denominación completa y NIF del retenedor o persona o entidad que efectuó el ingreso a cuenta repercutido o del obligado tributario que efectuó la repercusión.
 - La solicitud deberá acompañarse de los documentos **justificantes** de la retención, ingreso a cuenta o repercusión indebidamente soportados.
- En la tramitación del procedimiento se notificará la solicitud de rectificación al retenedor o al obligado tributario que efectuó y repercutió el ingreso a cuenta o que efectuó la repercusión, que deberán comparecer dentro del plazo de **10 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, y aportar todos los documentos y antecedentes requeridos y cualquier otro que estimen oportuno.
 - Posteriormente, las actuaciones se pondrán de manifiesto, sucesivamente, al solicitante y al presentador de la autoliquidación, por periodos de **15 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dichos plazos, para formular alegaciones y aportar las pruebas oportunas.
 - A estos efectos, se podrán hacer extractos de los justificantes o documentos o utilizar otros métodos que permitan mantener la confidencialidad de aquellos datos que no les afecten.
- La liquidación provisional o la resolución denegatoria que ponga término al procedimiento se notificará a todos los obligados tributarios.
- En el supuesto de que la resolución estimatoria fuera recurrida por el retenedor, por el obligado tributario que efectuó y repercutió el ingreso a cuenta o que realizó la repercusión, aquella no será ejecutiva en tanto no adquiera firmeza.



3.5 Especialidades del procedimiento para la rectificación de declaraciones, comunicaciones de datos y solicitudes de devolución

Una vez que la Administración tributaria haya dictado una liquidación provisional en el caso de las declaraciones reguladas en el **art. 128 de la LGT**, o haya acordado la devolución o dictado la resolución denegatoria en los casos de comunicaciones de datos o de solicitudes de devolución, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de la declaración, comunicación de datos o solicitud de devolución presentada con anterioridad:

- En aquellos casos en que considere que su contenido ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, o
- Cuando pudiera proceder una liquidación por importe superior o una menor devolución.

Cuando la Administración tributaria haya practicado una liquidación provisional, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación sólo si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario.

A estos efectos, se considerará que entre la solicitud de rectificación y la liquidación provisional concurre consideración o motivo diferente cuando la solicitud de rectificación afecte a elementos de la obligación tributaria que no hayan sido regularizados mediante la liquidación provisional (**art. 130.1 RGGI**).

Cuando de la rectificación resulte una cantidad a ingresar, se exigirán los intereses de demora que correspondan en cada caso.

En relación con el cálculo de los intereses de demora, cabe destacar que no será computable el tiempo transcurrido desde la presentación de la declaración inicial hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario que corresponda a la liquidación que se practicó con relación a dicha declaración inicial (**art. 130.2 RGGI**).

En las solicitudes de rectificación a que se refieren los párrafos anteriores se aplicarán las normas establecidas en los **arts. 126 a 128 del RGGI (art. 130.3 RGGI)**.

4. PROCEDIMIENTO PARA LA EJECUCIÓN DE LAS DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS

4.1 Ejecución de las devoluciones tributarias

Cuando se hubiera reconocido el derecho a una devolución que derive de la normativa del tributo o a una devolución de ingresos indebidos, se procederá a la **ejecución** de la devolución, de acuerdo con el **art. 131.1 del RGGI**.

Asimismo, cuando para efectuar la devolución se hubieran solicitado garantías de conformidad con lo previsto en la ley, la ejecución de la devolución quedará condicionada a la aportación de las garantías solicitadas.

En los casos en que se haya declarado el derecho a la devolución en la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa, en sentencia u otra resolución judicial o en cualquier otro acuerdo que anule o revise liquidaciones u otros actos administrativos, dispone el **art. 131.2 del RGGI** que el órgano competente procederá de oficio a **ejecutar o cumplir**:

- Las resoluciones de recursos o reclamaciones económico-administrativas.
- Las resoluciones judiciales, o
- El correspondiente acuerdo o resolución administrativa en los demás supuestos.

A estos efectos, para que los órganos competentes de la Administración procedan a cuantificar y efectuar la devolución bastará copia compulsada del correspondiente acuerdo o resolución administrativa o el testimonio de la sentencia o resolución judicial.

Del mismo modo, se entenderá reconocido el derecho a la devolución cuando así resulte de la resolución de un procedimiento **amistoso** en aplicación de un convenio internacional para evitar la doble imposición (**art. 131.3 RGGI**).

En el caso de que el derecho a la devolución se transmita a los **sucesores**, se atenderá a la normativa específica que determine los titulares del derecho y la cuantía que a cada uno corresponda (**art. 131.4 RGGI**).



- Salvo lo que se dispone en el párrafo anterior, la transmisión del derecho a una devolución tributaria por actos o negocios entre particulares no surtirá efectos ante la Administración, conforme a lo dispuesto en el **art. 17.4 de la LGT (art. 131.5 RGGI)**. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 3.4, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

El **art. 17.4 LGT** señala que, en el marco de la asistencia mutua, podrán establecerse obligaciones tributarias a los obligados tributarios, cualquiera que sea su objeto, en los términos del **art. 29 bis de la LGT**, relativo a las obligaciones tributarias en el marco de la asistencia mutua.

4.2 Pago o compensación de las devoluciones tributarias

El pago de la cantidad a devolver se llevará a cabo mediante transferencia bancaria o mediante cheque cruzado a la cuenta bancaria que el obligado tributario o su representante legal autorizado indiquen como de su titularidad en la autoliquidación tributaria, comunicación de datos o en la solicitud correspondiente, sin que el obligado tributario pueda exigir responsabilidad alguna en el supuesto en que la devolución se envíe al número de cuenta bancaria por él designado (**art. 132.1 RGGI**).

Una vez reconocido el derecho a la devolución, podrá procederse a su compensación a petición del obligado o de oficio de acuerdo con el procedimiento y plazos establecidos en el **Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación** (en adelante, **RGR**) y su normativa de desarrollo. En este caso, sobre el importe de la devolución que sea objeto de compensación, el interés de demora a favor del obligado tributario se devengará hasta la fecha en que se produzca la extinción del crédito a causa de la compensación (**art. 132.2 RGGI**).

En el caso de que en la ejecución de las devoluciones se hubiese producido algún error material, de hecho o aritmético, la entidad de crédito retrocederá, en su caso, el importe procedente a la Administración tributaria ordenante o bien se exigirá directamente al perceptor su reintegro (**art. 132.3 RGGI**).

5. PROCEDIMIENTO PARA EL RECONOCIMIENTO DE BENEFICIOS FISCALES DE CARÁCTER ROGADO

5.1 Procedimiento para el reconocimiento por la administración tributaria de beneficios fiscales de carácter rogado

El procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales se iniciará, de acuerdo con el **art. 136.1 del RGGI**:

- A instancia del obligado tributario.
- Mediante solicitud dirigida al órgano competente para su concesión.
- Con acompañamiento de los documentos y justificantes exigibles y de los que el obligado tributario considere convenientes.

Según el **art 136.2 del RGGI**, la comprobación de los requisitos para la concesión de un beneficio fiscal se realizará en virtud de:

- Los datos y documentos que se exijan en la normativa reguladora del beneficio fiscal, así como
- Los datos que declaren o suministren terceras personas o que pueda obtener la Administración tributaria mediante requerimiento al propio obligado y a terceros.

Previamente a la notificación de la resolución se deberá notificar al obligado tributario la propuesta de resolución cuando vaya a ser denegatoria para que, en un plazo de **10 DÍAS** contados a partir del día siguiente al de la notificación de dicha propuesta, alegue lo que convenga a su derecho (**art. 136.3 del RGGI**).



El procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales finalizará por **resolución** en la que se reconozca o se deniegue la aplicación del beneficio fiscal.

Por último, con respecto al plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento, señala el **art. 136.4 del RGGI** que será el que establezca la normativa reguladora del beneficio fiscal y, en su defecto, será de **6 MESES**. Transcurrido el plazo para resolver sin que se haya notificado la resolución expresa, la solicitud podrá entenderse desestimada, salvo que la normativa aplicable establezca otra cosa.



5.2 Efectos del reconocimiento de beneficios fiscales de carácter rogado

Regula el **art. 137.1 del RGGI** que el reconocimiento de los beneficios fiscales surtirá efectos desde el momento que establezca la normativa que sea de aplicación o, en su defecto, desde el momento de su concesión.

Asimismo, se debe señalar que el reconocimiento de beneficios fiscales será **provisional** cuando esté condicionado al cumplimiento de condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos que no hayan sido comprobados en el expediente.

Cabe destacar, con respecto a lo dispuesto en el párrafo anterior, que su aplicación estará condicionada a la concurrencia en todo momento de las condiciones y requisitos previstos en la normativa aplicable.

Salvo que exista una disposición expresa en contrario, una vez concedido un beneficio fiscal no será necesario reiterar la solicitud para su aplicación en periodos futuros, con la excepción de que se modifiquen las circunstancias que justificaron su concesión o la normativa aplicable.

Los obligados tributarios deberán comunicar al órgano que reconoció la procedencia del beneficio fiscal cualquier modificación relevante de las condiciones o requisitos que resulten exigibles para la aplicación del beneficio fiscal. Dicho órgano podrá declarar, previa audiencia del obligado tributario por un plazo de **10 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, si procede o no la continuación de la aplicación del beneficio fiscal. De igual forma se procederá cuando la Administración tributaria conozca por cualquier medio la modificación de las condiciones o los requisitos para la aplicación del beneficio fiscal (**art. 137.2 RGGI**).



El incumplimiento de los requisitos que se exijan para la aplicación del beneficio fiscal determinará la pérdida del derecho a su aplicación desde el momento que establezca la normativa específica o, en su defecto, desde que dicho incumplimiento se produzca, sin necesidad de declaración administrativa previa.

Se debe tener en cuenta que lo dispuesto en el párrafo anterior podrá producirse incluso con carácter retroactivo.

En el caso de beneficios fiscales cuya aplicación dependa de **condiciones futuras**, el incumplimiento de estas obligará a la regularización del beneficio fiscal indebidamente aplicado conforme a lo dispuesto en el **art. 122.2 de la LGT**, en su párrafo segundo.

A estos efectos, cuando se trate de tributos sin periodo impositivo o de liquidación, el obligado tributario deberá presentar una autoliquidación en el plazo de **1 MES** desde la pérdida del derecho a la aplicación de la exención, deducción o incentivo fiscal y deberá ingresar, junto con la cuota resultante o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal, los intereses de demora correspondientes (**art. 137.3 RGGI**).



El **art. 122.2 de la LGT**, en su párrafo segundo, establece como norma general, sin perjuicio de que se prevea algo diferente, que cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir en la autoliquidación que corresponda al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal aplicado de forma indebida en los períodos impositivos anteriores junto con los intereses de demora.

Cuando la Administración regularice la aplicación de un beneficio fiscal según el **art. 115.3 de la LGT**, que regula las potestades y funciones de comprobación e investigación, deberá comunicar esta circunstancia al órgano que reconoció dicho beneficio fiscal (**art. 137.4 RGGI**). *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 6.13, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

6. PROCEDIMIENTO DE CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA

6.1 Obligados tributarios que pueden acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria

Podrán acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria los obligados tributarios que reúnan los requisitos regulados en el **art. 138.1 del RGGI**:

- Ejercen actividades empresariales o profesionales y que, como consecuencia de dicho ejercicio, deban presentar **PERIÓDICAMENTE**:
 - Autoliquidaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido, o
 - Autoliquidaciones por retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, de actividades profesionales, agrícolas y ganaderas y de premios.
- El importe de los créditos reconocidos durante el ejercicio inmediatamente anterior al de la solicitud de la cuenta corriente sea equivalente, al menos, al **40 %** de las deudas tributarias devengadas durante el mismo periodo de tiempo.
 - A efectos de este cálculo, únicamente se tendrán en cuenta los créditos y las deudas tributarias objeto de anotación en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el **art. 139 del RGGI**.
- Se verifique la concurrencia de las siguientes circunstancias:
 - Estar dados de alta, según las circunstancias, en:
 - El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, cuando se trate de personas o entidades obligados a estar en dicho censo.
 - En el Impuesto sobre Actividades Económicas, cuando se trate de sujetos pasivos no exentos de dicho impuesto.
 - Haber presentado las autoliquidaciones cuyo plazo reglamentario de presentación hubiese vencido en los **12 MESES** anteriores a la fecha de presentación de la solicitud de inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria, correspondientes a:
 - El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes cuando se trate de obligados tributarios que obtengan rentas mediante establecimiento permanente, según se trate de personas o entidades sujetas a alguno de dichos impuestos, y
 - Autoliquidaciones y declaraciones informativas por los pagos a cuenta que en cada caso procedan.



- Haber presentado las autoliquidaciones y la declaración resumen anual del IVA, así como la declaración anual de operaciones con terceras personas y las declaraciones recapitulativas de operaciones intracomunitarias, cuyo plazo reglamentario de presentación hubiese vencido en los **12 MESES ANTERIORES** a la fecha de presentación de la solicitud. 
- No mantener con la Administración tributaria del Estado deudas o sanciones tributarias en periodo ejecutivo.
 - Se exceptúan aquellas deudas o sanciones tributarias que se encuentren aplazadas, fraccionadas o cuya ejecución estuviese suspendida.
- No tener pendientes de ingreso responsabilidades civiles derivadas de delito contra la Hacienda pública declaradas por sentencia **firme**.
- No hayan renunciado al sistema de cuenta corriente en materia tributaria o que no haya sido revocado el acuerdo de su inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria durante el **AÑO NATURAL** en el que se presente la solicitud ni durante **EL AÑO NATURAL ANTERIOR**. 

Para acogerse a este sistema, los obligados tributarios que reúnan los requisitos previstos en el **ART. 138.1 DEL RGGI** deberán solicitarlo a la AEAT en el plazo y con los requisitos previstos en el **art. 140 del RGGI (art. 138.2 RGGI)**.

6.2 Deudas y créditos objeto de anotación en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria

A) Deudas tributarias que pueden ser objeto de anotación en la cuenta corriente tributaria

Serán objeto de anotación en la cuenta corriente tributaria, a efectos de proceder a su compensación, los créditos y las deudas tributarias que se prevén en el **art. 139 RGGI**.

Se anotarán los importes de los créditos reconocidos a los obligados tributarios acogidos a este sistema por devoluciones tributarias derivadas de la normativa del tributo que se acuerden durante el periodo en que resulte aplicable dicho sistema correspondientes a los tributos a los que se refiere el **art. 139.2 RGGI**:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Impuesto sobre Sociedades.
- Impuesto sobre la Renta de no Residentes cuando se trate de obligados tributarios que obtengan rentas mediante establecimiento permanente.
- Impuesto sobre el Valor Añadido.

En el caso de las devoluciones solicitadas después de la apertura de la cuenta y todavía no acordadas, la anotación en la cuenta se producirá una vez que haya transcurrido el plazo legalmente previsto para efectuar la devolución sin que esta se haya llevado a cabo, de conformidad con lo previsto en la normativa aplicable.

B) Anotaciones con signo contrario

Se anotarán con **signo contrario** los importes de las deudas tributarias que resulten de las autoliquidaciones cuyo plazo de declaración o ingreso finalice durante el periodo en que resulte de aplicación el sistema de cuenta corriente en materia tributaria, presentadas por el obligado tributario correspondientes a los conceptos tributarios que se mencionan en el **art. 139.3 del RGGI**:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Impuesto sobre Sociedades.
- Impuesto sobre la Renta de no Residentes cuando se trate de obligados tributarios que obtengan rentas mediante establecimiento permanente.
- Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Cuando se trate de obligados tributarios que obtengan rentas mediante establecimiento permanente, los pagos a cuenta del:
 - Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
 - Impuesto sobre Sociedades, o
 - Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

C) Créditos y deudas que no pueden ser objeto de anotación en la cuenta corriente tributaria



Según indica el **art. 139.4 del RGGI**, no podrán ser objeto de anotación en la cuenta corriente tributaria los créditos y deudas tributarias siguientes:

- Los que se deriven de autoliquidaciones presentadas fuera de plazo.
- Las deudas que se deriven de liquidaciones provisionales o definitivas practicadas por los órganos de la Administración tributaria.
- Las devoluciones reconocidas en los procedimientos especiales de revisión previstos en la **LGT**, y en la resolución de recursos y reclamaciones económico-administrativas.
- Las deudas tributarias devengadas en concepto del IVA en las operaciones de importación, excepto en los casos en que se haya optado por la aplicación del diferimiento del ingreso de las cuotas del IVA relativas a dichas operaciones liquidadas por la Aduana a que se refiere el **art. 167.2 de la LIVA**.

D) Incompatibilidad en la aplicación del sistema de cuenta corriente

La aplicación de este sistema de cuenta corriente es incompatible, durante el periodo de duración de la cuenta, en relación con los créditos y débitos acogidos al mismo, con el procedimiento establecido para la compensación en el **RGR (art. 139.5 RGGI)**. *Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 11.2, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.*

6.3 Procedimiento para la inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria

El procedimiento para acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria se iniciará mediante **solicitud del obligado tributario** que deberá presentarse durante el **MES DE OCTUBRE** del **año natural inmediato anterior** a aquel año en el que el sistema de cuenta corriente deba surtir efectos.

La solicitud se presentará en el modelo que se apruebe mediante Orden del Ministro competente en materia de Hacienda en el que se determinarán los lugares de presentación (**art. 140.1 RGGI**).

Una vez recibida la solicitud se realizarán las actuaciones que sean necesarias para verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos para acogerse al sistema de cuenta corriente tributaria (**art. 140.2 RGGI**).

Si a la vista de la documentación aportada se considerase que se cumplen todos los requisitos para acceder a la inclusión, se dictará directamente resolución. En caso contrario, se notificará la propuesta de resolución y se concederá al obligado tributario un plazo de **15 DÍAS**, contados desde el día siguiente al de la notificación de la propuesta, para realizar alegaciones.

El procedimiento para acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria finalizará mediante **resolución motivada** en el plazo de **3 MESES**.

Transcurrido dicho plazo o, en su caso, llegado el **PRIMER DÍA DEL AÑO NATURAL** en el que debiera aplicarse el sistema de cuenta corriente sin que se haya notificado la correspondiente resolución, se podrá entender **desestimada** la solicitud (**art. 140.3 RGGI**).

Determina el **art. 140.4 RGGI** que la resolución que acuerde la inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria tendrá efectos desde el **PRIMER DÍA DEL AÑO NATURAL** para el que el obligado tributario hubiese solicitado acogerse al sistema o, en caso de que la resolución se produzca en fecha posterior, a partir del día en que se acuerde la misma.

6.4 Efectos sobre los créditos y débitos tributarios

La aplicación del sistema de cuenta corriente en materia tributaria, a la vista del **art. 141.1 RGGI**, determinará que la totalidad de los créditos y débitos tributarios que deban acogerse a dicho sistema se computen para la liquidación de la cuenta:

- Con efectos a partir del día en que tenga lugar el vencimiento del plazo de autoliquidación e ingreso de la deuda tributaria, o
- En el que se acuerde la correspondiente devolución derivada de la normativa del tributo.

Los créditos y débitos que deban ser objeto de anotación **no se exigirán individualizadamente** durante la vigencia de la cuenta corriente tributaria, sino únicamente por el saldo resultante de la misma tras la liquidación (**art. 141.2 RGGI**).

6.5 Determinación del saldo de la cuenta corriente y exigibilidad del mismo

Con el objeto de determinar el saldo de la cuenta corriente tributaria se extinguirán por compensación los créditos y deudas anotados, surgiendo un nuevo crédito o deuda tributaria por el importe del saldo deudor o acreedor de la cuenta (**art. 142.1 RGGI**).

La determinación del saldo de la cuenta corriente tributaria se realizará los días **31 DE MARZO, 30 DE JUNIO, 30 DE SEPTIEMBRE Y 31 DE DICIEMBRE DE CADA AÑO** en los que se encuentre vigente, sin perjuicio de lo dispuesto en el **art. 143.4 del RGGI (art. 142.2 RGGI)**.

El crédito o la deuda tributaria resultante de la determinación del saldo por el órgano competente se notificará al obligado tributario, quien dispondrá a su vez de un plazo de **10 DÍAS**, contados desde el día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, para formular alegaciones en relación con dicha determinación, así como para aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes (**art. 142.3 RGGI**).

Transcurrido el plazo de alegaciones se dictará liquidación provisional en el plazo de **15 DÍAS**.

Igualmente, cabe señalar que, en el caso de que:

- De la liquidación resultara una cantidad a devolver, la Administración acordará su pago mediante transferencia a la cuenta bancaria que haya designado el obligado tributario.
- De la liquidación provisional resultase una cantidad a ingresar, el obligado tributario procederá a su ingreso en los plazos que se prevén en el **art. 62.2 de la LGT** para las liquidaciones practicadas por la Administración.

Los saldos deudores de importe inferior a la cantidad que se determine mediante Orden del Ministro competente en materia de Hacienda no serán exigibles.

Lo previsto en el **art. 142 del RGGI** se entenderá sin perjuicio de la facultad de la Administración tributaria para comprobar o investigar la situación tributaria del obligado en relación con los créditos y deudas que se anoten en la cuenta corriente tributaria por los procedimientos previstos en la **LGT** y en el **RGGI (art. 142.4 RGGI)**.

6.6 Finalización del sistema de cuenta corriente en materia tributaria

A) Duración del sistema de cuenta corriente en materia tributaria



La duración del sistema de cuenta corriente en materia tributaria será, con carácter general, **indefinido** y se aplicará en tanto no concurra alguna de las circunstancias a las que se refiere el **art. 143.1 del RGGI**:

- Que el obligado tributario renuncie expresamente a su aplicación.
- Que proceda la revocación por la Administración.

B) Renuncia y exclusión del sistema de cuenta corriente

La renuncia a la aplicación del sistema de cuenta corriente en materia tributaria se comunicará por el obligado tributario en el modelo, forma y lugar que se determinen mediante Orden del Ministro competente en materia de Hacienda y producirá efectos a partir del **PRIMER DÍA DEL TRIMESTRE SIGUIENTE** a aquel en que se hubiera comunicado a la Administración tributaria, sin perjuicio de la liquidación del saldo del periodo en curso (**art. 143.2 RGGI**).

La exclusión del obligado tributario del sistema se declarará por los órganos competentes para acordar la inclusión.

C) Revocación del sistema de cuenta corriente

El acuerdo de inclusión en el sistema de cuenta corriente en materia tributaria se revocará por cualquiera de las causas del **art. 143.3 del RGGI**:

- Por la muerte o la incapacitación del obligado tributario o por la disolución de la entidad.
 - Con excepción de que, en el caso de la incapacitación, continúe el ejercicio de las actividades por medio de representante.



- Por dejar de cumplir durante **CADA AÑO NATURAL** en que se aplique el sistema los requisitos previstos en el **art. 138 del RGGI**, que se refiere a los obligados tributarios que pueden acogerse al sistema de cuenta corriente en materia tributaria.
 - Simultáneamente a la determinación del saldo del **ÚLTIMO TRIMESTRE NATURAL DEL AÑO** se verificará el cumplimiento de los requisitos mencionados.
 - Las autoliquidaciones a considerar para la determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias a que se refiere el **art. 138.1.c) del RGGI** serán aquellas cuyo plazo de presentación haya concluido en el **AÑO NATURAL** que acaba de finalizar.
- Por la iniciación de un procedimiento concursal contra el obligado tributario.
- Por la falta de pago en periodo voluntario de las liquidaciones de los saldos de la cuenta.
- Por presentar durante el periodo de aplicación del sistema de cuenta corriente en materia tributaria solicitudes de devolución derivadas de la normativa del tributo o autoliquidaciones a compensar que resulten total o parcialmente improcedentes y que hayan sido objeto de sanción, aunque esta no sea firme en vía administrativa.



Previamente a acordar la revocación se notificará al obligado la propuesta de resolución en la que se citará de **forma expresa** la causa que concurre y se le concederá un plazo de **10 DÍAS**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de dicha propuesta, para que alegue lo que convenga a su derecho (**art. 143.4 RGGI**).



La **resolución** que acuerde la revocación determinará el saldo de la cuenta y su exigibilidad en la forma que se prevé en el **art. 142 del RGGI**, relativo a la determinación del saldo de la cuenta corriente y exigibilidad del mismo.

La revocación será acordada por los órganos competentes para acordar la inclusión en el sistema.

7. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE COMPROBACIÓN DE OBLIGACIONES FORMALES

7.1 Actuaciones y procedimientos de comprobación censal

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 5.2, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.

7.2 Actuaciones de comprobación del domicilio fiscal

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 4.4, Bloque de Organización de la Hacienda Pública.

7.3 Actuaciones de control de presentación de declaraciones

A) Control de presentación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos

Regla general

Corresponde a la Administración tributaria el control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos, según el **art. 153.1 del RGGI**, cuando:

- Resulten obligados a ello de acuerdo con su situación censal.
- Se ponga de manifiesto por la presentación de otras declaraciones, autoliquidaciones o comunicaciones de datos del propio obligado tributario.
- Se derive de información que obre en poder de la Administración procedente de terceras personas.
- Se ponga de manifiesto en el curso de otras actuaciones o procedimientos de aplicación de los tributos.

Obligaciones relativas a la situación censal del obligado tributario

La Administración tributaria podrá exigir, cuando controle el cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones por quienes resulten obligados a ello de acuerdo con su situación censal, la presentación de la autoliquidación o declaración omitida o, en su caso, la comunicación de la correspondiente modificación o baja censal.

Obligación de presentar declaración cuando se ponga de manifiesto por la presentación de otras declaraciones anteriores, autoliquidaciones o comunicaciones de datos

En el supuesto del control de la Administración, cuando la obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos se ponga de manifiesto por la presentación de otras declaraciones, autoliquidaciones o comunicaciones de datos del propio obligado tributario, la Administración tributaria entenderá que existe omisión en la presentación de la declaración o autoliquidación y podrá requerir su presentación, entre otros casos, cuando, según el **art. 153.3 del RGGI**:

- La obligación de presentar una declaración, autoliquidación o comunicación de datos se derive de la presentación por el propio obligado de declaraciones o autoliquidaciones a cuenta, o
- Se omita la presentación de comunicaciones de datos o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información y se hayan presentado declaraciones o autoliquidaciones periódicas asociadas a aquella.

Obligación de presentar declaración cuando se derive de información que obre en poder de la Administración procedente de terceras personas

En el caso del control de la Administración, cuando la obligación de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos se derive de información que obre en poder de la Administración procedente de terceras personas, se considerará que se ha omitido la presentación de declaraciones o autoliquidaciones y podrá requerirse su presentación.

Cuando el obligado tributario alegue inexactitud o falsedad de dicha información se podrá requerir al tercero para que ratifique la información suministrada (**art. 153.4 RGGI**).

B) Discrepancias o no atención al requerimiento

En los supuestos en que no se atienda el requerimiento o en aquellos en que, atendándose éste, se presente una declaración o autoliquidación en la que se aprecien discrepancias respecto de los importes declarados o autoliquidados por el obligado tributario o por terceros, podrá iniciarse el correspondiente procedimiento de comprobación o investigación (**art. 153.5 RGGI**).

C) Finalización del procedimiento de presentación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos

El procedimiento de control de presentación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos terminará, según el **art. 153.6 del RGGI**, por:

- La presentación de la declaración, autoliquidación o comunicación de datos omitidas.
- La justificación de la no sujeción o exención en el cumplimiento de la obligación de presentación.
 - De dicha circunstancia se dejará constancia expresa en **diligencia**.
- El inicio de un procedimiento de comprobación o investigación.
- Caducidad, una vez transcurrido el plazo de **3 MESES** sin haberse notificado resolución expresa que ponga fin al procedimiento.



7.4 Actuaciones de control de otras obligaciones formales

A) Actuaciones que puede realizar la Administración tributaria

Se iniciará de **oficio** el procedimiento para la comprobación del cumplimiento de obligaciones tributarias formales distintas de las reguladas en las **subsecciones 1.ª, 2.ª y 3.ª de la Sección 7.ª del Capítulo II del Título IV del RGGI**, relativas, respectivamente, a las actuaciones y procedimientos de comprobación censal, a las actuaciones de comprobación del domicilio fiscal y a las actuaciones de control de presentación de declaraciones (**art. 154.1 del RGGI**).

A efectos de lo que se dispone en el párrafo anterior, la Administración tributaria podrá realizar las siguientes actuaciones:

- Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario (**art. 136.2.b) LGT**).

- Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos (**art. 136.2.c LGT**).
- Requerimientos a terceros para que aporten información y documentación justificativa con el objeto de comprobar la veracidad de la información que obre en poder de la Administración tributaria, incluida la obtenida en el procedimiento (**art. 136.2.d LGT**).

B) Trámite de audiencia

Una vez que hayan concluido las actuaciones de comprobación, se dará audiencia al obligado tributario, por un plazo de **10 DÍAS** contados desde el día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo (**art. 154.2 RGGI**).



Finalizado el trámite de audiencia, se procederá a documentar el resultado de las actuaciones de comprobación en **diligencia** que deberá incluir, al menos, el contenido al que se refiere el **art. 154.3 del RGGI**:

- Obligación tributaria o elementos de la misma comprobados y ámbito temporal objeto de la comprobación.
- Especificación de las actuaciones concretas realizadas.
- Relación de hechos que motivan la diligencia.

La diligencia se incorporará al **expediente sancionador** que, en su caso, se inicie o que se hubiera iniciado como consecuencia del procedimiento, sin perjuicio de la remisión que deba efectuarse cuando sea necesario para la iniciación de otro procedimiento de aplicación de los tributos (**art. 154.4 RGGI**).

C) Finalización del procedimiento

El procedimiento de comprobación de otras obligaciones formales terminará de alguna de las formas a las que se refiere el **art. 154.5 del RGGI**:

- Diligencia.
- Caducidad, una vez transcurrido el plazo de **6 MESES (art. 104 LGT)**, sin haberse formalizado la diligencia que pone fin al procedimiento.
- El inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento.



Finalizado el procedimiento de comprobación de otras obligaciones formales mediante diligencia, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización no podrá efectuar una nueva regularización en relación con la obligación tributaria o elementos de la misma comprobados (**art. 154.3.a) RGGI**).

Lo dispuesto anteriormente se exceptúa en el caso de que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha diligencia (**art. 154.6 del RGGI**).