



Fiscalidad

Tema 1

Introducción al sistema tributario

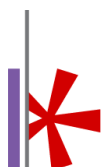
Versión 2016 © Tea Cegos, S.A.



OPOSICIONES - CaixaBank

ÍNDICE

CONCEPTO DE TRIBUTO	3
CARACTERÍSTICAS	3
CLASES DE TRIBUTOS	3
TASAS	3
CONTRIBUCIONES ESPECIALES.....	4
IMPUESTOS	4
Clasificación de los impuestos	5
SISTEMA TRIBUTARIO	7
TRIBUTOS ESTATALES	7
TRIBUTOS AUTONÓMICOS	9
Régimen general o común.....	9
Regímenes forales (navarra y país vasco)	11
Regímenes especiales por su SITUACIÓN geográfica (Canarias, ceuta y MELILLA)	12
TRIBUTOS LOCALES	12
OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	13
OBLIGADOS TRIBUTARIOS	14
DEVENGO.....	15
RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA.....	16
Responsabilidad subsidiaria.....	16
Responsabilidad solidaria	17
DOMICILIO FISCAL	18



CONCEPTO DE TRIBUTO

Los tributos son prestaciones dinerarias exigidas por una Administración Pública, como consecuencia de la realización de un hecho de trascendencia económica, con la finalidad principal de obtener los ingresos necesarios para financiar gastos públicos.

CARACTERÍSTICAS

Los tributos se caracterizan principalmente por su:

- Carácter coactivo. Se exigen coactivamente por las Administraciones Públicas.
- Carácter contributivo. Su principal finalidad es la financiación del gasto público.

Por otra parte, aunque la finalidad principal de los tributos es financiar el gasto público, también se pueden utilizar como instrumentos de política económica general, con el fin de lograr, por ejemplo, una mayor redistribución de la riqueza entre los ciudadanos, el crecimiento de la actividad económica, el fomento de determinados sectores económicos o la demanda de ciertos productos. Estas otras finalidades, conocidas como extrafiscales, deben compaginarse con el fin estrictamente fiscal o contributivo.

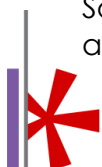
CLASES DE TRIBUTOS

Según la Ley General Tributaria, hay tres clases de tributos:

- Tasas
- Contribuciones especiales
- Impuestos

TASAS

Son tributos que se aplican como consecuencia de la utilización privativa o el aprovechamiento especial de un bien de dominio público, o de la prestación de



un servicio o actividad pública que se refiera, afecte o beneficie de modo particular a los obligados a su pago, siempre y cuando concurra, por lo menos, una de las dos circunstancias siguientes:

- Que los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados al pago (es decir, que se soliciten o reciban de manera obligatoria o necesaria). En este sentido, no se consideran voluntarias las solicitudes por parte de los administrados cuando éstas vengan impuestas por disposiciones legales o reglamentarias, ni tampoco cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante.
- Que los servicios o actividades públicas no se presten o realicen por el sector privado.

EJEMPLOS:

- Tasas por expedición de documentos oficiales, como el DNI, el pasaporte o títulos académicos.
- Tasas por inscripciones en registros oficiales.
- Tasas de embarque en puertos y aeropuertos.
- Tasa por recogida de basuras.

CONTRIBUCIONES ESPECIALES

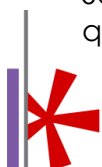
Son tributos que se exigen a las personas que obtienen un aumento de valor de sus bienes inmuebles u otro beneficio, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. Se pagan a cambio de recibir directamente una contraprestación.

EJEMPLO:

Obras de alcantarillado, pavimentación de una calle o instalación del alumbrado público.

IMPUESTOS

Son tributos exigidos sin contraprestación directa que se aplican a actos o hechos que manifiestan la capacidad económica de las personas, como consecuencia



de la posesión de un patrimonio, la obtención o gasto de la renta, la circulación de bienes y la prestación de servicios.

Los impuestos se exigen a cada contribuyente con independencia de las contraprestaciones que reciba, no habiendo una relación directa entre lo que el contribuyente paga y lo que recibe.

La siguiente tabla resume las principales características de cada clase de tributo:

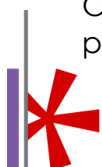
CLASES DE TRIBUTOS		
TRIBUTOS	SE EXIGEN	BENEFICIARIOS DE LAS CONTRAPRESTACIONES
Tasas	Al recibir directamente una contraprestación.	Personas fácilmente identificables.
Contribuciones especiales	Al recibir directamente una contraprestación.	Personas fácilmente identificables.
Impuestos	Independientemente de las contraprestaciones que puedan recibirse.	En general, colectivo social. No se individualiza en personas.

CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

La Ley General Tributaria no establece ninguna clasificación de los impuestos. Las categorías que se utilizan provienen de la teoría de las finanzas públicas, siendo la clasificación más utilizada, que aparece también en los Presupuestos Generales del Estado, la que divide los impuestos en directos e indirectos.

- Los **impuestos directos** recaen sobre manifestaciones de la capacidad económica de las personas como consecuencia de la obtención de renta (ingresos) o la posesión de patrimonio (bienes y derechos menos deudas).
- Los **impuestos indirectos** recaen sobre manifestaciones de la capacidad económica de las personas como consecuencia de actos u operaciones relacionados con el tráfico de bienes y la prestación de servicios (compra, consumo, fabricación...). En estos impuestos no hay una proporcionalidad directa entre la capacidad económica y las operaciones realizadas.

Otra clasificación es la que divide los impuestos en personales y reales (o de producto).



- Los **impuestos personales** recaen sobre hechos que afectan sólo a determinadas personas (físicas o jurídicas), y el elemento central suele ser la persona y su capacidad económica.
- Los **impuestos reales** (o de producto) se caracterizan porque lo determinante es la cosa o el bien, en vez de la capacidad económica de la persona. Se establecen al margen de la persona que debe satisfacerlos.

EJEMPLOS:

A los siguientes supuestos se aplicará un **impuesto personal**:

- Obtención de ingresos por personas físicas (se tiene en cuenta la capacidad económica de la persona).
- Obtención de beneficios por parte de las sociedades mercantiles (se tiene en cuenta la capacidad económica de las sociedades mercantiles).

A los siguientes supuestos se aplicará un **impuesto real**:

- Compra de ropa (se refiere a determinada operación de compra).
- Propiedad de vehículos (alude al bien real que se posee).
- Consumo de energía eléctrica (se refiere al consumo de un producto).

Esta última clasificación es compatible con la expuesta anteriormente, de modo que un impuesto directo o indirecto es, asimismo, personal o real.

Por último, cabe mencionar otra clasificación que, generalmente, está relacionada con la anterior y distingue entre impuestos subjetivos e impuestos objetivos.

Los impuestos personales suelen ser **subjetivos**, ya que en distinto grado tienen en cuenta determinadas circunstancias particulares del contribuyente. En cambio, los impuestos reales o de producto suelen ser **objetivos**, ya que se centran principalmente en la cosa o el bien, ignorando las circunstancias particulares del contribuyente.

Basándose en estos criterios, los impuestos estatales se pueden clasificar de la siguiente manera:



IMPUESTOS ESTATALES	
DIRECTOS Y PERSONALES	INDIRECTOS Y REALES
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)
Impuesto sobre Sociedades (IS)	Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)
Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR)	Derechos de Aduanas (Renta de Aduanas)
Impuesto sobre el Patrimonio (IP)	Impuestos especiales
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)	Impuesto sobre las Primas de Seguros (IPS)

SISTEMA TRIBUTARIO

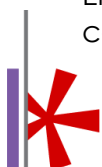
La Constitución establece una organización territorial del Estado, dividiéndolo en comunidades autónomas, provincias y municipios. Todas estas entidades gozan de distintos niveles de competencias en la recaudación y gestión de determinados tributos. Esta descentralización permite dividir el sistema tributario en tres niveles:

- Estatal
- Autonómico
- Local

Asimismo, la Hacienda Pública puede dividirse en estatal, autonómica y local.

TRIBUTOS ESTATALES

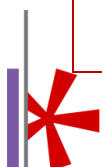
El sistema tributario estatal comprende aquellos tributos cuya titularidad corresponde al Estado y sólo éste puede dictar normas que los regulen, a no ser



que el propio Estado haya dispuesto lo contrario. Algunos de estos tributos se han cedido o delegado, total o parcialmente, y bajo determinadas condiciones, a las comunidades autónomas, pero el Estado conserva su titularidad.

Relación de tributos estatales y cesión de los mismos a las comunidades autónomas (excepto Navarra y el País Vasco):

TRIBUTOS ESTATALES	CESIÓN A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS
• Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	Cedido parcialmente
• Impuesto sobre Sociedades	No cedido
• Impuesto sobre la Renta de no Residentes	No cedido
• Impuesto sobre el Patrimonio	Cedido totalmente
• Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	Cedido totalmente
• Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	Cedido parcialmente
• Impuesto sobre el Valor Añadido	Cedido parcialmente
• Derechos de aduanas	No cedido
• Impuestos especiales (fabricación e importación de alcohol y bebidas alcohólicas, tabaco y electricidad (1); matriculación de determinados medios de transporte (2); ventas minoristas de determinados hidrocarburos (2))	(1) Cedidos parcialmente (2) Cedidos totalmente
• Impuesto sobre Primas de Seguros	No cedido
• Tasas estatales (expedición de títulos académicos y profesionales; rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias; actuaciones en materia de propiedad industrial, canon de superficie de minas...).	Algunas cedidas totalmente
• Contribuciones especiales (obras hidráulicas, construcción de carreteras...)	Prácticamente inexistentes



TRIBUTOS AUTONÓMICOS

Las comunidades autónomas disponen de distintos medios de financiación, entre los cuales figuran los tributos. Sin embargo, no todas las comunidades autónomas tienen el mismo régimen tributario. Los distintos regímenes pueden agruparse en tres bloques:

- General o común: resto de comunidades autónomas
- Forales: Navarra y País Vasco
- Especiales por situación geográfica: Canarias, Ceuta y Melilla

RÉGIMEN GENERAL O COMÚN

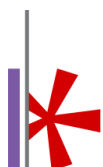
El fundamento legal del sistema de financiación de las comunidades autónomas está contenido en la Constitución Española y en el Estatuto de Autonomía de cada comunidad. De modo específico, se recoge en la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, que regula un nuevo sistema de financiación y la cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas.

La LOFCA coordina la Hacienda Estatal con las distintas haciendas autonómicas, y crea un marco que homogeneiza y regula las competencias financieras de las distintas comunidades autónomas.

La LOFCA establece diversas fuentes de ingresos para las comunidades autónomas, entre las que encontramos los ingresos tributarios derivados de:

- Los tributos propios.
- Los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado.
- Los recargos que establezcan sobre impuestos del Estado.

La implantación de tributos propios o de recargos sobre impuestos del Estado es una opción muy poco utilizada por las comunidades autónomas. En el supuesto de establecer tributos propios, éstos no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado; en otras palabras, no podrá haber una doble imposición (estatal y autonómica) respecto a un mismo hecho imponible.



Por ello, la mayor parte de los ingresos tributarios de las comunidades autónomas proceden de los tributos cedidos por el Estado, que son aquellos establecidos y regulados por el Estado cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma.

La Ley 22/2009 regula el sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen general o común. Esta Ley establece la cesión total o parcial de determinados tributos estatales, así como las competencias normativas que pueden tener las comunidades autónomas sobre algunos aspectos de los tributos cedidos.

Tributos que pueden ser cedidos, y porcentaje máximo de cesión, a las comunidades autónomas de régimen general o común:

TRIBUTOS ESTATALES	% MÁXIMO DE CESIÓN A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 	Parcial (50 %)
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto sobre el Patrimonio 	Total
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones 	Total
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados 	Parcial (una mayoría de los hechos imponibles)
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto sobre el Valor Añadido 	Parcial (50 %)
<ul style="list-style-type: none"> Impuestos especiales de fabricación 	Parcial (58 %)
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto sobre la electricidad 	Total
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto especial sobre determinados medios de transporte 	Total
<ul style="list-style-type: none"> Impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos 	Total
<ul style="list-style-type: none"> Tributos sobre el juego 	Total



REGÍMENES FORALES (NAVARRA Y PAÍS VASCO)

Los tributos establecidos en Navarra y en el País Vasco son básicamente los mismos que existen en las comunidades de régimen general o común, ya sean cedidos o no, pero, en la práctica, existen diferencias respecto a su aplicación, ya que se rigen por sus propias normas forales.

En el País Vasco conviven tres administraciones tributarias distintas correspondientes a los territorios históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que funcionan de modo independiente entre sí.

La normativa tributaria de los regímenes forales de Navarra y el País Vasco deberá respetar, en cualquier caso, los siguientes criterios de armonización fiscal con el Estado:

- Se adecuarán a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el convenio o en el concierto económico.
- Mantendrán una presión fiscal efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado.
- Respetarán y garantizarán la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes, capitales y servicios en todo el territorio español, sin que se produzcan efectos discriminatorios, ni menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial ni distorsión en la asignación de recursos.
- Utilizarán la misma clasificación de actividades ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de servicios, profesionales y artísticas que en territorio común, sin perjuicio del mayor desglose que de las mismas pueda llevarse a cabo.

La característica diferencial más importante de los regímenes forales de Navarra y el País Vasco es que la mayoría de los tributos recaudados en su territorio se atribuyen a la Comunidad Autónoma y, posteriormente, ésta entrega a la Hacienda Estatal una parte de la recaudación, denominada cupo. Este cupo, de periodicidad anual, se concierta previamente y supone la contribución económica a las cargas del Estado por las competencias que no asume directamente la Comunidad Autónoma (defensa, seguridad ciudadana, aduanas, determinadas obras públicas, control de puertos y aeropuertos...), además del fondo de compensación interterritorial.

Por esta razón, los regímenes forales también se conocen con los nombres de régimen de convenio (Navarra) y de concierto (País Vasco).



REGÍMENES ESPECIALES POR SU SITUACIÓN GEOGRÁFICA (CANARIAS, CEUTA Y MELILLA)

La financiación de las comunidades de Canarias, Ceuta y Melilla sigue, básicamente, el mismo sistema de financiación que las comunidades de régimen general o común. Sin embargo, históricamente se ha establecido una ordenación tributaria distinta a la del resto del Estado, dado su carácter de áreas aduaneras exentas (lo que se ha conocido tradicionalmente como puertos francos). Es más, Canarias, Ceuta y Melilla disponen de un régimen especial dentro de la Unión Europea.

En Canarias se aplica el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y el Arbitrio sobre importaciones y entrega de mercancías (AIEM); estos impuestos, en cierto modo, equivalen, respectivamente, al IVA y a los derechos de aduanas. Por otro lado, no son exigibles determinados impuestos especiales (hidrocarburos y labores del tabaco); en otros impuestos se aprecian algunas diferencias (deducciones por inversiones, incentivos a la inversión, bonificaciones...).

El régimen especial de Ceuta y Melilla afecta, en distinto grado, a la mayoría de los tributos. En estos territorios, en lugar del IVA se exige el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación (IPSI), que tiene carácter municipal y grava la producción, elaboración e importación de bienes muebles materiales, la prestación de servicios y las entregas de bienes inmuebles situados en dichas ciudades. Dicho impuesto incluye un gravamen complementario sobre las labores del tabaco y otro sobre carburantes y combustibles petrolíferos. También cabe destacar que muchos impuestos gozan de bonificaciones y deducciones especiales, y que no se aplican algunos impuestos especiales o comprendidos en los derechos de aduanas.

TRIBUTOS LOCALES

El sistema tributario local es el conjunto de tributos que se destinan a financiar las corporaciones locales (básicamente diputaciones, de ámbito provincial, y los ayuntamientos, de ámbito municipal). Estos tributos están regulados, junto con otros ingresos y otros aspectos referentes a las corporaciones locales, en el Real Decreto 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

La gestión de los tributos locales corresponde, en general, a los ayuntamientos y diputaciones, aunque algunas de estas corporaciones han cedido esta función al Estado.



La Ley Reguladora de las Haciendas Locales también menciona las entidades supramunicipales (comarcas, áreas metropolitanas, mancomunidades...), las cuales podrán establecer tasas y contribuciones especiales.

Principales tributos locales:

- De aplicación obligatoria:
 - Impuesto sobre Bienes Inmuebles
 - Impuesto sobre Actividades Económicas
 - Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

- De aplicación potestativa:
 - Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
 - Impuesto sobre Instalaciones, Construcciones y Obras
 - Tasas y contribuciones especiales

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Cuando se exige un tributo a una persona, se establece entre ésta y la Administración una relación tributaria de la que se derivan un conjunto de obligaciones, derechos y potestades.

En este sentido, la Ley General Tributaria (en adelante, LGT) define, por una parte, la **obligación tributaria principal**, que tiene por objeto el pago de la cuota tributaria, y también establece **otras obligaciones** que pueden darse en determinados supuestos, y que clasificamos en dos grupos:

- **Pecuniarias:** Realizar pagos a cuenta, practicar retenciones a cuenta sobre determinadas prestaciones que se pagan, pagar intereses de demora y sanciones, pagar sanciones y recargos (por declaración extemporánea y recargos del periodo ejecutivo), etcétera.
- **Informativas y de control:** Conservar justificantes, expedir facturas, llevar registros contables, presentar declaraciones y comunicaciones a Hacienda, colaborar en inspecciones tributarias, etcétera.

Las obligaciones anteriores vienen reguladas en la normativa de cada tributo y algunas pueden variar mucho de un tributo a otro.

Por otra parte, la Administración Tributaria también está sujeta al cumplimiento de una serie de obligaciones de carácter económico, que serían las siguientes:



- Realizar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.
- Devolver ingresos indebidos.
- Rembolsar los costes de las garantías.
- Satisfacer intereses de demora.

OBLIGADOS TRIBUTARIOS

Las partes que intervienen en la relación tributaria reciben el nombre de sujeto activo y sujeto pasivo.

El **sujeto activo** es el titular del derecho al cobro, quien tiene derecho a exigir los tributos legalmente establecidos.

El **sujeto pasivo** es el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir con las obligaciones tributarias, ya sea como contribuyente o como sustituto del mismo.

La LGT define al **contribuyente** como el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible. En principio, el contribuyente es quien debe efectuar el pago del tributo y sus obligaciones formales y, salvo que la ley de cada tributo establezca lo contrario, no pierde su condición de sujeto pasivo aunque deba repercutir la carga tributaria a otras personas o entidades.

El **sustituto del contribuyente** es el sujeto pasivo que, de acuerdo con la ley, debe pagar el tributo, así como realizar las obligaciones formales inherentes al mismo en lugar del contribuyente. Como regla general, el sustituto podrá exigir al contribuyente el importe de las obligaciones tributarias que haya satisfecho.

Además de los sujetos pasivos (contribuyentes y sustitutos del contribuyente), existen otras personas o entidades a las que la ley impone el cumplimiento de obligaciones tributarias. Entre otros, son también obligados tributarios los:

- **Obligados a realizar pagos fraccionados:** contribuyentes a quienes la ley de cada tributo impone la obligación de ingresar cantidades a cuenta de la obligación tributaria principal con anterioridad a que ésta resulte exigible.



- **Retenedores:** personas o entidades que tienen la obligación de detraer e ingresar en la Administración Tributaria, con ocasión de los pagos que deban realizar a otros obligados tributarios, una parte de su importe a cuenta del tributo que les corresponda.
- **Obligados a soportar la retención:** personas o entidades que perciben las cantidades sobre las que el retenedor debe practicar retenciones tributarias.
- **Obligados a practicar ingresos a cuenta:** personas o entidades que satisfacen rentas en especie o dinerarias y están obligados a realizar ingresos a cuenta de cualquier tributo.
- **Obligados a soportar los ingresos a cuenta:** personas o entidades que están obligadas a soportar los ingresos a cuenta de cualquier tributo y, en su caso, la repercusión de su importe por parte del pagador, con ocasión de las rentas en especie o dinerarias que perciban.
- **Obligados a repercutir:** personas o entidades que deben repercutir la cuota tributaria a otros y que, salvo que la ley disponga lo contrario, coincidirán con aquellos que realizan las operaciones gravadas.
- **Obligados a soportar la repercusión:** personas o entidades a quienes se deba repercutir la cuota tributaria y que, salvo que la ley disponga lo contrario, coincidirán con los destinatarios de las operaciones gravadas.
- **Sucesores de personas físicas:** herederos o legatarios del obligado tributario fallecido, que se hacen cargo de las obligaciones tributarias que éste tuviera pendientes.
- **Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad:** socios o partícipes de sociedades disueltas o liquidadas que quedan obligados por las deudas tributarias pendientes de la sociedad en calidad de sucesores (en las sociedades en que la ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios o partícipes, éstos quedan obligados hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda).

DEVENGO

El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible, dando lugar al nacimiento de la obligación tributaria principal.

La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes y los aspectos que incidirán en la configuración de la obligación tributaria, salvo que la normativa de cada tributo disponga otra cosa.



La normativa propia de cada tributo podrá establecer la exigibilidad de la cuota, o parte de la misma, en un momento distinto al del devengo del impuesto.

EJEMPLO:

El IRPF, con carácter general, se devenga el 31 de diciembre y esta fecha es la que se tiene en cuenta para determinar las circunstancias personales y familiares del contribuyente que inciden en la liquidación del impuesto.

RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA

En determinadas situaciones, la LGT declara responsables del tributo a otras personas diferentes a los deudores principales de los tributos (sujetos pasivos y, básicamente, personas obligadas a retener, ingresar a cuenta o a realizar pagos fraccionados).

La responsabilidad de estas personas puede ser subsidiaria o solidaria. El alcance de la responsabilidad, por regla general, se extiende a la totalidad de la deuda tributaria exigida en periodo voluntario; si se inicia el periodo ejecutivo, se exigirán los recargos e intereses pertinentes. La responsabilidad no alcanzará a las sanciones (salvo excepciones).

RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA

La persona declarada responsable subsidiaria del tributo responde en lugar del deudor principal, pero sólo cuando existe una declaración de fallido del deudor principal (y de los demás responsables solidarios, si los hay). Se trata de una declaración de fallido dictada por los órganos de la recaudación de la Administración Tributaria tras comprobar, mediante las actuaciones del procedimiento de apremio, la insolvencia del deudor principal y, en su caso, de los responsables solidarios.

La LGT cita varios supuestos que afectan, entre otros, a:

- Administradores de sociedades.
- Gestores de patrimonios en liquidación (síndicos, interventores...).
- Adquirentes de bienes afectos al pago de la deuda tributaria (con límites).



- Personas o entidades que contraten o subcontraten obras o servicios que correspondan a su actividad empresarial o profesional por los importes que deban repercutir o retener a trabajadores, profesionales u otros empresarios por esas obras o servicios, en determinados supuestos.

Legalmente pueden establecerse otros supuestos distintos de responsabilidad subsidiaria. En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, son responsables subsidiarios de la liquidación del impuesto las entidades que están obligadas a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente. También están obligados quienes actúan como mediadores en el pago de la prestación o el ahorro acumulado, a los beneficiarios o causahabientes, tal como se indica a continuación:

- Los intermediarios o entidades financieras que deban entregar dinero o valores a herederos, legatarios u otros (por ejemplo, las entidades bancarias, si se trata de depósitos bancarios en caso de fallecimiento de su titular).
- Los mediadores en la transmisión de títulos-valores (acciones, valores de renta fija...).
- Las entidades de seguros que deban entregar las cantidades establecidas a los beneficiarios de seguros de vida y/o accidente a los beneficiarios designados.

Si no existe una disposición que indique lo contrario, se entenderá que la responsabilidad es siempre subsidiaria.

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

La persona declarada responsable solidaria del tributo responde, juntamente con el deudor principal, del total de la deuda tributaria. En este caso, no es necesaria la declaración de fallido del deudor principal; basta con su falta de pago una vez transcurrido el periodo voluntario.

La LGT cita algunos supuestos que afectan a:

- Las personas que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Dada la amplitud de este supuesto, debe entenderse que la LGT se refiere a causantes y colaboradores directos en la infracción tributaria. Por ejemplo, las entidades financieras y aseguradoras podrían ser calificadas como responsables solidarios en la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones si no colaboran previamente en la liquidación de este impuesto.



- Los que sucedan en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio (excepto la sucesión en caso de muerte).
- Personas o entidades que incumplan las órdenes de embargo.

DOMICILIO FISCAL

El domicilio fiscal es el lugar en el que se localiza el sujeto pasivo y los demás obligados tributarios a efectos de sus relaciones con la Administración Tributaria. Es un dato de gran importancia para la gestión tributaria, ya que es el lugar de las notificaciones tributarias.

El domicilio fiscal se determinará en función de las características del obligado tributario: si es persona física o jurídica, y si es residente o no en España.

Se considera persona física residente a quien permanece en territorio español más de 183 días al año (durante el año natural) o tiene el centro de sus actividades o intereses económicos en España. Se presume que el contribuyente tiene su residencia habitual en territorio español cuando residan habitualmente en España el cónyuge y los hijos menores de edad que dependan de él.

Se considera persona jurídica residente a una sociedad o entidad que se ha constituido conforme a las leyes españolas, o si tiene el domicilio social en territorio español, o si radica en España la dirección y el control de sus actividades.

DOMICILIO FISCAL DE LAS PERSONAS FÍSICAS	
RESIDENTE EN ESPAÑA	NO RESIDENTE EN ESPAÑA
<ul style="list-style-type: none"> • Domicilio en el que tiene su residencia habitual. • Lugar donde esté centralizada la gestión y dirección de la actividad económica desarrollada principalmente por la persona física. 	<p>Si tiene establecimiento permanente en España:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sede donde radique la efectiva gestión y dirección de los negocios en España. • Si no puede determinarse según el criterio anterior, donde radique el mayor valor del inmovilizado. <p>Si no tiene establecimiento permanente en España:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Domicilio del representante designado en España (si no hubiera uno designado, el domicilio fiscal será el lugar donde radique el inmueble —si se obtienen rentas inmobiliarias— o el domicilio del responsable solidario).



DOMICILIO FISCAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS	
RESIDENTE EN ESPAÑA	NO RESIDENTE EN ESPAÑA
<ul style="list-style-type: none"> Lugar donde esté centralizada la gestión y dirección de sus negocios (coincida o no con el domicilio social). Si no puede determinarse según el criterio anterior, donde radique el mayor valor del inmovilizado. 	<p>Si tiene establecimiento permanente en España:</p> <ul style="list-style-type: none"> Sede donde radique la efectiva gestión y dirección de los negocios en España. Si no puede determinarse según el criterio anterior, donde radique el mayor valor del inmovilizado. <p>Si no tiene establecimiento permanente en España:</p> <ul style="list-style-type: none"> Domicilio del representante designado en España (si no se hubiera designado, el domicilio fiscal será el lugar donde radique el inmueble —si se obtienen rentas inmobiliarias— o el domicilio del responsable solidario).

Los cambios de domicilio fiscal deben ser comunicados a la administración tributaria correspondiente. El hecho de no comunicar el cambio de domicilio fiscal puede tener un efecto negativo para el obligado tributario, puesto que las notificaciones de la administración tributaria se dirigirán a un lugar que ya no es el domicilio fiscal y fácilmente pueden quedar desatendidas.

Sin duda, tanto el domicilio fiscal como los obligados tributarios son dos aspectos muy importantes para la gestión del sistema tributario; sin ellos, no sería posible la aplicación de los distintos tributos que hemos visto en este tema y que configuran el sistema tributario español.

