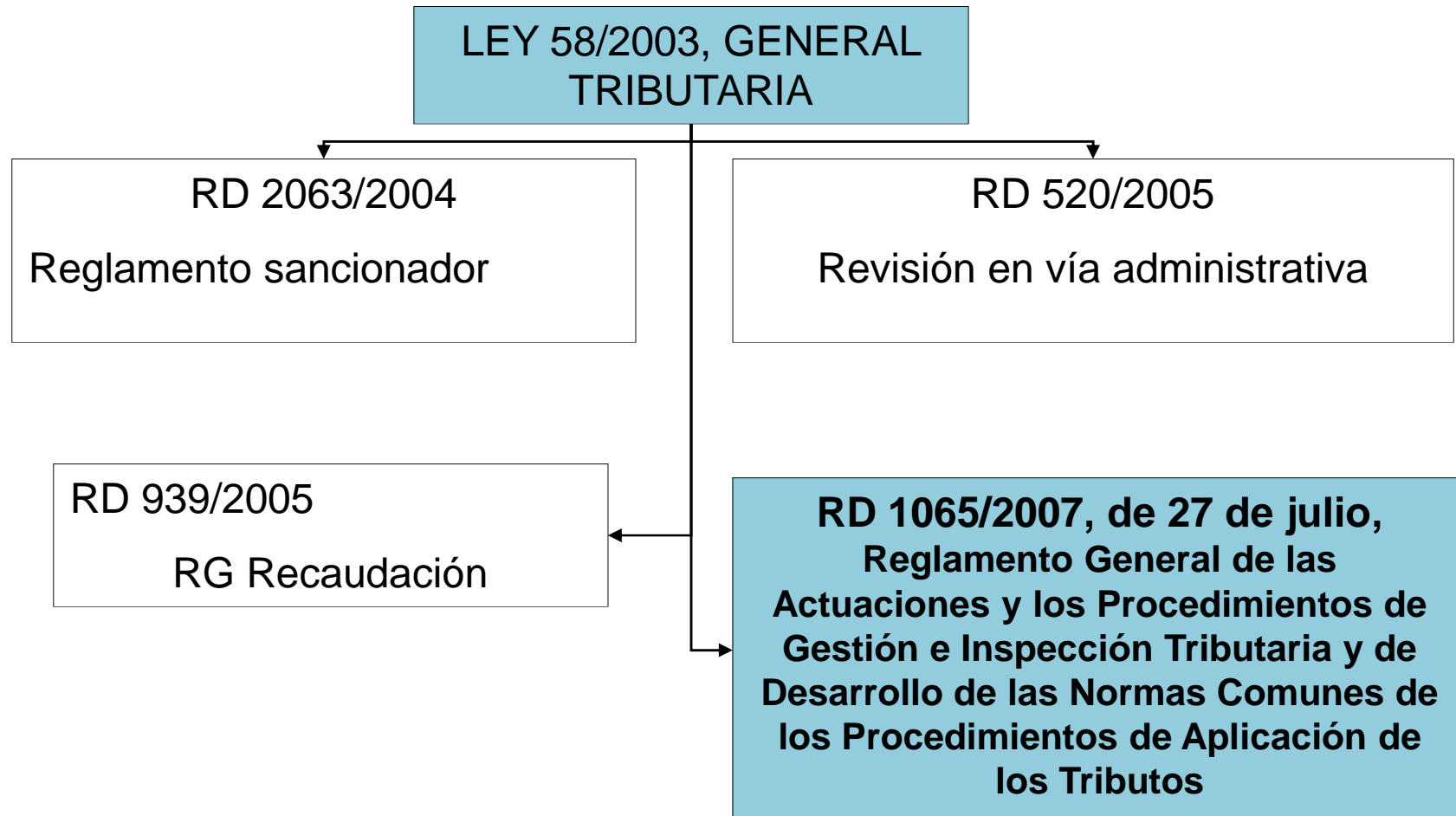


**ANÁLISIS DE ALGUNOS  
PROCEDIMIENTOS  
TRAMITADOS POR GESTIÓN  
TRIBUTARIA**

## **PROCEDIMIENTOS OBJETO DE ANÁLISIS**

- **PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS.**
- **PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA.**
- **PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE UNA AUTOLIQUIDACIÓN.**
- **PROCEDIMIENTO DE RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES.**

# REGULACIÓN NORMATIVA



**PROCEDIMIENTOS DE  
VERIFICACIÓN DE DATOS Y  
DE COMPROBACIÓN  
LIMITADA.**

## FASES DE LOS PROCEDIMIENTOS

1. INICIACIÓN

2. TRAMITACIÓN

3. TERMINACIÓN

**INICIACIÓN DE LOS  
PROCEDIMIENTOS DE  
VERIFICACIÓN DE DATOS Y  
DE COMPROBACIÓN  
LIMITADA**

**CAUSAS DETERMINANTES DEL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS**

Es un procedimiento de comprobación que parte de la existencia de una declaración previa por el obligado tributario. No es un procedimiento apropiado para la comprobación de no declarantes, que se realizará mediante el procedimiento de comprobación limitada.

La labor de la administración es de comprobación formal o cotejo de datos. Se podrá iniciar:

- ❖ **Cuando la autoliquidación adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos** → por ejemplo, autoliquidación conjunta de IRPF en que falta la firma de uno de los cónyuges.
- ❖ **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** → por ejemplo, autoliquidación de IS en la que aparecen unos gastos de personal cuyo importe difiere del consignado en el modelo 190 (retenciones) por el mismo obligado. Discrepancia entre datos declarados en el 180 por el inquilino e ingresos íntegros del capital inmobiliario declarados en el IRPF por el propietario. Bases imponibles negativas del IS a compensar en ejercicios futuros que no coinciden sus importes en las autoliquidaciones de diversos ejercicios.
- ❖ **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 ejemplo, contribuyente que incluye en su declaración una deducción por vivienda, solicitándose por la Administración la justificación documental de lo pagado. También cuando se requiere la justificación de los gastos de rendimientos del capital inmobiliario.

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
INICIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO

PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS

EFFECTOS FAVORABLES PARA LOS CONTRIBUYENTES

La labor de la administración es de **comprobación formal o cotejo de datos**.  
No se pueden realizar requerimientos a terceros.

EFFECTOS PERJUDICIALES PARA LOS CONTRIBUYENTES

**Interrupción de la prescripción  
para el contribuyente.**

**No efecto preclusivo para la  
Administración de lo comprobado**



**CAUSAS DETERMINANTES DEL INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA**

Las causas previstas en el procedimiento de verificación de datos.

+ Casos en que el obligado tributario no haya presentado autoliquidación.

+ Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la autoliquidación presentada, que se refiera al desarrollo de actividades económicas, disponiendo de las siguientes facultades:

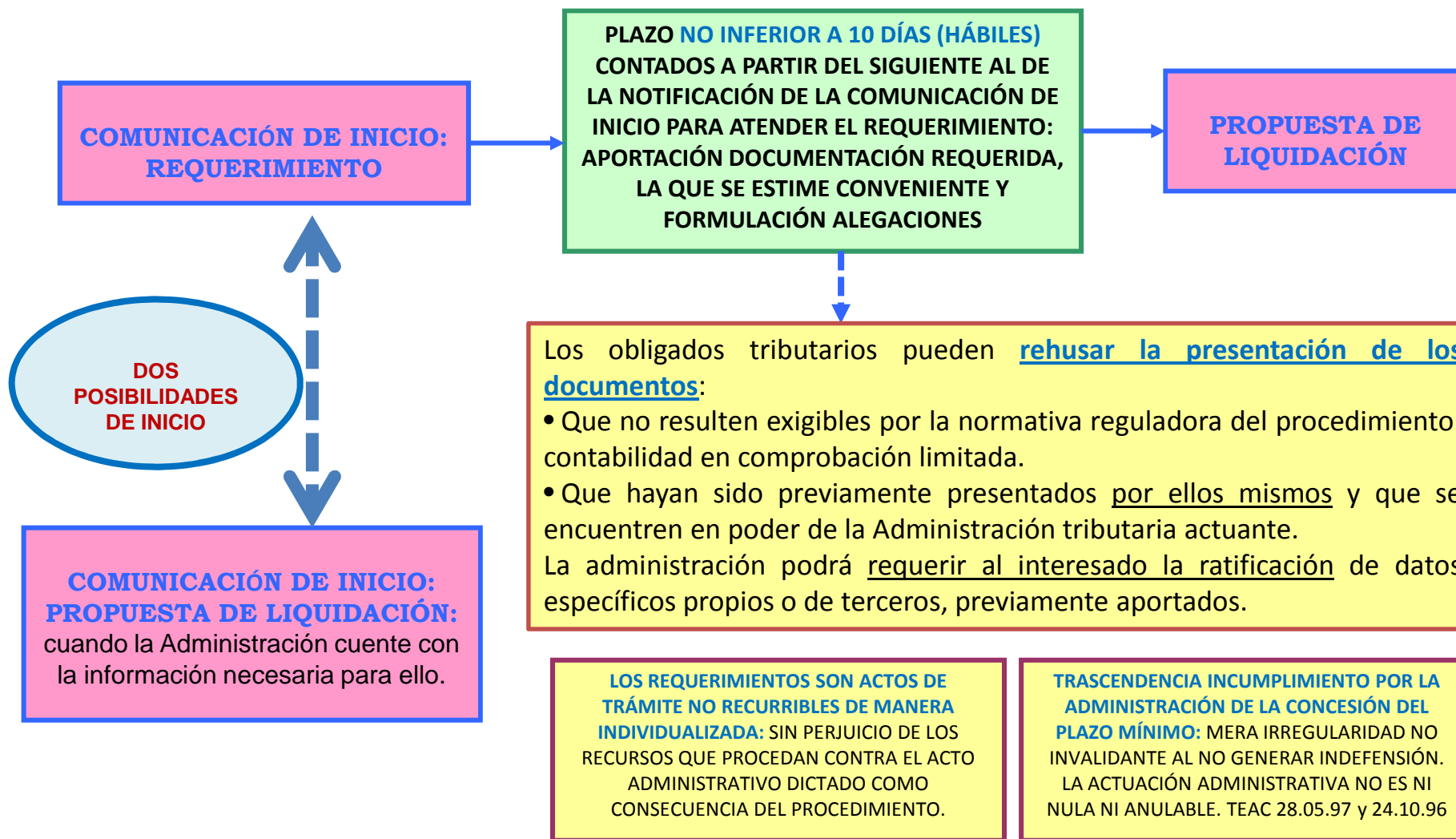
- Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial: libros registro de IVA, libros registros de actividades económicas exigidos por el IRPF, formularios TC1 y TC2 de Seguridad Social, libros de actas de las sociedades mercantiles.
- Examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.
- **Excepción de la contabilidad mercantil:** Libro diario, Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

Por ejemplo, en el IS la comprobación de deducciones y bonificaciones no requiere, normalmente el examen de contabilidad mercantil.

**Con carácter general, en este procedimiento sí se podrán realizar 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. **Con un límite: no se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros**, pero 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.

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
**INICIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

Son procedimientos que se inician **de oficio**, mediante una **comunicación** que deberá ser notificada al obligado tributario.



PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
**INICIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

**COMUNICACIÓN DE INICIO:  
REQUERIMIENTO Y PLAZO  
DE ATENCIÓN**

**COMUNICACIÓN DE INICIO:  
PROPUESTA DE LIQUIDACIÓN:**  
cuando la Administración cuente con  
la información necesaria para ello.

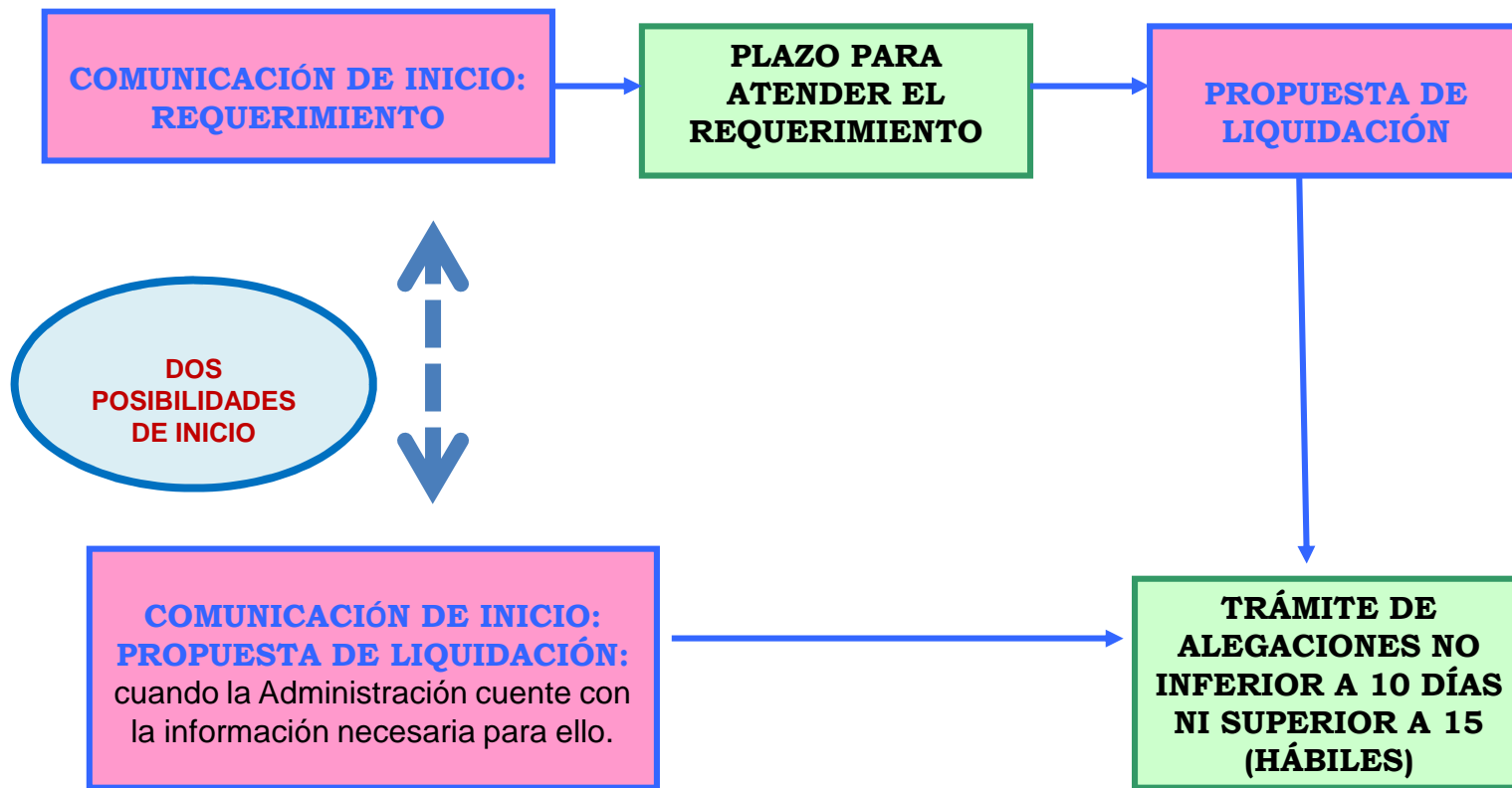
**CONTENIDO DE LA COMUNICACIÓN DE INICIO**

- Lugar y fecha de su expedición.
- Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y NIF de la persona o entidad a la que se dirige. Lugar al que se dirige.
- Procedimiento que se inicia.
- Objeto del procedimiento con indicación expresa de las obligaciones tributarias o elementos de las mismas y, en su caso, períodos impositivos o de liquidación o ámbito temporal.
- Efecto interruptivo del plazo legal de prescripción.
- Órgano que la expide y nombre y apellidos y firma de la persona que la emite.

En el curso de la tramitación del procedimiento, pero antes de la apertura del trámite de alegaciones, es posible acordar **la ampliación o reducción de su alcance**, de forma motivada y con notificación al obligado tributario.

**TRAMITACIÓN DE LOS  
PROCEDIMIENTOS DE  
VERIFICACIÓN DE DATOS Y  
DE COMPROBACIÓN  
LIMITADA**

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
**TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO**



La atención del requerimiento o la presentación de alegaciones podrá realizarse **personalmente, mediante representante autorizado, por correo o por fax** (así resulta de los modelos de requerimientos emitidos por la Agencia Tributaria).

## TRÁMITE DE ALEGACIONES

Puesta de manifiesto del expediente al interesado.

Podrá examinar:

- Las actuaciones ya realizadas por la Administración y los elementos de prueba que obren en poder de la misma.
- Los informes, en su caso, emitidos por otros órganos.
- Las alegaciones y documentos ya presentados por el obligado tributario antes del trámite de alegaciones.

Podrá obtener copia de los documentos obrantes en el expediente.

Podrá aportar nuevos documentos y justificantes

Podrá efectuar alegaciones.

Si antes del vencimiento del trámite de alegaciones manifiesta su deseo de no efectuar alegaciones ni aportar nuevos documentos: se tendrá por realizado el trámite y se dejará constancia en el expediente.

## CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE QUE LA ADMINISTRACIÓN PRESCINDIERA DEL TRÁMITE DE ALEGACIONES.

Se podrá prescindir del trámite de alegaciones cuando no figuren en el procedimiento ni sean tenidos en cuenta en la resolución otros hechos, pruebas o alegaciones que las presentadas por el interesado. Se prescindirá, asimismo, de la notificación al obligado de la propuesta de liquidación. Ejemplos: liquidación de recargos por extemporánea o pérdida de las reducciones de sanciones por recurso o falta de pago.

En los demás casos: que provocaría la nulidad del acto cuando de ello derive indefensión para los interesados. Art. 63 LRJPAC y jurisprudencia que matiza que la indefensión ha de ser material y no puramente formal.

## **CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA FORMULACIÓN DE ALEGACIONES FUERA DE PLAZO**

Aplicación del art. 76.3 LRJPAC: se admitirá la actuación de los interesados y tendrá efectos legales, siempre que la formulación de las alegaciones se produzca antes o dentro del día que se notifique la resolución.

## **CONSECUENCIAS DE LA APORTACIÓN DE NUEVOS DOCUMENTOS O PRUEBAS UNA VEZ CONCLUIDO EL TRÁMITE DE ALEGACIONES.**

Art. 96.4 RAT: no serán admitidos, salvo prueba de que fueron de imposible o difícil aportación y, en este caso, las aporten antes de que se haya dictado la resolución.

Si, por ejemplo, se desea aportar como medio de prueba la contabilidad o facturas de gastos, debe de hacerse en el período de alegaciones, porque con posterioridad ya no se admitirá, con carácter general, como prueba por parte de los órganos de revisión que ya no hacen una función de comprobación (por ejemplo, ya no pueden realizar requerimientos a terceros para verificar la veracidad de la contabilidad) sino de apreciación de las pruebas existentes.

Ello provocaría que el órgano revisor retrotrajera o repusiera actuaciones las actuaciones de gestión o inspección para que pudieran valorarse las pruebas adecuadamente: problema con los plazos de los procedimientos.



**Ejemplo:** El Sr. López recibe una comunicación de inicio de un procedimiento de **comprobación limitada**, en la que se ha incorporado una propuesta de liquidación practicada por los Órganos de Gestión Tributaria, concediéndole el correspondiente trámite de alegaciones. En la propuesta de liquidación se aumentan los ingresos íntegros de los alquileres del Sr. López debido a que su inquilino ha consignado, en el modelo 180, 2.000 € más de ingresos que los declarados por el Sr. López en su IRPF. El Sr. López entiende que ha declarado correctamente y que se trata de un error cometido por su inquilino al confeccionar el modelo 180.

#### **ARTÍCULO 108.4 LGT. PRESUNCIONES EN MATERIA TRIBUTARIA.**

Los datos y elementos de hecho consignados en la autoliquidaciones del IRPF del Sr. López se presumen ciertos.

Los datos incluidos en declaraciones informativas (modelo 190, 180, 347, etc.) se presumen también ciertos. Pero deberán ser contrastados por la Administración cuando el Sr. López alegue la inexactitud o falsedad de los mismos.

Para ello, la Administración deberá requerir al inquilino para que ratifique y aporte prueba de los datos relativos al Sr. López incluidos en el modelo 180 presentado.

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO

**Plazo que tiene el Sr. López para alegar inexactitud o falsedad de los datos comunicados por su inquilino:** 15 días, contados a partir del día siguiente a aquel en que dichos datos le sean puestos de manifiesto por la Administración mediante comunicación o diligencia.

**¿Es suficiente la mera alegación de inexactitud formulada por Sr. López para que la administración deba requerir al inquilino y constrar los datos?:** entendemos que la manifestación debe de ir acompañada por la documentación o pruebas que la amparen, por ejemplo: los recibos de alquiler y sus justificantes de pago.

**Si el Sr. López manifiesta inexactitud o falsedad de los datos del 180 y aporta documentación que dispone:** la Administración debe realiza una labor indagatoria o de contraste adicional con el inquilino, de la que debe quedar constancia en el expediente. Si no lo hiciera podría alegarse falta de motivación de la resolución que se dictase, siendo anulable (art. 63.2 LLRJ PAC).  
El tiempo en que la Administración tarde en tramitar el requerimiento se considerará una **dilación no imputable a ella** a efectos del cómputo del plazo máximo de terminación del procedimiento.

**Si el Sr. López manifiesta inexactitud o falsedad de los datos del 180 y no aporta documentación que dispone:** la Administración no debe realiza una labor indagatoria o de contraste adicional con el inquilino. La resolución que dictase con los datos del 180 sería correcta, porque se siguen presumiendo ciertos. Además, el Sr. López ya no podría aportar posteriormente al trámite de alegaciones la documentación obrante en su poder.

**Ejemplo:** El Sr. López recibe una comunicación de inicio de un procedimiento de verificación de datos, en la que se ha incorporado una propuesta de liquidación practicada por los Órganos de Gestión Tributaria, concediéndole el correspondiente trámite de alegaciones. En la propuesta de liquidación se aumentan los ingresos íntegros de los alquileres del Sr. López debido a que su inquilino ha consignado, en el modelo 180, 2.000 € más de ingresos que los declarados por el Sr. López en su IRPF. El Sr. López entiende que ha declarado correctamente y que se trata de un error cometido por su inquilino al confeccionar el modelo 180.

#### **ARTÍCULO 108 LGT. PRESUNCIONES EN MATERIA TRIBUTARIA.**

Si el Sr. López alega la falsedad de los datos facilitados en el modelo 180 por el inquilino, en el procedimiento de verificación de datos no pueden realizarse requerimientos a terceros (Informe del año 2003 de la Comisión para el estudio del Anteproyecto de la LGT).

Será necesario iniciar un procedimiento de comprobación limitada.

## DERECHOS EN LA TRAMITACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS

### ACCESO AL ESTADO DE TRAMITACIÓN

#### **Art. 34 LGT. Derechos y garantías de los obligados tributarios.**

Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

**Art. 93 RAT:** se indicará al interesado la fase en la que se encuentra el procedimiento, el último trámite realizado y la fecha en la que se cumplimentó.

### OBTENCIÓN DE COPIAS

**Art. 99.4 LGT** El obligado que sea parte en una actuación o procedimiento tributario podrá obtener a su costa copia de los documentos que figuren en el expediente, salvo que afecten a intereses de terceros o a la intimidad de otras personas o que así lo disponga la normativa vigente. Las copias se facilitarán en el trámite de audiencia o, en defecto de éste, en el de alegaciones posterior a la propuesta de resolución.

#### **Art. 95 RAT. Obtención de copias.**

1. El obligado tributario podrá obtener a su costa, previa solicitud, copia de los documentos que figuren en el expediente, en los términos establecidos en el artículo 99 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, durante la puesta de manifiesto del expediente, cuando se realice el acceso a archivos y registros administrativos de expedientes concluidos o en cualquier momento en el procedimiento de apremio. Se podrán hacer extractos de los justificantes o documentos o utilizar otros métodos que permitan mantener la confidencialidad de aquellos datos que no afecten al obligado tributario.

**4. En aquellos casos en los que los documentos que consten en el archivo o expediente correspondiente estén almacenados por medios electrónicos, informáticos o telemáticos, las copias se facilitarán preferentemente por dichos medios o en los soportes adecuados a tales medios, siempre que las disponibilidades técnicas lo permitan.**

## DERECHOS EN LOS PROCEDIMIENTOS YA TRAMITADOS

### ACCESO A ARCHIVOS Y REGISTROS

**Art. 99.5 LGT:** sólo puede tener acceso a un expediente concluido quien haya sido parte en el procedimiento.

**Art. 94 RAT.**

1. Los obligados tributarios que hayan sido parte en el procedimiento podrán acceder a los registros y documentos que formen parte de un expediente concluido en los términos y con las condiciones establecidos en el artículo 99.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. El órgano que tramitó el expediente resolverá sobre la petición de acceso en el plazo máximo de un mes. Transcurrido este plazo sin que de forma expresa se responda a la petición de acceso, esta podrá entenderse desestimada. Si la resolución fuera estimatoria se dejará constancia en el expediente de dicho acceso.
3. El derecho de acceso llevará consigo el de obtener copia de los documentos cuyo examen sea autorizado en los términos previstos en el artículo siguiente.
4. Cuando los documentos que formen el expediente estén almacenados por medios electrónicos, informáticos telemáticos, se facilitará el acceso al interesado por dichos medios siempre que las disponibilidades técnicas lo permitan, de acuerdo con las especificaciones y garantías que se determinen y con lo dispuesto en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal.

**TERMINACIÓN DE LOS  
PROCEDIMIENTOS DE  
VERIFICACIÓN DE DATOS Y  
DE COMPROBACIÓN  
LIMITADA**

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO

PLAZO PARA TERMINAR EL PROCEDIMIENTO

El inicio del plazo empieza a contar desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.

6 MESES

El **plazo de duración finaliza** con la notificación al obligado tributario de la liquidación. **A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos**, será suficiente acreditar que se ha realizado **un intento de notificación** que contenga el texto íntegro de la resolución.

Las **dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria** no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución.

### **DILACIONES EN EL PROCEDIMIENTO POR CAUSAS NO IMPUTABLES A LA ADMINISTRACIÓN.**

Concepto jurídico indeterminado que se ilustra reglamentariamente mediante una **lista abierta** de supuestos de dilación. **Se recogen, entre otros:**

- Los retrasos del contribuyente en la comparecencia
- Los retrasos en la aportación de documentos
- Los aplazamientos o paralizaciones del procedimiento a instancia del obligado.

Los **requerimientos de documentación que no figuren totalmente cumplimentados**, no se entenderán por atendidos a efectos del cómputo del plazo de duración hasta que se cumplan debidamente.

Las dilaciones **deberán documentarse y dejarse constancia en el expediente.**

El **obligado tributario tiene derecho a conocer** el estado del cómputo del plazo de duración con indicación de los períodos de dilación.

Las dilaciones **se computan por días naturales** y no impiden la práctica de otras actuaciones por parte de la Administración.



PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO

Por **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.

PROCEDIMIENTO	TIPO DE LIQUIDACIÓN	EFFECTOS
Verificación de datos	Provisional	Lo comprobado <u>se puede volver a regularizar</u> en un procedimiento de comprobación limitada o inspección.
Comprobación limitada	Provisional	Lo comprobado <u>no se puede volver a comprobar</u> , salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior aparezcan nuevos hechos que resulten de actuaciones distintas a las realizadas y especificadas en la resolución.  De ahí que el contenido de la resolución garantice los derechos del obligado tributario, pues dados los efectos que origina la liquidación dictada en este procedimiento, se hace necesario que <u>se detallen las actuaciones realizadas, así como los hechos y fundamentos de derecho que motivan la liquidación.</u>

**PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

<b>PROCEDIMIENTO</b>	<b>TIPO DE LIQUIDACIÓN</b>	<b>POSIBILIDAD DE AMPLIAR O REDUCIR EL ALCANCE INICIAL DEL PROCEDIMIENTO</b>	<b>EFFECTOS PARA EL CONTRIBUYENTE DE LA AMPLIACIÓN O REDUCCIÓN DEL ALCANCE</b>
<b>Verificación de datos</b>	<b>Provisional:</b> Lo comprobado <u>se puede volver a comprobar</u> .	SI	INTRASCENDENTE
<b>Comprobación limitada</b>	<b>Provisional:</b> Lo comprobado <u>no se puede volver a comprobar</u>	SI	Tras las actuaciones de comprobación iniciales, si la Administración reduce el alcance, se abre la posibilidad de volver a comprobar aspectos ya comprobados y respecto de los cuales no se detecta regularización.

Si se están comprobando 3 trimestres de IVA, no se faculta a realizar una única liquidación que abarque los 3 períodos, sino que es necesario realizar la liquidación de cada período, y a continuación, mediante la suma de estas liquidaciones, determinar la deuda total.

**Diferenciación entre liquidaciones provisionales y definitivas y liquidaciones firmes y no firmes.** La firmeza o no firmeza es la posibilidad de que esas liquidaciones (actos administrativos), provisionales o definitivas, sean susceptibles o no de revisión por los interesados mediante los correspondientes recursos administrativos o jurisdiccionales. Cuando no sean susceptibles de tal impugnación, situación que se produce o por no existir la posibilidad de entablar recurso alguno o porque el afectado ha dejado transcurrir los plazos para interponerlos, tales liquidaciones, sean provisionales o definitivas, se convierten en firmes.

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
**TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

Verificación de  
datos puede  
terminar

Por el **inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos**, haciéndose constar en la comunicación de inicio de éstos, la finalización de la verificación de datos.

Comprobación  
limitada puede  
terminar

**Por el inicio de un procedimiento inspector** que incluya el objeto de la comprobación limitada. Con el inicio del procedimiento inspector debe notificarse la finalización del procedimiento de comprobación limitada.

A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro de su plazo máximo de duración la terminación del primer procedimiento, será suficiente haber realizado **un intento de notificación** de la comunicación de inicio del segundo procedimiento

**EJEMPLO:** En el curso de una comprobación limitada, la Dependencia de Gestión que viene llevando a cabo las actuaciones aprecia que determinado contribuyente que tributa en régimen de estimación objetiva ha emitido multitud de facturas de cuya veracidad duda. Ante la imposibilidad de comprobar todas y cada una de dichas operaciones, remite el expediente a la Dependencia de Inspección, la cual, tras analizar el contenido de la información suministrada, decide iniciar actuaciones inspectoras.

En este caso el procedimiento de comprobación limitada finaliza por iniciarse un procedimiento inspector.

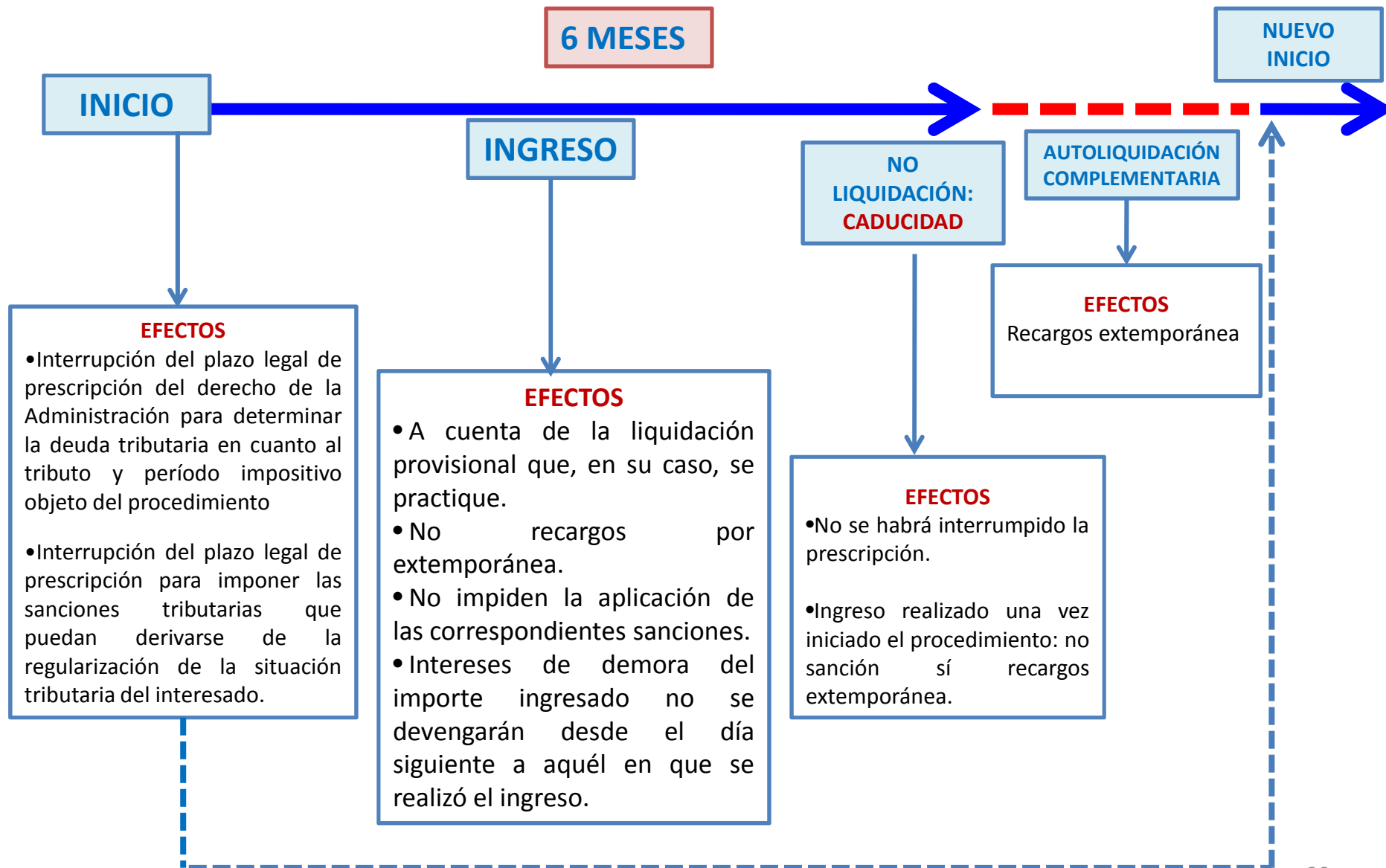
PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
**TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

**Por caducidad:** una vez transcurridos **seis meses sin haberse notificado liquidación provisional**, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo el procedimiento dentro del plazo de prescripción.

Producida la caducidad, ésta **será declarada, de oficio o a instancia del interesado**, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, **conservarán su validez y eficacia** a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.

PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACIÓN DE DATOS Y COMPROBACIÓN LIMITADA  
**TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO**



**PROCEDIMIENTO DE  
DEVOLUCIÓN INICIADO  
MEDIANTE DECLARACIÓN.**

**Arts. 124 a 127 LGT y 122 a 125 RGAT**

PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
ÁMBITO DE APLICACIÓN

**AMBITO DE APLICACIÓN:** tramitación de las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo.

**Tienen la consideración de devoluciones derivadas de la normativa de un tributos:**

- Las correspondientes a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación del tributo.
- Los abonos a cuenta en concepto de anticipos de deducciones a practicar sobre cualquier tributo : pago anticipado de las deducciones de maternidad y de nacimiento o adopción previstos en la normativa propia del IRPF.

## FASES DEL PROCEDIMIENTO

1. INICIACIÓN

2. TRAMITACIÓN

3. TERMINACIÓN



PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**INICIACIÓN:** a instancia del obligado tributario, mediante la presentación de una autoliquidación en la que resulte una cantidad a devolver.

Comprobación a una entidad de las retenciones por rentas del trabajo personal: las comprobadas son superiores a las declaradas, exigiéndose la diferencia. Los trabajadores sólo se han descontado las practicadas. Tras la comprobación hay un enriquecimiento para la Administración.

LA REGLA DE EXCLUSIVA INICIACIÓN A INSTANCIAS DEL OBLIGADO TRIBUTARIO **IMPEDIRÍA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA INICIAR DE OFICIO UN PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN** A LOS TRABAJADORES DE UNA EMPRESA.

**STS 27/02/07 y 13/11/99:** no se puede exigir cuotas por retenciones a retenedores una vez se ha practicado la autoliquidación del IRPF por el retenido descontándose exclusivamente el importe retenido.

PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**TRAMITACIÓN:** Solo se realizan comprobaciones formales: contraste de la autoliquidación presentada con los datos y antecedentes obrantes en poder de la administración.

Autoliquidación formalmente correcta

**TERMINACIÓN:** se procede, sin más trámite y, en su caso, de forma automatizada, al reconocimiento de la devolución solicitada.

Si se aprecian defectos formales, errores aritméticos, discrepancias con la información en poder de la Administración o circunstancias que lo justifiquen

**TERMINACIÓN:** inicio de un procedimiento de comprobación limitada, verificación de datos o de inspección.

PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**TRAMITACIÓN:** Solo se realizan comprobaciones formales (no de investigación): contraste de la autoliquidación presentada con los datos y antecedentes obrantes en poder de la administración.

De la literalidad de la norma parece prohibirse que en este procedimiento el órgano actuante pueda dirigirse al obligado tributario requiriéndole la aclaración de algún dato para subsanar los posibles errores cometidos.

En la práctica, sí se efectúan requerimientos al propio obligado tributario para despejar errores formales (no de calificación jurídica) y proceder a la práctica de la devolución. No se pueden realizar requerimientos a terceros.

Estas actuaciones sólo pueden redundar en beneficio del obligado tributario. No se puede indagar la existencia de datos o rendimientos no declarados. Estos requerimientos no impiden la presentación de autoliquidaciones complementarias.

**PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN**  
**FASES DEL PROCEDIMIENTO**

**Ejemplo 1:**

El Sr. López presenta en plazo su declaración de IRPF. Declara, entre otras rentas, unos dividendos de 18.000 €, pero no consigna retención alguna por dichos dividendos, aunque hay una imputación de la entidad pagadora de 3.240 €. La autoliquidación presentada arroja una cantidad a devolver, sin considerar las retenciones indicadas por los dividendos, de 7.000 €.

En este caso, en el seno del procedimiento de devolución debería requerirse al Sr. López la aclaración de la discrepancia en retenciones a los efectos de evitar que presentase posteriormente una solicitud de rectificación de su autoliquidación.

**Ejemplo 2:**

El mismo caso anterior, pero suponiendo que el Sr. López no ha hecho constar cifra alguna en concepto de rendimientos del capital mobiliario.

En este caso no procedería realizar requerimiento alguno en el seno del procedimiento de devolución porque se entraría en un componente de investigación no propio de este procedimiento. No obstante, si se realizara el requerimiento, el Sr. López podría presentar una autoliquidación complementaria que sería tratada como extemporánea, dando lugar a recargos por extemporánea, no a imposición de sanciones.

PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**Ejemplo 3:**

El Sr. López presenta en plazo su declaración de IRPF, con resultado a devolver. No ha consignado correctamente el código de cuenta corriente en el que ha de abonarse la devolución.

En estos casos, la Administración debería requerir al interesado para que corrija esta situación.

Si dicho requerimiento no fuese atendido: el 104.3 LGT señala que cuando se produzca la paralización del procedimiento iniciado a instancia de parte por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos tres meses, podrá declarar la caducidad del mismo.

El 103.2 LGT establece la no obligación de resolver expresamente en los procedimientos en los que se produzca la caducidad salvo que el interesado solicite que la Administración declare, que se ha producido esta circunstancia, en cuyo caso quedará obligada a contestar a su petición. La resolución que declare la caducidad del procedimiento podrá ser recurrida por el interesado.

El interesado, mediante la presentación de una autoliquidación, podrá solicitar de nuevo la devolución dentro del plazo de prescripción, teniendo en cuenta a estos efectos, que los procedimientos caducados no interrumpen el cómputo del plazo de prescripción para solicitar y obtener su devolución.

**PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN**  
**FASES DEL PROCEDIMIENTO**

**INICIACIÓN:** presentación autoliquidación con solicitud a devolver.

**TRAMITACIÓN:** realización de comprobaciones formales.

Autoliquidación formalmente correcta

**TERMINACIÓN:** se procede, sin más trámite y, en su caso, de forma automatizada, al reconocimiento de la devolución solicitada.

**RESOLUCIÓN EXPRESA:** en forma de acuerdo de devolución

El acuerdo de devolución **no impedirá la posterior comprobación** de la obligación tributaria

La **notificación del acuerdo de devolución** se entenderá realizada por la recepción de la transferencia o el cheque, salvo que la devolución sea **objeto de retención cautelar**, total o parcial, en cuyo caso habrá de notificarse expresamente el acuerdo de devolución como la medida cautelar adoptada.

**PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN**  
**FASES DEL PROCEDIMIENTO**

**INICIACIÓN:** presentación autoliquidación con solicitud a devolver.

**TRAMITACIÓN:** realización de comprobaciones formales.

Si se aprecian defectos formales, errores aritméticos, discrepancias con la información en poder de la Administración o circunstancias que lo justifiquen

**TERMINACIÓN:** inicio de un procedimiento de comprobación limitada, verificación de datos o de inspección.

**No hay notificación expresa de la finalización del procedimiento de devolución**, sino que la misma se notifica conjuntamente con la de inicio del nuevo procedimiento

La notificación del inicio del nuevo procedimiento ha de realizarse por el **órgano competente para tramitar el mismo**, que puede no coincidir con aquel que inicio el procedimiento de devolución.

El **ámbito inicial del nuevo procedimiento** es determinar la procedencia de la devolución solicitada, sin perjuicio de que pueda ampliarse su ámbito

**PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN**  
**FASES DEL PROCEDIMIENTO**

**PLAZO PARA TRAMITAR EL PROCEDIMIENTO: 6 MESES**

**INICIO DEL CÓMPUTO DEL PLAZO:**

- **Autoliquidación presentada en plazo:** desde la finalización del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación.
- **Autoliquidación presentada fuera de plazo:** a partir de la presentación de la autoliquidación extemporánea.

**FINALIZACIÓN DEL PLAZO:**

- **Acuerdo de devolución.**
- **Comunicación del inicio de un procedimiento de verificación de datos, comprobación limitada o inspección.**



**PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN**  
**FASES DEL PROCEDIMIENTO**

**EFFECTOS DEL TRANCURSO DEL PLAZO DE SEIS MESES SIN FINALIZAR EL PROCEDIMIENTO MEDIANTE ACUERDO DE DEVOLUCIÓN O COMUNICACIÓN DE INICIO DE OTRO PROCEDIMIENTO.**

**AL TRATARSE DE UN PROCEDIMIENTO INICIADO A INSTANCIAS DEL OBLIGADO TRIBUTARIO: SILENCIO POSITIVO: LA DEVOLUCIÓN SE ENTIENDE TÁCITAMENTE ACORDADA MEDIANTE UN ACTO PRESUNTO.**

**ABONO DE INTERESES DE DEMORA:** transcurrido el plazo fijado en las normas reguladoras de cada tributo y, en todo caso, el plazo de seis meses, sin que se hubiera ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará interés de demora sin necesidad de que el obligado lo solicite. El interés de demora se devengará desde la finalización de dicho plazo hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

**ABONO DE INTERESES DE DEMORA EN CASO DE INICIO DE UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN.**

Inicio procedimiento devolución IRPF de 2.000 €

A los tres meses se acuerda iniciar un procedimiento de verificación de datos.

El procedimiento de verificación de datos acaba a los cinco meses de su inicio acordando devolver 2.000 €.

En total se han tardado ocho meses en acordar la devolución.

Intereses de demora por dos meses de los 2.000 €

**LIMITACIÓN AL ABONO DE INTERESES DE DEMORA EN CASO DE INICIO DE UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN.**

Inicio procedimiento devolución IRPF de 2.000 €

A los tres meses se acuerda iniciar un procedimiento de verificación de datos.

El procedimiento de verificación de datos acaba a los cinco meses de su inicio acordando devolver 3.000 €.

En total se han tardado ocho meses en acordar la devolución.

Intereses de demora por dos meses de los 2.000 € (no de los 3.000 € acordados a devolver)

**PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
DEVOLUCIONES A HEREDEROS DE CONTRIBUYENTES FALLECIDOS**

Los herederos de un contribuyente fallecido, a cuyo favor existe en la Agencia Tributaria una devolución no emitida, pueden solicitar el cobro de la misma, ya que “ los herederos suceden al difunto por el hecho solo de su muerte en todos sus derechos y obligaciones ” (art. 661 del Código Civil).

Los herederos han de presentar un escrito en el que solicitan la devolución sea emitida mediante transferencia bancaria a favor de uno de ellos.

A dicho escrito deberán acompañar la siguiente documentación, a los efectos de demostrar su condición de herederos:

- Certificado de defunción.
- Declaración de herederos o testamento.
- Poder a nombre de uno de los herederos, aquel a cuyo nombre se va a emitir la transferencia
- El código de cuenta corriente en la que desea recibir la devolución.

El escrito debe dirigirse a la Administración o Delegación de la A.E.A.T. a la que pertenezca el domicilio fiscal del heredero a cuyo nombre se vaya a emitir la transferencia bancaria.

**PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
DEVOLUCIONES A SOCIEDADES DISUELTAS Y LIQUIDADAS**

Sociedades carentes ya de personalidad jurídica al haberse extinguido por cancelación de los asientos registrales en el Registro Mercantil.

Se ha de decidir si devolver a los antiguos socios en función de sus porcentajes de participación o por el contrario devolver al liquidador para que sea éste quien adjudique las cuotas adicionales a los antiguos socios.

**La devolución que se reconoce una vez disuelta y liquidada la sociedad tiene la configuración de un activo sobrevenido, por lo que la devolución debería ser satisfecha al liquidador.**

**Artículo 248 del Registro Mercantil** *“en caso de que aparecieran bienes o derechos de sociedad cancelada, los liquidadores otorgarán escritura pública de adjudicación de la cuota adicional a los antiguos socios, que presentarán a inscripción en el Registro Mercantil en el que la sociedad hubiera figurado inscrita. Presentada a inscripción la escritura, el Registrador Mercantil, no obstante la cancelación efectuada, procederá a inscribir el valor de la cuota adicional de liquidación que hubiera correspondido a cada uno de los antiguos socios.”*

PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN  
CESIÓN DE DEVOLUCIONES

**Art. 17.4 LGT:** *Los elementos de la obligación tributaria no podrán ser alterados por actos o convenios de los particulares, que no producirán efectos ante la Administración, sin perjuicio de sus consecuencias jurídico-privadas.*

**Art. 18 LGT:** *El crédito tributario es indisponible salvo que la ley establezca otra cosa.*

En la **normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre Sociedades** se habla siempre de devolución al sujeto pasivo o contribuyente.

La AEAT dicta **resolución denegatoria expresa de las solicitudes formuladas por los cesionarios de devoluciones.**

**PROCEDIMIENTO PARA LA  
RECTIFICACIÓN DE  
AUTOLIQUIDACIONES.**

**Arts. 126 a 129 RGAT**

**PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
CUESTIONES GENERALES**

AUTOLIQUIDACIÓN	FINALIDAD-EFECTOS
<b>Complementaria</b>	Cuando el resultado sea mayor cantidad a ingresar o menor a devolver o compensar.
<b>Rectificación de autoliquidación</b>	Si el resultado es un menor ingreso o mayor devolución
<b>Extemporáneas</b>	Las presentadas fuera de plazo pudiendo llevar <b>sanción</b> o <b>recargos de extemporánea</b> (art. 27 LGT).

Excepción a la presentación de autoliquidaciones complementarias: pérdida de exenciones, deducciones o incentivos fiscales con posterioridad a su aplicación.

**Ejemplo:** Si un contribuyente ha aplicado deducción por cuenta vivienda en IRPF durante 4 años y no adquiere la vivienda, no debe presentar autoliquidación complementaria de cada año, aunque resulte mayor cantidad a ingresar en cada uno de ellos, sino que declarará las cantidades indebidamente deducidas en cada año en la autoliquidación del año en que se produce el incumplimiento, junto con los intereses correspondientes.

	IRPF 2006	IS 2005	IVA 1T/2007
<b>Resultado</b>	- 3.000 €	- 500 €	Negativa (0 €)
<b>Sanción sin requerimiento</b>	100 €	100 €	100 €
<b>Reducción conformidad liquidación (30%)</b>	NO	NO	NO
<b>Reducción conformidad y pago sanción (25%)</b>	25 €	25 €	25 €
<b>Importe total sanción</b>	75 €	75 €	75 €

**PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
LA SANCIÓN POR "DECALAJE" DE IMPUESTOS DE LIQUIDACIÓN TRIMESTRAL O MENSUAL**

D. Anselmo presenta la declaración del IVA del segundo trimestre del 2.006 ingresando 1.000 euros menos de lo correcto. Por otra parte, cuando presenta la declaración del IVA del cuarto trimestre ingresa, además de la cantidad correcta que corresponde a ese trimestre, los 1.000 euros no ingresados en la autoliquidación del segundo trimestre.

**SI LA ADMINISTRACION COMPRUEBA EL IVA DEL SEGUNDO TRIMESTRE DE 2006:**

Exigirá la **cuota de IVA no ingresada de 1.000 €**, más **intereses de demora**.

**Impondrá una sanción:** art. 191.6 LGT: la falta de ingreso en el segundo trimestre siempre constituirá infracción leve, con sanción consistente en multa pecuniaria proporcional del **50 por 100 de los 1.000 €**.

**D. ANSELMO** tendrá que **instar la rectificación de la autoliquidación de IVA del cuarto trimestre** solicitando la devolución de los 1.000 €, con sus correspondientes intereses de demora.

## FASES DEL PROCEDIMIENTO

1. INICIACIÓN

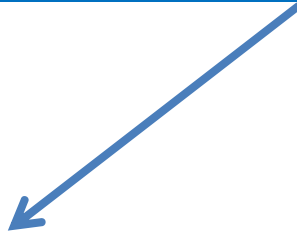
2. TRAMITACIÓN

3. TERMINACIÓN



PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**INICIO:** a instancias del interesado mediante la presentación de un escrito al que debe de acompañarse la documentación en que se base la solicitud de rectificación, con identificación de la autoliquidación que se pretende rectificar y los justificantes del ingreso efectuado, en su caso, y el medio elegido para realizarse la devolución.



**No siempre se instará la rectificación de autoliquidaciones por haber efectuado ingresos indebidos. Hay otros supuestos en los que es posible utilizar el procedimiento**

**Ejemplo:** una empresa presenta el modelo 202, pagos fraccionados. Pasado el plazo de presentación, se da cuenta de que le correspondía haber presentado el modelo 218, pagos fraccionados grandes empresas. Procede instar el procedimiento de rectificación, solicitando se rectifique el tipo de modelo.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**PLAZO PARA PRESENTAR LA SOLICITUD DE RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES:**

- Se inicia desde el **momento en que se haya presentado la autoliquidación** objeto de la rectificación.
- Debe presentarse **antes de que la Administración haya practicado liquidación definitiva**.
- Debe presentarse **antes de que haya prescrito el derecho de la Administración** para determinar la deuda tributaria o el **derecho del contribuyente** a solicitar la devolución correspondiente.
- **No se puede solicitar** la rectificación **cuando se esté tramitando un procedimiento de comprobación o investigación con el mismo objeto**.
- Si la Administración tributaria practica **liquidación provisional** solo se puede solicitar la rectificación por un motivo distinto al liquidado sido regularizados mediante la liquidación provisional.



**Ejemplo:** se ha practicado liquidación en un procedimiento de verificación de datos por rendimientos del trabajo en el IRPF. Si posteriormente se solicita rectificación en cuanto a deducción en vivienda sí es posible. No obstante, si luego solicita rectificación de los rendimientos del trabajo porque no aportó algo, ya no es posible.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**TRAMITACIÓN:** Se comprobarán todas las circunstancias que acrediten la procedencia de la rectificación. Para ello se examinará la documentación presentada por el obligado tributario, contrastándola con la que obra en poder de la Administración, se podrá realizar requerimientos al propio obligado tributario o a terceros y solicitar los informes que se consideren necesarios.

**Principio de congruencia:** resolución congruente con las peticiones formuladas y prohibición de la “*reformatio in peius*”.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
FASES DEL PROCEDIMIENTO

**TERMINACIÓN:** solo se prevé como forma de terminar este procedimiento la resolución en la que se acuerde o no la rectificación.

En caso de acordar la rectificación, la resolución incluye una liquidación provisional. En relación con el objeto de dicha liquidación, la Administración no puede volver a efectuar una nueva liquidación, salvo que en un procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias.

Cuando se reconozca el derecho a obtener una devolución, se determinará el titular del derecho, el importe de la devolución y los intereses de demora que, en su caso deban abonarse.

El plazo máximo para notificar la resolución es de seis meses, transcurrido el cual, la solicitud puede entenderse desestimada.

**PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES**  
**CÁLCULO DE INTERESES DE DEMORA DERIVADOS DE RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES**

**EJEMPLO 1**

Un contribuyente presenta autoliquidación por retenciones del segundo trimestre ingresando 4.000 euros, apreciando dos años después que por el error resultaba realmente un importe a ingresar de 3.000 euros.

**SOLUCIÓN EJEMPLO 1**

- ❑ El contribuyente debe solicitar la rectificación de la autoliquidación.
- ❑ **CÁLCULO DE INTERESES DE DEMORA:** al tratarse de un supuesto de devolución de ingresos indebidos procederá abonar intereses de demora por el plazo comprendido entre la fecha en que se realizó indebidamente el ingreso de 1.000 euros y la fecha en que se ordene la devolución.

**EJEMPLO 2**

Supongamos que un contribuyente presenta una autoliquidación por el IRPF, por la que solicita y obtiene una devolución de 2.000 euros. Pasados dos años comprueba que no incluyó en dicha autoliquidación una exención que tenía derecho. Si la hubiera considerado, la devolución obtenida hubiera ascendido a 3.000 euros.

**SOLUCIÓN EJEMPLO 2**

- ❑ El contribuyente deberá dirigirse al órgano de Gestión Tributaria solicitando que se proceda a rectificar la autoliquidación presentada.
- ❑ La Administración procederá a devolver la cantidad no devuelta, si lo estima procedente.

**CÁLCULO DE INTERESES DE DEMORA:** se liquidarán intereses de demora sólo si pasan más de seis meses desde que se solicita la rectificación hasta que se ordena la devolución, ya que se trata de un supuesto de devolución derivada de la normativa propia del tributo.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
ESPECIALIDADES RELATIVAS A RETENCIONES Y CUOTAS SOPORTADAS

Lo normal es que quien solicite la rectificación sea quien haya soportado la retención o repercusión indebida, concurriendo en el procedimiento dos obligados tributarios distintos:

- El que repercute o retiene indebidamente y presenta la autoliquidación objeto de la rectificación.
- El que soporta dicha retención o repercusión que insta el procedimiento y está legitimado para obtener la devolución.

En la solicitud se identificará al retenedor o al obligado que efectuó la repercusión.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
ESPECIALIDADES RELATIVAS A RETENCIONES Y CUOTAS SOPORTADAS

- El **órgano competente para resolver** es el que sea competente respecto del obligado tributario que presentó la autoliquidación cuya rectificación se solicita.

No obstante, por economía procesal, cuando en la tramitación del procedimiento el órgano competente respecto del obligado que soporta, compruebe que no se cumplen los requisitos del artículo 14.2. del RRVA que afecten a dicho obligado (los previstos en las letras c y d), podrá resolver el procedimiento.

- La **solicitud puede realizarse desde** que la repercusión o retención se comunique al solicitante o desde que este haya tenido conocimiento de ello.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES  
ESPECIALIDADES RELATIVAS A RETENCIONES Y CUOTAS SOPORTADAS

En la tramitación del procedimiento las actuaciones se pondrán de manifiesto sucesivamente a ambos obligados tributarios, pudiéndose extraer de los justificantes o documentación, la información que no afecte al procedimiento.

El procedimiento finaliza mediante resolución, que si es estimatoria incluirá la liquidación correspondiente y que, en ambos casos deberá notificarse a ambos obligados tributarios.

En el supuesto en que la resolución estimatoria fuera recurrida por el retenedor o por el obligado que efectuó la repercusión, no será ejecutiva hasta que no adquiera firmeza.



***MUCHAS  
GRACIAS  
POR SU  
ATENCIÓN.***