

# Procediments de recaptació, revisió i sancionador

Ana María Delgado García  
Rafael Oliver Cuello

PID\_00181444

Material docent de la UOC

**Ana María Delgado García**

Doctora en Dret. Catedràtica de Dret Financer i Tributari a la Universitat Oberta de Catalunya.

**Rafael Oliver Cuello**

Doctor en Dret. Catedràtic acreditat de Dret Financer i Tributari a la Universitat Pompeu Fabra.

L'encàrrec i la creació d'aquest material docent han estat coordinats per la professora: Ana María Delgado García (2012)

Primera edició: febrer 2012  
© Ana María Delgado García, Rafael Oliver Cuello  
Tots els drets reservats  
© d'aquesta edició, FUOC, 2012  
Av. Tibidabo, 39-43, 08035 Barcelona  
Disseny: Manel Andreu  
Realització editorial: Eureka Media, SL  
Dipòsit legal: B-5.153-2012



*Els textos i imatges publicats en aquesta obra estan subjectes –llevat que s'indiqui el contrari– a una llicència de Reconeixement-NoComercial-SenseObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 Espanya de Creative Commons. Podeu copiar-los, distribuir-los i transmetre'ls públicament sempre que en citeu l'autor i la font (FUOC. Fundació per a la Universitat Oberta de Catalunya), no en feu un ús comercial i no en feu obra derivada. La llicència completa es pot consultar a <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.ca>*

## Introducció

En aquesta assignatura s'analitzen, en primer lloc, el procediment de recaptació tributària; en segon lloc, els diversos procediments de revisió dels actes de naturalesa tributària, i, en tercer lloc, el procediment d'imposició de sancions en l'àmbit tributari.

El mòdul "Procediment de recaptació tributària" es dedica a l'estudi de la recaptació tributària i s'hi tracten qüestions de gran importància, com, per exemple, la distinció entre períodes i procediments de recaptació. També es presta una especial atenció a l'ingrés en període voluntari (objecte, forma de pagament, lloc i terminis), i a les conseqüències de la falta de pagament en aquest període voluntari, sobretot en relació amb el compliment extemporani. Igualment, s'hi tracten l'ajornament i el fraccionament del pagament. I s'hi analitza en profunditat el procediment de constrenyiment, en les diverses fases: iniciació, desenvolupament i finalització. Finalment, s'examina el règim de les actuacions d'assistència mútua.

A continuació, en el mòdul "Procediments de revisió tributària" s'estudien els diversos procediments de revisió dels actes de naturalesa tributària. En primer lloc, s'hi estudien els diferents procediments especials de revisió (declaració de nul·litat de ple dret, declaració de lesivitat, revocació, rectificació d'errors i devolució d'ingressos indeguts). En segon lloc, s'hi analitza en profunditat el recurs de reposició en l'àmbit tributari. I, per acabar, s'hi examinen les reclamacions economicoadministratives, en tots els diversos elements: àmbit, òrgans competents, subjectes legítimats per a la seva interposició, iniciació, tramitació i finalització del procediment.

L'últim dels mòduls, "Procediment sancionador tributari", tal com indica el seu nom es dedica al procediment sancionador tributari. D'una banda, s'aprofundeix en el concepte d'*infracció tributària*, en els subjectes infractors, les circumstàncies excloents i l'extinció de responsabilitat. D'altra banda, s'examinen les classes d'infraccions tributàries, i les sancions que imposa l'ordenament tributari a aquestes conductes. Finalment s'aborden els criteris de graduació de les sancions i les diverses fases del procediment sancionador: iniciació, instrucció i finalització.

## Objectius

Els objectius principals que s'han d'assolir mitjançant l'estudi d'aquesta assignatura són els següents:

- 1.** Conèixer els terminis de pagament, tant en el període voluntari com en l'executiu, i les conseqüències de la falta de pagament en període voluntari, especialment el règim jurídic del pagament extemporani sense requeriment previ.
- 2.** Comprendre els pressupòsits per a l'inici del procediment de constrenyiment, les diferents fases del procediment i les incidències principals que es poden produir, com ara l'oposició i la suspensió d'aquest.
- 3.** Entendre el règim de les actuacions d'assistència mútua per a l'intercanvi d'informació i la recaptació de crèdits.
- 4.** Identificar els diferents recursos i reclamacions que poden interposar els obligats contra actes tributaris, i entendre el règim jurídic dels diversos procediments especials de revisió.
- 5.** Dominar el règim jurídic del recurs de reposició en l'àmbit tributari i el de la via economicoadministrativa, especialment quant a l'àmbit d'aplicació, òrgans competents, subjectes legitimats per a la interposició de la reclamació, iniciació, tramitació i finalització del procediment.
- 6.** Aprofundir en els principis de la potestat sancionadora i saber delimitar els elements que han de concórrer en una infracció tributària, qui són els subjectes infractors i el seu règim jurídic.
- 7.** Dominar els supòsits d'exoneració de responsabilitat per infracció tributària, les causes d'extinció de la responsabilitat per infracció i de les sancions tributàries.
- 8.** Entendre el concepte i les classes de sancions tributàries i comprendre els criteris de graduació de les sancions, i també les fases del procediment sancionador.

## Continguts

### Mòdul didàctic 1

#### **Procediment de recaptació tributària**

Ana María Delgado García i Rafael Oliver Cuello

1. La recaptació tributària
2. Períodes i procediments de recaptació
3. El pagament en el procediment de recaptació
4. La recaptació en període voluntari
5. Conseqüències de la falta de pagament i compliment extemporani
6. Ajornament i fraccionament del pagament
7. El procediment de constrenyiment
8. Actuacions d'assistència mútua

### Mòdul didàctic 2

#### **Procediments de revisió tributària**

Ana María Delgado García i Rafael Oliver Cuello

1. La revisió dels actes de naturalesa tributària
2. Procediments especials de revisió
3. El recurs de reposició
4. Les reclamacions economicoadministratives
5. El recurs contenciós administratiu en matèria tributària

### Mòdul didàctic 3

#### **Procediment sancionador tributari**

Ana María Delgado García i Rafael Oliver Cuello

1. Les infraccions tributàries
2. Subjectes infractors, circumstàncies excoents i extinció de la responsabilitat
3. Classes d'infraccions tributàries
4. Les sancions tributàries
5. Criteris de graduació de les sancions
6. Fases del procediment sancionador

## Abreviatures

**AEAT** *f* Agència Estatal d'Administració Tributària

**BOE** *m* *Butlletí Oficial de l'Estat*

**CE** *f* Constitució espanyola

**DA** *f* Disposició addicional

**DD** *f* Disposició derogatòria

**DF** *f* Disposició final

**DT** *f* Disposició transitòria

**IAE** *m* Impost sobre activitats econòmiques

**IBI** *m* Impost sobre béns immobles

**ICIO** *m* Impost sobre construccions, instal·lacions i obres

**ID** *m* Impost duaner

**IE** *m* Impost especial

**IIVTNU** *m* Impost sobre l'increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana

**IRPF** *m* Impost sobre la renda de les persones físiques

**IS** *m* Impost de societats

**ISD** *m* Impost sobre successions i donacions

**ITPAJD** *m* Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats

**IVA** *m* Impost sobre el valor afegit

**IVTM** *m* Impost sobre vehicles de tracció mecànica

**LEC** *f* Llei d'enjudiciament civil

**LCTE** *f* Llei de cessió de tributs de l'Estat a les comunitats autònomes

**LGT** *f* Llei general tributària

**LOFCA** *f* Llei orgànica de finançament de les comunitats autònomes

**LRHL** *f* Llei reguladora de les hisendes locals

**LTPP** *f* Llei de taxes i preus públics

**RD** *m* Reial decret

**RDL** *m* Reial decret llei

**RD Leg.** *m* Reial decret legislatiu

**RGGIT** *m* Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desplegament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs

**RGR** *m* Reglament general de recaptació

**RGRST** *m* Reglament general del règim sancionador tributari

**RGRVA** *m* Reglament general de revisió en via administrativa

**STC** *f* Sentència del Tribunal Constitucional

**STS** *f* Sentència del Tribunal Suprem

**STSJ** *f* Sentència del Tribunal Superior de Justícia

**UE** *f* Unió Europea

## Glossari

**ajornament i fraccionament** *m* Incidents del procediment de recaptació pels quals l'Administració concedeix més temps a l'obligat tributari per a efectuar el pagament o li permet que pagui per parts el deute.

**constrenyiment** *m* Procediment administratiu que té per finalitat l'execució sobre el patrimoni de l'obligat tributari.

**declaració de crèdit incobrable** *f* Declaració administrativa que no es pot cobrar el deute, després de la declaració de fallida de tots els obligats, perquè no tenen béns o perquè són insuficients per a cobrir l'import total del deute tributari.

**declaració de lesivitat** *f* Procediment posat a disposició de l'Administració tributària per a poder accedir a la impugnació davant la via contenciosa administrativa dels actes que pretengui modificar en perjudici dels interessats, per raons diferents de les de nul·litat i d'errors materials, aritmètics o de fet.

**diligència d'embargament** *f* Acte administratiu que documenta cada actuació d'embargament.

**exoneració de responsabilitat** *f* Supòsit en què s'exclou la responsabilitat per la comissió d'una infracció tributària, de manera que no s'imposa cap sanció.

**graduació de sancions** *f* Aplicació d'una sèrie de criteris d'increment o reducció de les sancions a l'efecte de determinar-ne la quantia.

**infracció tributària** *f* Vulneració de l'ordenament tributari per acció o omissió a títol de dol o culpa.

**ingrés indegut** *m* Ingrés que no es produeix en compliment d'un acte administratiu o una autoliquidació de l'obligat tributari i que és declarat improcedent.

**no-concurrencia de sancions** *f* Principi pel qual un mateix fet no pot ser objecte de sanció dues vegades, ni en el mateix ordre punitiu ni en ordres diversos.

**oposició al constrenyiment** *f* Possibilitat que es concedeix als particulars perquè puguin reaccionar contra el procediment de constrenyiment mitjançant els corresponents recursos i reclamacions.

**pagament extemporani sense requeriment previ** *m* Pagament efectuat per l'obligat tributari una vegada finalitzat el període voluntari, sense haver rebut cap requeriment administratiu.

**període executiu** *m* Període temporal per a pagar els deutes posteriors al període voluntari, en què l'Administració pot utilitzar mitjans coactius per a cobrar el deute.



**procediment abreujat** *m* Procediment per a tramitar les reclamacions economicoadministratives en única instància per part d'un òrgan unipersonal.

**provisió de constrenyiment** *f* Acte administratiu de requeriment al pagament en via de constrenyiment que té la mateixa força executiva que la sentència judicial a l'efecte de procedir a l'execució del patrimoni de l'obligat.

**reclamació economicoadministrativa** *f* Recurs administratiu que posa fi a la via administrativa i que es planteja davant els òrgans economicoadministratius.

**rectificació d'errors** *f* Correcció per part de la mateixa Administració dels errors materials, aritmètics o de fet que afectin els seus actes, però sense qüestionar-ne la subsistència en relació amb el fons.

**recurs de reposició** *m* Recurs administratiu de caràcter previ a la reclamació economicoadministrativa, que s'interposa davant el mateix òrgan que va dictar l'acte.

**reducció de sancions** *f* Minoració de l'import de les sancions en diferents supòsits i amb diferents imports.

**revocació** *f* Revisió per part de l'Administració tributària dels actes en benefici dels interessats en determinades circumstàncies.

**sanció tributària** *f* Reacció que preveu l'ordenament davant la comissió d'una infracció tributària.

## Bibliografia

### Procediment de recaptació tributària

**Calvo Vérguez, J.** (2010). "Principales cuestiones planteadas en el aplazamiento y fraccionamiento de deudas tributarias: análisis normativo y jurisprudencia". *Gaceta Fiscal* (núm. 295).

**Collado Yurrita, M. A.** (1987). "Los intereses de demora en la Ley General Tributaria". *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 56).

**De Miguel Arias, S.** (2009). "El principio de proporcionalidad en la práctica del embargo para el cobro de las deudas tributarias". *Impuestos* (núm. 6).

**De la Peña Velasco, G.** (2010). "La ejecución separada del crédito tributario en el concurso de acreedores". *Quincena Fiscal* (núm. 11).

**Delgado García, A. M.** (1999). "Pluralidad de obligados al pago". *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública* (núm. 254).

**Delgado García, A. M.** (2000). *La derivación de responsabilidades en la recaudación de los tributos*. Madrid: Marcial Pons.

**López Díaz, A.** (1992). *La recaudación de deudas tributarias en vía de apremio*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales / Marcial Pons.

**López Díaz, A.** (2001). *Período ejecutivo. Procedimiento de apremio y recargo*. Pamplona: Aranzadi.

**Martínez Lafuente, A.** (2010). "Nueva visita al interés de demora tributario: un estudio de la doctrina jurisprudencial". *Impuestos* (núm. 20).

**Pérez de Vega, L. M.** (1998). *La iniciación del procedimiento de apremio de las deudas tributarias*. Valladolid: Lex Nova.

**Pérez Royo, F.** (1975). "El pago de la deuda tributaria". *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 6).

**Ramallo Massanet, J.** (1996). "Los nuevos recargos en la LGT". *Tribuna Fiscal* (núm. 65).

**Romero García, F.** (2009). "El instituto jurídico de los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias". *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 141).

**Rubio Soler, C.** (2004). "La recaudación en la nueva Ley General Tributaria". A: Diversos autores (2004). *Estudios sobre la nueva Ley General Tributaria*. Madrid. Instituto de Estudios Fiscales.

**Ruiz Hidalgo, C.** (2009). *La responsabilidad tributaria en el alzamiento de bienes en la nueva LGT*. Madrid: Marcial Pons.

**Ruiz Zapatero, G.** (2009). "Los títulos ejecutivos de deudas tributarias inconstitucionales". *Quincena Fiscal* (núm. 13).

**Sánchez Huete, M. A.** (2011). "Aplazamiento y fraccionamiento de la deuda tributaria en momentos críticos de la actividad económica". *Revista Técnica Tributaria* (núm. 91).

**Serrano Antón, F.** (1998). *La oposición a la vía de apremio*. Pamplona: Aranzadi.

**Sopena Gil, J.** (2004). *El embargo de dinero por deudas tributarias en la nueva Ley General Tributaria*. Madrid: Marcial Pons.

**Tejerizo López, J. M.** (2004). "Procedimientos de recaudación". A: Diversos autores (2004). *La nueva Ley General Tributaria*. Madrid: Thomson-Civitas.

### **Procediments de revisió tributària**

**Calvo Vérguez, J.** (2010). "La extinción del derecho a la devolución de ingresos tributarios indebidos". *Gaceta Fiscal* (núm. 300).

**Checa González, C.** (1997). *Reclamaciones y recursos tributarios*. Pamplona: Aranzadi.

**Checa González, C.** (2004). "Procedimientos especiales de revisión". A: Diversos autores (2004). *La nueva Ley General Tributaria*. Madrid: Thomson-Civitas.

**Eseverri Martínez, E.** (1983). *Las actuaciones tributarias reclamables en vía económico-administrativa*. Madrid: Civitas.

**García-Moncó, A. M.** (2004). "Recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas". A: Diversos autores (2004). *La nueva Ley General Tributaria*. Madrid: Thomson-Civitas.

**Litago Lledó, R. M.** (2009). "El recurso contencioso-administrativo contra disposiciones generales en materia tributaria". *Cuadernos de Aranzadi Jurisprudencia Tributaria* (vol. 53).

**Marco Sanjuán, J. A.** (2009). "La prueba en el procedimiento económico-administrativo". *Revista de Información Fiscal* (núm. 90).

**Martín Fernández, J.** (1999). *La suspensión de la ejecución de los actos tributarios en vía de recurso*. Madrid: Marcial Pons.

**Martínez Giner, L. A.** (1999). "La ejecución de las resoluciones administrativas en materia tributarias". *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 140).

**Martínez Micó, J. G.** (1999). "Extensión de los efectos de una sentencia firme en materia tributaria". *Tribuna Fiscal* (núm. 221).

**Mochón López, L.** (1995). *Actos reclamables en el procedimiento económico-administrativo*. Madrid: Marcial Pons.

**Moreno Fernández, J. I.** (2009). *La responsabilidad patrimonial del Estado-legislador en materia tributaria y vías para reclamarla*. Pamplona: Aranzadi.

**Oliver Cuello, R.** (2008). "Reclamaciones y sanciones tributarias en el ámbito local". A: *Derecho Tributario Local*. Barcelona: Atelier.

**Puebla Agramunt, N.** (2010). "Suspensión sin garantías en la vía judicial cuando el obligado tributario que recurre está en concurso". *Revista de Contabilidad y Tributación* (núm. 328).

**Quintana Ferrer, E.** (2004). *Devolución de ingresos indebidos y Ley General Tributaria*. Valladolid: Lex Nova.

**Ruiz Toledano, J. I.** (2009). "La ejecución de las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos". *Revista Técnica Tributaria* (núm. 87).

**Sánchez González, A.** (1983). *Procedimiento económico-administrativo*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

**Tejerizo López, J. M.** (2009). "Algunas reflexiones sobre el proceso contencioso-administrativo en materia tributaria". *Revista Española de Derecho Financiero y Tributario* (núm. 141).

### **Procediment sancionador tributari**

**Aguallo Avilés, A.; Bueno Gallardo, E.** (2008). "Observaciones sobre los criterios de calificación de las infracciones tributarias previstos en el artículo 184 LGT". *Impuestos* (núm. 23-24).

**Aguallo Avilés, A.; Bueno Gallardo, E.** (2010). "Los criterios de graduación de las sanciones tributarias establecidas en la Ley General Tributaria". *Crónica Tributaria* (núm. 134).

**Aníbarro Pérez, S.** (1999). *La interpretación razonable de la norma como exigente de la responsabilidad por infracción tributaria*. Valladolid: Lex Nova.

**Aparicio Pérez, J.; Baena Aguilar, A.; García de la Mora, L.; Martínez Lago, M. A.** (1991). *Delitos e infracciones tributarias*. Valladolid: Lex Nova.

**Bacigalupo Zapatero, E.** (1991). *Sanciones administrativas: Derecho español y comunitario*. Madrid: Colex.

**Calderón González, J. M.** (2009). "El procedimiento sancionador en la nueva Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y sus Reglamentos de desarrollo. La interrupción de la acción administrativa para sancionar. Efectos del procedimiento tendente a la determinación de la deuda tributaria". *Impuestos* (núm. 2).

**Calvo Vérguez, J.** (2009). "El papel de las anomalías sustanciales en la contabilidad y en los libros o registros dentro de la calificación de la infracción tributaria". *Crónica Tributaria* (núm. 131).

**De Miguel Arias, S.** (2009). "El derecho a formular alegaciones y a aportar documentos, justificantes y pruebas antes de la propuesta de resolución, y el derecho a la audiencia en el procedimiento sancionador tributario". *Revista Técnica Tributaria* (núm. 83).

**Hormaechea Sánchez, J.** (1996). *Infracciones y sanciones tributarias*. Valladolid: Lex Nova.

**Martín López, J.** (2010). "Revisión de actos tributarios nulos y supletoriedad del Derecho administrativo". *Quincena Fiscal* (núm. 15-16).

**Martínez Lago, M. A.** (2008). "Participación en infracciones y extensión de la responsabilidad a las sanciones tributarias". *Quincena Fiscal* (núm. 15-16).

**Martínez Muñoz, Y.** (2011). "La revisión del principio de no concurrencia de sanciones tributarias a la luz de la normativa y jurisprudencia europea". *Crónica Tributaria* (núm. 139).

**Morillo Méndez, A.** (1996). *Las sanciones tributarias*. València: Tirant lo Blanch.

**Muñoz Baños, C.** (1999). *Infracciones tributarias y delitos contra la Hacienda Pública*. Madrid: Edersa.

**Oliver Cuello, R.** (2008). "Reclamaciones y sanciones tributarias en el ámbito local". *Derecho Tributario Local*. Barcelona: Atelier.

**Pérez Royo, F.** (1986). *Infracciones y sanciones tributarias*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

**Sainz de Bujanda, F.** (1962). "Naturaleza de la infracción tributaria". *Hacienda y Derecho* (vol. II). Madrid: IEP.

**Sánchez Huete, M. A.** (2009). "Elementos para un análisis del sistema de infracciones de la Ley General Tributaria". *Crónica Tributaria* (núm. 132).

**Simón Acosta, E.** (2004). "La potestad sancionadora". A: Diversos autores (2004). *La nueva Ley General Tributaria*. Madrid: Thomson-Civitas.

**Zornoza Pérez, J.** (1992). *El sistema de infracciones y sanciones tributarias*. Madrid: Civitas.

