

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	V0438-20
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	25/02/2020
<b>NORMATIVA</b>	LGT. Ley 58/2003, Arts. 44, 45.
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El consultante es padre y tutor legal de dos hijos menores de edad, que en 2019 han heredado tres fincas con motivo del fallecimiento de su madre -dos de las fincas son susceptibles de explotación y de obtención de rendimientos inmobiliarios-. La madre en su testamento nombró un administrador tercero para que gestione las fincas transmitidas por herencia, hasta que los hijos menores alcancen la edad de 30 años. El consultante realiza declaración de IRPF de forma conjunta con sus dos hijos.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	<p>- Quién tiene capacidad de obrar en las relaciones con la Administración Tributaria que puedan tener lugar con motivo de las rentas que se deriven de las fincas heredadas por sus dos hijos, y en concreto si es el administrador o bien el tutor legal el que está obligado a presentar declaración y/o responsabilizarse ante la Administración Tributaria, de todos los aspectos concernientes a dichas rentas.</p> <p>- Documentación que debe presentar ante un requerimiento de la Administración Tributaria, para que quede acreditada la veracidad de los datos declarados en relación a las rentas derivadas de dichas fincas.</p>
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>La capacidad de obrar en el ámbito tributario, está regulada en el artículo 44 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT.</p> <p>Dicho artículo 44, establece:</p> <p>“Tendrán capacidad de obrar en el orden tributario, además de las personas que la tengan conforme a derecho, los menores de edad y los incapacitados en las relaciones tributarias derivadas de las actividades cuyo ejercicio les esté permitido por el ordenamiento jurídico sin asistencia de la persona que ejerza la patria potestad, tutela, curatela o defensa judicial. Se exceptúa el supuesto de los menores incapacitados cuando la extensión de la incapacitación afecte al ejercicio y defensa de los derechos e intereses de que se trate.”</p> <p>Por su parte, el artículo 45.1 de la LGT, relativo a la representación legal, dispone:</p> <p>“1. Por las personas que carezcan de capacidad de obrar actuarán sus representantes legales.”</p> <p>En este sentido, el artículo 110 del 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, aprobado por Real decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, relativo a la representación legal, establece:</p> <p>“1. Las personas físicas que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario actuarán ante la Administración tributaria mediante sus representantes legales. No obstante, una vez adquirida o recuperada la capacidad de obrar por las personas que carecían de ella, estas actuarán por sí mismas ante la Administración tributaria, incluso para la comprobación de la situación tributaria en que carecían de ella.</p> <p>Quienes tuvieron su representación legal deberán comparecer asimismo a requerimiento de la Administración tributaria, en su propio nombre sin vincular a quien representaron.</p> <p>(...)</p> <p>3. El representante legal deberá acreditar su condición ante la Administración tributaria. No obstante, se podrán considerar representantes a aquellas personas que figuren inscritas como tales en los correspondientes registros públicos.</p> <p>4. Cuando en el curso de un procedimiento de aplicación de los tributos se modifique o se extinga la representación legal, las actuaciones realizadas se reputarán válidas y eficaces, en tanto no se comunique tal circunstancia al órgano de la Administración tributaria que lleve a cabo las actuaciones.”</p>

Por tanto, si los menores de edad tuvieran la capacidad de obrar en las actividades cuyo ejercicio les esté permitido por el ordenamiento jurídico sin asistencia de la persona que ejerza la patria potestad, tutela, curatela o defensa judicial, porque una norma sustantiva, así lo prevea, serán los interesados en sus relaciones con la Administración Tributaria.

En caso de que los menores de edad, no tengan permitido el ejercicio de actividades por el ordenamiento jurídico sin asistencia de la persona que ejerza la patria potestad, tutela, curatela o defensa judicial, será el representante legal, en el presente caso, el que tenga la patria potestad, tutela, curatela o defensa judicial.

Por último, en cuanto a la documentación que es necesario disponer legalmente ante un posible requerimiento de la Administración para que quede acreditada la realidad de los ingresos y gastos declarados, sólo cabe decir que la realidad de la existencia de dichos ingresos y gastos es una cuestión de hecho que deberá ser acreditada por el contribuyente a través de medios de prueba admitidos en Derecho, según dispone el artículo 106 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre), cuya valoración no es competencia de este Centro Directivo sino de los órganos de gestión de inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En este sentido, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre) que establece, en su artículo 105.1, respecto de los medios de prueba, que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.”.

En concreto, sobre los medios de prueba, señala el artículo 106 de la Ley 58/2003 que:

“1. En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.

(...)

3. La ley propia de cada tributo podrá exigir requisitos formales de deducibilidad para determinadas operaciones que tengan relevancia para la cuantificación de la obligación tributaria.

4. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.”.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.