
Procedimientos de recaudación, revisión y sancionador

PID_00258574

Ana María Delgado García
Rafael Oliver Cuello

**Ana María Delgado García**

Doctora en Derecho. Catedrática de Derecho Financiero y Tributario en la Universitat Oberta de Catalunya.

**Rafael Oliver Cuello**

Doctor en Derecho. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario en ESERP Business & Law School.

El encargo y la creación de este recurso de aprendizaje UOC han sido coordinados por la profesora: Ana María Delgado García (2019)

Segunda edición: febrero 2019
© Ana María Delgado García, Rafael Oliver Cuello
Todos los derechos reservados
© de esta edición, FUOC, 2019
Av. Tibidabo, 39-43, 08035 Barcelona
Diseño: Manel Andreu
Realización editorial: Oberta UOC Publishing, SL



Los textos e imágenes publicados en esta obra están sujetos –excepto que se indique lo contrario– a una licencia de Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 España de Creative Commons. Podéis copiarlos, distribuirlos y transmitirlos públicamente siempre que citéis el autor y la fuente (FUOC. Fundación para la Universitat Oberta de Catalunya), no hagáis de ellos un uso comercial y ni obra derivada. La licencia completa se puede consultar en <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.es>

Introducción

En esta asignatura analizamos, en primer lugar, el procedimiento de recaudación tributaria; en segundo lugar, los diversos procedimientos de revisión de los actos de naturaleza tributaria y, en tercer lugar, el procedimiento de imposición de sanciones en el ámbito tributario.

El módulo "Procedimiento de recaudación tributaria" se dedica al estudio de la recaudación tributaria y aborda cuestiones de gran importancia, como, por ejemplo, la distinción entre periodos y procedimientos de recaudación. También se presta una especial atención al ingreso en periodo voluntario (objeto, forma de pago, lugar y plazos), así como a las consecuencias de la falta de pago en dicho periodo voluntario, sobre todo en relación con el cumplimiento extemporáneo. Igualmente, se trata el aplazamiento y el fraccionamiento del pago. Y se analiza en profundidad el procedimiento de apremio en sus diversas fases: iniciación, desarrollo y terminación. Finalmente, se examina el régimen de las actuaciones de asistencia mutua.

A continuación, en el módulo "Procedimientos de revisión tributaria" estudiaremos los diversos procedimientos de revisión de los actos de naturaleza tributaria. En primer lugar, los distintos procedimientos especiales de revisión (declaración de nulidad de pleno derecho, declaración de lesividad, revocación, rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos). En segundo lugar, analizaremos en profundidad el recurso de reposición en el ámbito tributario. Para finalizar, examinaremos las reclamaciones económico-administrativas en todos sus diversos elementos: ámbito, órganos competentes, sujetos legitimados para su interposición, iniciación, tramitación y terminación del procedimiento.

El último módulo, "Procedimiento sancionador tributario", se dedica, tal como su nombre indica, al procedimiento sancionador tributario. Por un lado, profundizaremos en el concepto de infracción tributaria, en los sujetos infractores, en las circunstancias excluyentes y en la extinción de responsabilidad. Por otro lado, examinaremos las clases de infracciones tributarias, así como las sanciones que impone el ordenamiento tributario a tales conductas. Finalmente, abordaremos los criterios de graduación de las sanciones y las diversas fases del procedimiento sancionador: iniciación, instrucción y terminación.

Objetivos

Los principales objetivos a alcanzar mediante el estudio de esta asignatura son los siguientes:

1. Conocer los plazos de pago, tanto en el periodo voluntario como en el ejecutivo, y las consecuencias de la falta de pago en periodo voluntario, especialmente el régimen jurídico del pago extemporáneo sin requerimiento previo.
2. Comprender los presupuestos para el inicio del procedimiento de apremio, las distintas fases del procedimiento y las principales incidencias que se pueden producir, como la oposición y la suspensión del mismo.
3. Entender el régimen de las actuaciones de asistencia mutua para el intercambio de información y la recaudación de créditos.
4. Identificar los distintos recursos y reclamaciones que pueden interponer los obligados contra actos tributarios, así como entender el régimen jurídico de los diversos procedimientos especiales de revisión.
5. Dominar el régimen jurídico del recurso de reposición en el ámbito tributario y el de la vía económico-administrativa, especialmente en cuanto a su ámbito de aplicación, órganos competentes, sujetos legitimados para la interposición de la reclamación, iniciación, tramitación y terminación del procedimiento.
6. Profundizar en los principios de la potestad sancionadora, así como saber delimitar los elementos que deben concurrir en una infracción tributaria, quiénes son los sujetos infractores y su régimen jurídico.
7. Dominar los supuestos de exoneración de responsabilidad por infracción tributaria, las causas de extinción de la responsabilidad por infracción y de las sanciones tributarias.
8. Entender el concepto y clases de sanciones tributarias y comprender los criterios de graduación de las sanciones, así como las fases del procedimiento sancionador.

Contenidos

Módulo didáctico 1

Procedimiento de recaudación tributaria

Ana María Delgado García y Rafael Oliver Cuello

1. La recaudación tributaria
2. Periodos y procedimientos de recaudación
3. El pago en el procedimiento de recaudación
4. La recaudación en periodo voluntario
5. Consecuencias de la falta de pago y cumplimiento extemporáneo
6. Aplazamiento y fraccionamiento del pago
7. El procedimiento de apremio
8. Actuaciones de asistencia mutua
9. Recuperación de ayudas de Estado

Módulo didáctico 2

Procedimientos de revisión tributaria

Ana María Delgado García y Rafael Oliver Cuello

1. La revisión de los actos de naturaleza tributaria
2. Procedimientos especiales de revisión
3. El recurso de reposición
4. Las reclamaciones económico-administrativas
5. El recurso contencioso-administrativo en materia tributaria

Módulo didáctico 3

Procedimiento sancionador tributario

Ana María Delgado García y Rafael Oliver Cuello

1. Las infracciones tributarias
2. Sujetos infractores, circunstancias excluyentes y extinción de la responsabilidad
3. Clases de infracciones tributarias
4. Las sanciones tributarias
5. Criterios de graduación de las sanciones
6. Fases del procedimiento sancionador
7. Actuaciones de la Administración en supuestos de delito fiscal

Abreviaturas

- AEAT** *f* Agencia Estatal de Administración Tributaria
- BOE** *m* Boletín Oficial del Estado
- CE** *f* Constitución Española
- DA** *f* Disposición adicional
- DD** *f* Disposición derogatoria
- DF** *f* Disposición final
- DT** *f* Disposición transitoria
- IAE** *m* Impuesto sobre actividades económicas
- IBI** *m* Impuesto sobre bienes inmuebles
- ICIO** *m* Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras
- IIAA** *m* Impuestos aduaneros
- IEE** *m* Impuestos especiales
- IIVTNU** *m* Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana
- IRPF** *m* Impuesto sobre la renta de las personas físicas
- IS** *m* Impuesto sobre sociedades
- ISD** *m* Impuesto sobre sucesiones y donaciones
- ITPAJD** *m* Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados
- IVA** *m* Impuesto sobre el valor añadido
- IVTM** *m* Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica
- LEC** *f* Ley de Enjuiciamiento Civil
- LCTE** *f* Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas
- LGT** *f* Ley General Tributaria
- LOFCA** *f* Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
- LPACAP** *f* Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas
- LRHL** *f* Ley Reguladora de las Haciendas Locales

LTPP *f* Ley de Tasas y Precios estados

R. D. *m* Real Decreto

RDL *m* Real Decreto Ley

RDLeg. *m* Real Decreto Legislativo

RGGIT *m* 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

RGR *m* Reglamento general de recaudación

RGRST *m* Reglamento general del régimen sancionador tributario

RGRVA *m* Reglamento general de revisión en vía administrativa

STC *f* Sentencia del Tribunal Constitucional

STS *f* Sentencia del Tribunal Supremo

STSJ *f* Sentencia del Tribunal Superior de Justicia

UE *f* Unión Europea

Glosario

aplazamiento y fraccionamiento *m* Incidentes del procedimiento de recaudación por los que la Administración concede más tiempo al obligado tributario para efectuar el pago o le permite que pague por partes la deuda.

apremio *m* Procedimiento administrativo que tiene por finalidad la ejecución sobre el patrimonio del obligado tributario.

declaración de crédito incobrable *f* Declaración administrativa según la cual no puede cobrarse la deuda tras la declaración de fallido de todos los obligados, por no poseer bienes o ser estos insuficientes para cubrir el importe total de la deuda tributaria.

declaración de lesividad *f* Procedimiento puesto a disposición de la Administración Tributaria para poder acceder a la impugnación ante la vía contenciosa-administrativa de los actos que pretenda modificar en perjuicio de los interesados por razones diferentes a las de nulidad y a errores materiales, aritméticos o de hecho.

diligencia de embargo *f* Acto administrativo que documenta cada actuación de embargo.

exoneración de responsabilidad *f* Supuesto en el que excluye la responsabilidad por la comisión de una infracción tributaria, de forma que no se impone ninguna sanción.

graduación de sanciones *f* Aplicación de una serie de criterios de incremento o reducción de las sanciones a los efectos de determinar su cuantía.

infracción tributaria *f* Vulneración del ordenamiento tributario por acción u omisión a título de dolo o culpa.

ingreso indebido *m* Ingreso que no se produce en cumplimiento de un acto administrativo o una autoliquidación del obligado tributario y que es declarado improcedente.

no concurrencia de sanciones *f* Principio por el que un mismo hecho no puede ser objeto de sanción dos veces, ni en el mismo orden punitivo ni en órdenes diversos.

oposición al apremio *f* Posibilidad que se concede a los particulares para que puedan reaccionar contra el procedimiento de apremio mediante los correspondientes recursos y reclamaciones.

pago extemporáneo sin requerimiento previo *m* Pago efectuado por el obligado tributario una vez finalizado el periodo voluntario sin haber recibido ningún requerimiento administrativo.

periodo ejecutivo *m* Periodo temporal para pagar las deudas posteriores al periodo voluntario durante el que la Administración podrá utilizar medios coactivos para cobrar la deuda.

procedimiento abreviado *m* Procedimiento para tramitar las reclamaciones económico-administrativas en única instancia por un órgano unipersonal.

providencia de apremio *f* Acto administrativo de requerimiento al pago en vía de apremio que posee la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial a efectos de proceder a la ejecución del patrimonio del obligado.

reclamación económico-administrativa *f* Recurso administrativo que pone fin a la vía administrativa y que se plantea ante los órganos económico-administrativos.

rectificación de errores *f* Corrección por la propia Administración de los errores materiales, aritméticos o de hecho que afecten a sus actos, pero sin cuestionar su subsistencia en relación con el fondo de los mismos.

recurso de reposición *m* Recurso administrativo de carácter previo a la reclamación-económico administrativa, que se interpone ante el mismo órgano que dictó el acto.

reducción de sanciones *f* Minoración del importe de las sanciones en distintos supuestos y con distintos importes.

revocación *f* Revisión por parte de la Administración Tributaria de los actos en beneficio de los interesados en determinadas circunstancias.

sanción tributaria *f* Reacción que prevé el ordenamiento ante la comisión de una infracción tributaria.

Bibliografía

Procedimiento de recaudación tributaria

AA.VV. (2014). *Memento práctico. Procedimientos Tributarios*. Madrid: Francis Lefebvre.

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

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

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

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

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

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

Delgado García, A. M. (2017). *Consecuencias de la falta de pago de los tributos*. Pamplona: Aranzadi.

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

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

Martín Queralt, J. y otros (2015). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Madrid: Tecnos.

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

Pérez Royo, F. (2015). *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. Madrid: Civitas.

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

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

Rubio Soler, C. (2004). "La recaudación en la nueva Ley General Tributaria". En: Varios autores. *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* (n.º 13).

Sánchez Huete, M. A. (2011). "Aplazamiento y fraccionamiento de la deuda tributaria en momentos críticos de la actividad económica". *Revista Técnica Tributaria* (n.º 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". En: Varios autores. *La nueva Ley General Tributaria*. Madrid: Thomson-Civitas.

Procedimientos de revisión tributaria

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

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

Checa González, C. (2004). "Procedimientos especiales de revisión". En: Varios Autores. *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". En: **Varios 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* (n.º 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* (n.º 140).

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

Menéndez Moreno, A. y otros (2015). *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. Valladolid: Lex Nova.

Merino Jara, I. y otros (2014). *Procedimientos Tributarios: Aspectos Prácticos*. Barcelona: Bosch.

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". *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* (n.º 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* (n.º 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* (n.º 141).

Procedimiento sancionador tributario

Aguallo Avilés, A.; Bueno Gallardo, E. (2008). "Observaciones sobre los criterios de calificación de las infracciones tributarias previstos en el artículo 184 LGT". *Impuestos* (n.º 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* (n.º 134).

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

Aparicio Pérez, J.; Baena Aguilar, A.; García de la Mora, L. y otros (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* (n.º 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* (n.º 131).

Casana Merino, F. (2015). *Manual de Procedimientos Tributarios*. Madrid: Iustel.

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* (n.º 83).

Delgado García, A. M. (2017). *Consecuencias de la falta de pago de los tributos*. Pamplona: Aranzadi.

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* (n.º 15-16).

Martínez Lago, M. A. (2008). "Participación en infracciones y extensión de la responsabilidad a las sanciones tributarias". *Quincena Fiscal* (n.º 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* (n.º 139).

Merino Jara, I. y otros (2016). *Derecho Financiero y Tributario: Parte General*. Madrid: Tecnos.

Morillo Méndez, A. (1996). *Las sanciones tributarias*. Valencia: 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* (n.º 132).

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

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