

DR 20 25

Escuchan la voz de la Universidad, emisiones educativas de la Universidad Nacional de Educación a Distancia. Les estamos ofreciendo hasta las 9 y 10 de la noche, 8 y 10, hora Insular Canaria, espacios para los alumnos de cuarto de Derecho. Seguidamente en Hacienda Pública Segundo, el catedrático don César Albiñana García Quintana explica el procedimiento de estimación objetiva singular.

Nos vamos a referir en esta charla al procedimiento de estimación objetiva singular, sin perjuicio de que en la próxima semana nos ocuparemos de la estimación de bases imponibles por los jurados tributarios. Estamos ya en fecha próxima a las pruebas personales de este curso y con esto consideramos que se ha concluido el examen de los aspectos más importantes o los que pueden ofrecer mayor dificultad para el estudio aislado, como le corresponde a la mayoría de los alumnos de esta universidad, en las tres unidades didácticas primeras de esta asignatura. Nos referimos al procedimiento de estimación objetiva de bases imponibles conforme al método o régimen de estimación singular, puesto que es el que tiene mayor interés en la nueva legalidad que se está estableciendo a partir del año 1977 en la reforma tributaria en curso.

Importa advertir que si bien en los métodos de determinación de las bases imponibles se encuentra el mejor barómetro del grado de justicia y de racionalidad del respectivo tributo, no deben desdeñarse los procedimientos que se sigan para aplicar tales métodos. Con ello quiero significar que el método o el régimen que se siga para determinar las bases imponibles es un factor importante a la hora de calificar cualquier impuesto, pero el procedimiento no deja de tener, a pesar de su planteamiento estrictamente formal no deja tener, insisto, una importancia a veces tan relevante que lleva consigo el que el método o el régimen haya de ser calificado de modo distinto a como el legislador pudo conceptuarlo. Así, el método de determinación directa de dichas magnitudes, no obstante prescindir de índices y de presunciones y llegar al conocimiento cierto del objeto imponible, puede resultar total y absolutamente falseado si los procedimientos, en sentido peyorativo, no permiten llegar al conocimiento puntual y exacto de todos y cada uno de los elementos o factores que deben intervenir en la evaluación de la base imponible.

De nada servirá definir la base normativa, como le gusta decir al profesor Seide Bujanda, con la mayor cumplitud y la mejor técnica para que el respectivo tributo responda al grado de perfección asignado si, al mismo tiempo, no se organiza la aplicación de las pertinentes disposiciones de modo que capten la realidad de las respectivas magnitudes en su cuantía y también en su concepto. En ese sentido, hay que considerar como procedimiento ordinario al que se propone la aplicación individualizada o singular de los tributos y de tal modo que el supuesto de hecho sea la premisa menor, la ley tributaria que define el hecho imponible sea la premisa mayor y que la administración tributaria señale la base imponible y la cuota tributaria como conclusión de tal silogismo. Cuando el procedimiento tributario sea parte de él, estamos

ante procedimientos especiales o extraordinarios.

La estimación objetiva global ha dejado prácticamente de existir, como no sea respecto de ejercicios pasados que están pendientes de prescribir respecto de la hacienda pública. Por consiguiente, solamente hemos de referirnos a ella porque necesitamos de algún modo realizar una confrontación respecto de la estimación objetiva singular. Como ya es de todo sabido, la reciente ley del impuesto sobre la renta de personas físicas ha suprimido el régimen de estimación objetiva global y en el mismo sentido se ha pronunciado la ley del impuesto de sociedades cuando ha dicho nunca serán de aplicación regímenes de estimación objetiva global a este impuesto.

Pues bien, la estimación objetiva singular, que es la que con el procedimiento y método de determinación directa de las bases imponibles ha de ser aplicado alternativamente en los distintos impuestos ya vigentes o los que están en curso de reforma, fue objeto de mención por vez primera y con esta denominación en la propia ley general tributaria promulgada el año 1963, que admite que pueda utilizarse este régimen de estimación objetiva para la determinación singular de las bases imponibles. Esta circunstancia ha dado lugar a que la mayoría de los tratadistas considerase que hasta entonces no había existido tributo alguno que determinara sus bases imponibles según el referido régimen de estimación objetiva singular. Sin embargo, ha de tenerse en cuenta que los métodos procedimientos de determinación de bases imponibles no adquieren cartas de naturaleza por la denominación que se les asigne, sino por los elementos o factores que se computan en la evaluación de dichas magnitudes tributarias.

Con ello queremos significar que con anterioridad a la ley general tributaria había tributos cuyas bases imponibles se determinaban en lo que hoy llamamos régimen de estimación objetiva singular, aunque no adoptaran esta denominación para definir el correspondiente régimen o método con su consiguiente procedimiento. La estimación objetiva singular de bases imponibles ha de ser delimitada por diferencia con la determinación directa de un lado y con la estimación objetiva global de otro como hace unos momentos he anunciado. Toda estimación objetiva de bases imponibles se caracteriza porque se sirve de los signos, índices o módulos previstos en la ley propia de cada tributo.

Por ello también se ha llamado indiciario a este régimen estimativo porque a diferencia del de determinación directa emplea signos, índices o módulos que la ley estima son representativos o suficientemente representativos de la capacidad económica o contributiva que somete a grabar. Y la estimación objetiva singular se caracteriza frente a la global porque la valoración de tales signos, índices o módulos se imputan al sujeto pasivo en un procedimiento individualizado. Aquí radica la diferencia esencial entre la estimación objetiva global que desaparece y la estimación objetiva singular que se reafirma en las leyes a que antes he aludido.

Esto es, se determinan primero los signos, índices o módulos que se dan en la capacidad

contributiva objeto de grabame a título individual, se insiste, y aplicando a ellos después los valores estimados en la respectiva disposición ya sea de rango legislativo, ya sea de categoría reglamentaria o según el acuerdo de un órgano ordinariamente pluripersonal que a tal fin se pueda crear. En su virtud puede ser definida la estimación objetiva singular de bases imponibles como aquel régimen que las evalúa en función de signos externos, índices o módulos que se señalan como representativos de capacidad económica objeto de grabar por respectivo impuesto pero imputables, entiéndase bien, imputables al titular de la respectiva capacidad económica. Por lo indicado, es indudable que la estimación objetiva singular de bases imponibles es presuntiva.

Mediante el empleo de índices, módulos y demás signos, siempre objetivos, que se presumen representativos o significativos de la correspondiente capacidad contributiva, se llega a la estimación de la base imponible. Se trata pues de un método indirecto de señalamiento de bases imponibles además de presuntivo según acabamos de indicar. Cabe completar lo que acabo de exponer destacando como la ley propia de cada atributo, siempre según la ley general tributaria, ha de prever los signos, índices o módulos en función de los cuales podrán determinarse las bases imponibles.

Es decir, la ley apura su presunción señalando los signos, índices y módulos y perdón por tener que reiterar estas tres voces que son tan importantes a la hora de configurar la estimación objetiva singular y, según venía diciendo, como es obvio no los valora porque en verdad no puede establecer una ley los correspondientes baremos para una realidad económica tan extensa aparte de los problemas de actualización de los valores asignados por múltiples factores entre los cuales destaca el de la depreciación monetaria. En este orden de ideas es más perfecta la concepción de los llamados derechos específicos que en anteriores temas han sido ya estudiados porque en estos, en los derechos específicos que tradicionalmente se consideran típicos o propios de los derechos aduaneros, la ley establece que para determinar la deuda tributaria en función de unidades de peso, volumen, superficie, etcétera, no solamente toma el índice sino que determina el importe del derecho específico. La MES legislatoris ha quedado sin transparentar el valor del índice, unidad de peso, de volumen, de superficie que hubiera servido para determinar la base imponible y más tarde la deuda tributaria según el tipo de gravamen establecido.

En este supuesto la presunción ha operado en la mente del legislador tanto en el índice como en su valor y sólo ha trascendido el índice quedando oculta la base imponible. Teniendo en cuenta, y vamos a concluir, las características que han quedado de uno u otro modo anotadas y las que más adelante expondremos al tratar de los jurados tributarios en la próxima charla de la semana siguiente, se puede concluir indicando que la naturaleza de la estimación objetiva singular de bases imponibles descansa en las siguientes notas. Primera, la evaluación de realizarse es de carácter individual o singular.

Segundo, la evaluación es, en su caso, función de gastos, índices, módulos y demás información que serán objeto de declaración por el propio sujeto pasivo. Entiéndase bien, el

sujeto pasivo tiene que declarar a la Administración de la Hacienda Pública estos gastos, índices, módulos, etcétera que en cada caso se determine según la contextura de cada impuesto. Tercero, los índices, módulos, signos, etcétera están vinculados a los datos objeto de determinación directa y, desde luego, a la capacidad contributiva que va a ser objeto de declaración.

Y por último, en cuarto lugar, los índices, módulos, signos sirven, en primer lugar, para contrastar los datos declarados que son objeto de determinación directa y, en su caso, según sea indicado, para practicar la estimación de las correspondientes bases parciales según valores señalados en cada caso por el Ministro de Hacienda. En Hacienda Pública II, el catedrático don César Albiñana García Pintana ha explicado el procedimiento de estimación...