

MANUALES

Derecho Financiero y Tributario

Parte general

26.^a Edición

Luis María Cazorla Prieto

Si quieres adquirir esta obra haz click aquí



III ARANZADI

© Luis María Cazorla Prieto, 2026
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Serrano Galvache 26

28033 Madrid

www.aranzadilaley.es

Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/publicaciones>

Primera edición, 2000

Segunda edición, 2001

Tercera edición, 2002

Cuarta edición, 2003

Quinta edición, 2004

Sexta edición, 2005

Séptima edición, 2006

Octava edición, 2007

Novena edición, 2008

Décima edición, 2009

Undécima edición, 2011

Duodécima edición, 2012

Decimotercera edición, 2013

Decimocuarta edición, 2014

Decimoquinta edición, 2015

Decimosexta edición, 2016

Decimoséptima edición, 2017

Decimoctava edición, 2018

Decimonovena edición, 2019

Vigésima edición, 2020

Vigésimoprimera edición, 2021

Vigésimosegunda edición, 2022

Vigésimotercera edición 2023

Vigésimo cuarta edición, 2024

Vigésimo quinta edición, 2025

Vigésimo sexta edición, 2026

Depósito Legal: M-17013-2026

ISBN versión impresa: 978-84-1085-826-8

ISBN versión electrónica: 978-84-1085-827-5

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.

Printed in Spain

© ARANZADI LA LEY, S.A.U. Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, o cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de ARANZADI LA LEY, S.A.U., es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Si quieres adquirir esta
obra haz click aquí



Índice General

	<i>Página</i>
ABREVIATURAS.....	53
NOTA A LA 26. ^a EDICIÓN	55

PARTE I LA CONSIDERACIÓN JURÍDICA DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA

CAPÍTULO 1

EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO COMO RAMA AUTÓNOMA DE LA CIENCIA DEL DERECHO..... 59

I. La actividad financiera del Estado contemporáneo..... 59	
A) <i>Concepto</i>	59
B) <i>Naturaleza</i>	60
II. La pluralidad de enfoques en el conocimiento científico de la actividad financiera..... 61	
A) <i>Planteamiento</i>	61
B) <i>Enumeración</i>	61
C) <i>Enfoque jurídico</i>	62
III. El Derecho Financiero y Tributario como disciplina dota- da de autonomía científica..... 63	
A) <i>Consideraciones generales</i>	63
B) <i>Alcance de la autonomía científica</i>	63



	<u>Página</u>
C) <i>La autonomía científica del Derecho Financiero y Tributario en particular</i>	64
1. Situación actual.....	64
2. Requisitos.....	64
3. Conclusión	66
IV. El contenido y las ramas del Derecho Financiero y Tributario	66
A) <i>Contenido</i>	66
B) <i>Ramas</i>	67
V. La metodología del Derecho Financiero y Tributario	68
A) <i>El pluralismo jurídico como metodología</i>	68
B) <i>Referencia al método principal</i>	68
VI. El emplazamiento del Derecho Financiero y Tributario ..	69
A) <i>Derecho público</i>	69
B) <i>Relaciones con otras disciplinas jurídicas</i>	69
VII. El concepto de Derecho Financiero y Tributario	70
 CAPÍTULO 2	
LOS SUJETOS ACTIVOS DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA. ..	71
I. Introducción	71
II. El poder financiero	72
A) <i>Concepto</i>	72
B) <i>Manifestaciones</i>	72
III. El poder sobre el gasto público	72
A) <i>Concepto</i>	72
B) <i>Poder sobre el gasto público en particular</i>	73
IV. El poder tributario	73
A) <i>Introducción</i>	73
B) <i>Naturaleza jurídica</i>	74
C) <i>Características</i>	75



	<u>Página</u>
V. El poder tributario del Estado	75
A) <i>Regulación</i>	75
B) <i>Ámbito</i>	76
VI. El poder tributario de las Comunidades Autónomas	76
A) <i>Regulación</i>	76
B) <i>Ámbito</i>	78
VII. El poder tributario de las Corporaciones Locales	82
A) <i>Regulación</i>	82
B) <i>Ámbito</i>	83
VIII. Los titulares de las potestades financieras	84
A) <i>Planteamiento</i>	84
B) <i>Administración pública y Administración financiera</i>	85
C) <i>Ministerio de Hacienda</i>	86
D) <i>Agencia Estatal de Administración Tributaria</i>	87
1. Planteamiento	87
2. Naturaleza	87
3. Fines	88
4. Régimen jurídico	88
E) <i>Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal</i>	89
1. Planteamiento	89
2. Naturaleza	90
3. Fines	90
4. Régimen jurídico	90
IX. La organización de las Haciendas territoriales	91
 CAPÍTULO 3	
EL OBJETO DE LA ACTIVIDAD FINANCIERA	95
I. El gasto público como objeto de la actividad financiera en el Estado contemporáneo	95
A) <i>Introducción</i>	95



	<u>Página</u>
B) <i>Concepto</i>	97
II. La clasificación del gasto público.	97
A) <i>Planteamiento</i>	97
B) <i>Clasificación jurídica del gasto público en particular</i>	97
III. Los puntos de conexión del ingreso y del gasto público ...	98
A) <i>Introducción</i>	98
B) <i>Puntos de conexión en particular</i>	98
IV. Los ingresos de los entes públicos.	100
A) <i>Planteamiento</i>	100
B) <i>Delimitación</i>	100
C) <i>Concepto</i>	102
V. Las clases de ingresos de los entes públicos. En particular, los ingresos tributarios, crediticios y patrimoniales ..	103
A) <i>Introducción</i>	103
B) <i>Clases en particular.</i>	103
1. Ingresos del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales	103
2. Ingresos de Derecho público y de Derecho privado. ...	103
3. Ingresos presupuestarios y extrapresupuestarios	104
4. Ingresos ordinarios y extraordinarios	104
5. Ingresos no afectados e ingresos afectados	104
C) <i>Ingresos tributarios, patrimoniales y crediticios en particular</i>	105

CAPÍTULO 4

LAS FUENTES DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

I. La Constitución como fuente del Derecho Financiero y Tributario	107
II. La naturaleza y el significado de los valores superiores del ordenamiento jurídico y de los principios constitucional-financieros	109
A) <i>Introducción</i>	109



	<i><u>Página</u></i>
B) <i>Valores superiores y principios constitucionales del ordenamiento jurídico-financiero</i>	109
C) <i>Naturaleza</i>	110
D) <i>Significado</i>	110
III. La justicia como valor superior del ordenamiento jurídico-financiero	111
A) <i>Formulación constitucional</i>	111
B) <i>Sentido</i>	112
IV. Los principios constitucionales en materia de gasto público	113
A) <i>Formulación constitucional</i>	113
B) <i>Asignación equitativa</i>	114
C) <i>Criterios de eficiencia y economía</i>	114
D) <i>Otros principios</i>	115
V. Los principios constitucionales en materia tributaria	115
A) <i>Principio de capacidad económica</i>	115
1. <i>Funciones</i>	115
2. <i>Alcance</i>	116
3. <i>Manifestaciones</i>	118
B) <i>Principio de igualdad</i>	120
1. <i>Funciones</i>	120
2. <i>Alcance</i>	121
C) <i>Principio de generalidad</i>	122
D) <i>Principio de progresividad</i>	123
1. <i>Funciones</i>	123
2. <i>Alcance</i>	123
E) <i>No confiscatoriedad</i>	124
1. <i>Funciones</i>	124
2. <i>Alcance</i>	125
F) <i>Principio de proporcionalidad y otros criterios</i>	128
G) <i>El llamado principio de buena administración</i>	129



	<u>Página</u>
1. Formulación	129
2. Naturaleza	130
3. Alcance	130
H) <i>Otros principios</i>	131
1. El principio de seguridad jurídica	131
2. El principio de confianza legítima	131
VI. El Derecho europeo como fuente del Derecho Financiero y Tributario	132
 CAPÍTULO 5	
LA LEY Y OTRAS FUENTES DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO	135
I. El principio de legalidad en materia financiera. La ley como fuente del Derecho Financiero y Tributario	135
A) <i>Consagración del principio constitucional de legalidad en materia financiera</i>	135
B) <i>Funciones</i>	136
C) <i>Formulación constitucional en particular</i>	137
D) <i>El deterioro actual del principio de legalidad en materia financiera</i>	138
II. Las leyes orgánicas. Las leyes estatales no orgánicas. Las leyes autonómicas	139
A) <i>Leyes orgánicas</i>	139
B) <i>Leyes estatales no orgánicas</i>	141
1. Formulación	141
2. Contenido	142
C) <i>Leyes autonómicas</i>	145
III. El decreto-ley en materia financiera	146
A) <i>Requisitos y límites en materia tributaria</i>	146
B) <i>Alcance en el campo presupuestario</i>	148
C) <i>Requisitos y límites en el campo autonómico</i>	149
IV. La delegación legislativa en materia financiera	150



	<u>Página</u>
V. Las disposiciones reglamentarias en materia financiera ..	151
VI. La costumbre en materia financiera.....	153
VII. Los principios generales del Derecho en materia financiera. Disposiciones generales del Derecho Administrativo y los preceptos de Derecho común.....	155
VIII. La jurisprudencia en materia financiera	155
IX. La doctrina científica en materia financiera.....	156
X. Los convenios internacionales en materia financiera.....	157

CAPÍTULO 6

LA APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LA NORMA JURÍDICO-FINANCIERA	159
I. La norma jurídico-financiera	159
A) <i>Características</i>	160
II. La aplicación de la norma tributaria en el espacio y en el tiempo	161
A) <i>Aplicación en el espacio</i>	161
1. Planteamiento.....	161
2. Límites territoriales.....	161
3. Criterios de sujeción	162
B) <i>Aplicación en el tiempo</i>	163
1. Entrada en vigor.....	163
2. Duración de la vigencia	163
3. Cese de la vigencia.....	163
C) <i>Retroactividad</i>	164
III. La interpretación de la norma financiera. La interpretación y la calificación en materia tributaria	167
A) <i>Interpretación</i>	167
B) <i>Calificación</i>	169
IV. La analogía en la norma financiera. Especialidades tributarias	170
A) <i>Analogía en la norma financiera</i>	170



	<u>Página</u>
B) <i>Especialidades tributarias</i>	170
V. La economía de opción	171
VI. El conflicto en la aplicación de la norma tributaria	173
A) <i>Introducción</i>	173
B) <i>Conflicto en la aplicación de la norma tributaria en particular</i>	173
1. Requisitos	173
2. Procedimiento	175
3. Efectos	175
VII. La simulación	176
A) <i>Introducción</i>	176
B) <i>Elemento subjetivo</i>	177
C) <i>Procedimiento</i>	178
D) <i>Prueba</i>	178
E) <i>Efectos</i>	179
VIII. La figura del levantamiento del velo de la personalidad jurídica en materia tributaria. Los negocios jurídicos indirectos	179
A) <i>Levantamiento del velo de la personalidad jurídica</i>	179
1. Introducción	179
2. Incorporación al ámbito tributario	180
3. Límites	180
B) <i>Negocios jurídicos indirectos</i>	181
IX. La delimitación de la calificación, el conflicto en la aplicación de la norma y la simulación	181



PARTE II
EL ORDENAMIENTO JURÍDICO DE LOS INGRESOS
DE LOS ENTES PÚBLICOS

SECCIÓN I
EL ORDENAMIENTO JURÍDICO DE LOS INGRESOS
TRIBUTARIOS. ELEMENTOS COMUNES DEL
DERECHO TRIBUTARIO

CAPÍTULO 7

LOS CONCEPTOS Y CATEGORÍAS PROPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO (I)	189
I. El Derecho Tributario como parte del Derecho Financiero y Tributario	189
II. Las categorías en el Derecho Tributario	190
<i>A) Relación jurídico-tributaria</i>	<i>190</i>
<i>B) Otras categorías</i>	<i>191</i>
<i>C) Punto de encuentro</i>	<i>192</i>
III. Prestaciones patrimoniales de carácter público	193
<i>A) Concepto</i>	<i>193</i>
<i>B) Clases</i>	<i>194</i>
IV. El tributo	195
<i>A) Concepto</i>	<i>195</i>
<i>B) Características</i>	<i>197</i>
<i>C) Clases</i>	<i>198</i>
V. El impuesto	200
<i>A) Introducción</i>	<i>200</i>
<i>B) Concepto</i>	<i>200</i>
<i>C) Características</i>	<i>200</i>
<i>D) Clases</i>	<i>201</i>
1. Impuestos reales e impuestos personales	201



	<u>Página</u>
2. Impuestos subjetivos e impuestos objetivos	202
3. Impuestos directos e impuestos indirectos	202
4. Impuestos instantáneos e impuestos periódicos	202
5. Impuestos de finalidad predominantemente recaudatoria e impuestos de finalidad predominantemente económica-social o extrafiscales	202
 CAPÍTULO 8	
LOS CONCEPTOS Y CATEGORÍAS PROPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO (Y II)	205
I. La tasa	205
A) <i>Introducción</i>	205
B) <i>Concepto legal</i>	206
C) <i>Elementos esenciales</i>	209
1. Hecho imponible	209
2. Sujetos pasivos	210
3. Elementos cuantitativos	210
4. Pago	211
5. Gestión	211
II. La contribución especial	211
A) <i>Introducción</i>	211
B) <i>Concepto legal</i>	211
C) <i>Elementos esenciales</i>	213
1. Hecho imponible	214
2. Sujetos pasivos	214
3. Base imponible	214
4. Cuota	214
5. Devengo	215
6. Establecimiento	215
7. Colaboración ciudadana	215



	<u>Página</u>
III. Los precios públicos	215
A) <i>Introducción</i>	215
B) <i>Concepto legal</i>	216
C) <i>Elementos esenciales</i>	217
1. Establecimiento	217
2. Cuantía	217
3. Cobro.....	218
 CAPÍTULO 9	
LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. EL HECHO IMPONIBLE	219
I. Las situaciones jurídicas derivadas de la aplicación de los tributos	219
A) <i>Planteamiento</i>	219
B) <i>Obligaciones y derechos de los contribuyentes</i>	220
1. Obligaciones	220
2. Derechos.....	224
3. Inteligencia artificial.....	226
C) <i>Derechos y obligaciones de la Administración tributaria</i>	230
D) <i>Otras situaciones activas y pasivas</i>	232
II. La obligación tributaria principal	232
A) <i>Planteamiento</i>	232
B) <i>Concepto</i>	232
III. La obligación tributaria de realizar pagos a cuenta.	234
A) <i>Planteamiento</i>	234
B) <i>Función y naturaleza</i>	234
1. Función.....	234
2. Naturaleza.....	235
C) <i>Clases</i>	235
IV. Las obligaciones tributarias accesorias	236
A) <i>Planteamiento</i>	236



	<u>Página</u>
B) <i>Interés de demora</i>	236
1. Concepto y naturaleza	236
2. Supuestos	236
3. Cuantificación	237
C) <i>Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo</i>	238
D) <i>Recargos del período ejecutivo. Remisión</i>	239
V. Las obligaciones tributarias conexas	239
VI. El hecho imponible	240
A) <i>Planteamiento</i>	240
B) <i>Concepto</i>	241
C) <i>Elementos</i>	242
1. Planteamiento	242
2. Elemento objetivo	243
3. Elemento subjetivo	243
VII. El devengo y la exigibilidad.	244
A) <i>Devengo</i>	244
B) <i>Exigibilidad</i>	244
VIII. Las exenciones.	245
A) <i>Planteamiento</i>	245
1. Concepto	245
2. Fundamento	245
B) <i>Clases</i>	246
1. Exenciones objetivas y subjetivas	246
2. Exenciones temporales y permanentes	246
3. Exenciones totales y parciales.	246
4. Exenciones fiscales y extrafiscales	246
IX. Los supuestos de no sujeción	246



CAPÍTULO 10

LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS (I)	249
I. Los obligados tributarios	249
A) <i>Planteamiento</i>	249
B) <i>Capacidad de obrar</i>	251
C) <i>Representación</i>	251
1. Representación legal	251
2. Representación voluntaria	252
3. Representación de personas o entidades no residentes	252
4. Efectos de la representación	253
5. Asesores fiscales	253
D) <i>Domicilio fiscal</i>	253
1. Introducción	253
2. Personas físicas	254
3. Personas jurídicas	254
4. Herencias yacentes, comunidades de bienes y unidades económicas o patrimonios separados susceptibles de imposición	255
5. Personas o entidades no residentes	255
6. Deberes y potestades	255
II. El sujeto activo de las obligaciones tributarias	256
III. El sujeto pasivo de la obligación tributaria principal	256
A) <i>Concepto</i>	256
B) <i>Contribuyente</i>	257
1. Concepto	257
2. Situación jurídica	258
C) <i>Sustituto</i>	259
1. Concepto	259
2. Delimitación	260



CAPÍTULO 11

LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS (Y II)	261
I. Los obligados a realizar pagos a cuenta	261
A) <i>Planteamiento</i>	261
B) <i>Obligado a realizar pagos fraccionados</i>	262
C) <i>Retenedor</i>	262
1. <i>Formulación legal</i>	262
2. <i>Retención y sustitución</i>	262
3. <i>Características</i>	263
D) <i>Obligado a practicar ingresos a cuenta</i>	263
II. Los obligados en las obligaciones entre particulares resultantes del tributo	264
A) <i>Planteamiento</i>	264
B) <i>Obligado a repercutir</i>	264
C) <i>Obligado a soportar la repercusión</i>	264
D) <i>Obligado a soportar la retención</i>	265
E) <i>Obligado a soportar el ingreso a cuenta</i>	265
III. Los sucesores	265
A) <i>Planteamiento</i>	265
B) <i>Sucesores de personas físicas</i>	265
1. <i>Herederos y legatarios</i>	265
2. <i>Herencia yacente</i>	266
3. <i>Pago</i>	266
C) <i>Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad jurídica</i>	266
1. <i>Disolución y liquidación con limitación de la responsabilidad patrimonial</i>	266
2. <i>Disolución y liquidación sin limitación de la responsabilidad patrimonial</i>	267
3. <i>Disolución sin liquidación</i>	267



	<u>Página</u>
4. Disolución de fundaciones y otras entidades	267
5. Procedimiento	267
6. Alcance material.....	268
IV. Los responsables tributarios.....	268
A) <i>Planteamiento general</i>	268
B) <i>Responsabilidad subsidiaria</i>	272
C) <i>Responsabilidad solidaria</i>	273
D) <i>Supuestos de responsabilidad subsidiaria en particular</i>	274
1. Administradores de hecho o de derecho de las perso- nas jurídicas	274
2. Integrantes de la administración concursal y liquidado- res.....	280
3. Adquirentes de bienes	280
4. Agentes y comisionistas de aduanas.....	281
5. Contratistas y subcontratistas de ejecución de obra o prestación de servicios.....	281
6. Personas o entidades que tengan el control efectivo so- bre otras	282
7. Otros supuestos	283
E) <i>Supuestos de responsabilidad solidaria en particular</i>	283
 CAPÍTULO 12	
LA CUANTIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	
PRINCIPAL	287
I. La cuantificación de las obligaciones tributarias	287
II. La base imponible	288
A) <i>Concepto</i>	288
B) <i>Naturaleza</i>	288
C) <i>Funciones</i>	289
III. Los métodos de determinación de la base imponible	290
A) <i>Introducción</i>	290
B) <i>Métodos de determinación de la base imponible en particular</i>	290



	<u>Página</u>
1. Planteamiento.....	290
2. Estimación directa.....	291
3. Estimación objetiva.....	292
4. Estimación indirecta.....	293
5. Comprobación de valores.....	296
6. Acuerdos previos de valoración.....	298
IV. La base liquidable.....	299
A) <i>Concepto</i>	299
B) <i>Reducciones</i>	299
V. El tipo de gravamen.....	300
A) <i>Concepto</i>	300
B) <i>Modalidades</i>	300
C) <i>Función</i>	300
VI. La cuota tributaria.....	301
A) <i>Concepto</i>	301
B) <i>Modalidades</i>	301
C) <i>Reducción</i>	301
D) <i>Cuota líquida</i>	302
E) <i>Cuota diferencial</i>	302
F) <i>Métodos de determinación</i>	302
VII. La deuda tributaria.....	303
A) <i>Concepto</i>	303
B) <i>Contenido</i>	303
 CAPÍTULO 13	
LA EXTINCIÓN Y LAS GARANTÍAS DE LA DEUDA TRIBUTARIA.....	305
I. La extinción de la deuda tributaria.....	305
A) <i>Planteamiento</i>	305
B) <i>Causas</i>	306



	<u>Página</u>
II. El pago	307
A) <i>Concepto</i>	307
B) <i>Sujetos</i>	308
C) <i>Objeto</i>	308
D) <i>Plazos</i>	309
E) <i>Formas</i>	310
F) <i>Suspensión, Aplazamiento y fraccionamiento</i>	311
1. <i>Suspensión</i>	311
2. <i>Aplazamiento y fraccionamiento</i>	311
G) <i>Efectos</i>	313
III. La prescripción	314
A) <i>Concepto</i>	314
B) <i>Naturaleza</i>	314
C) <i>Supuestos y plazos</i>	315
D) <i>Inicio del plazo</i>	317
E) <i>Interrupción del plazo</i>	318
F) <i>Efectos</i>	322
IV. Otras formas de extinción de la deuda tributaria	323
A) <i>Introducción</i>	323
B) <i>Compensación</i>	323
1. <i>Concepto</i>	323
2. <i>Requisitos</i>	323
3. <i>Clases</i>	324
4. <i>Efectos</i>	325
5. <i>Cuenta corriente tributaria</i>	326
C) <i>Extinción de deudas tributarias de las entidades de Derecho público mediante deducciones sobre transferencias de la Administración del Estado</i>	327
D) <i>Condonación</i>	327
E) <i>Confusión</i>	328
F) <i>Insolvencia</i>	328



	<u>Página</u>
V. Las garantías de la deuda tributaria	329
A) <i>Planteamiento</i>	329
B) <i>Prelación en el cobro</i>	329
C) <i>Garantías reales</i>	331
1. Hipoteca legal tácita	331
2. Afección de bienes y derechos	331
3. Derecho de retención	331
4. Medidas cautelares	331
 CAPÍTULO 14	
LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA A LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS	335
I. La aplicación de los tributos	335
A) <i>Introducción</i>	335
B) <i>Articulación</i>	336
II. Las actuaciones administrativas de información y asistencia a los obligados tributarios	337
A) <i>Introducción</i>	337
B) <i>Publicaciones</i>	338
C) <i>Comunicaciones y actuaciones de información</i>	339
D) <i>Contestaciones a consultas escritas</i>	340
E) <i>Información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles</i>	341
F) <i>Emisión de certificados tributarios</i>	342
G) <i>Acuerdos previos de valoración: remisión</i>	343
III. La colaboración social en la aplicación de los tributos	343
A) <i>Planteamiento</i>	343
B) <i>Obligaciones y deberes de información</i>	343
1. <i>Introducción</i>	343
2. <i>Sujetos y objeto</i>	344
3. <i>Forma</i>	349



	<u>Página</u>
4. Límites	349
5. Carácter de la información.....	351
IV. La colaboración social en sentido estricto.....	352
A) Planteamiento	352
B) Desarrollo	353
V. La asistencia mutua	353
A) Planteamiento	353
B) Desarrollo	354
VI. Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias	354
A) Introducción	354
B) Supuestos.....	354
C) Contenido	355
D) Procedimiento	355
VII. Los códigos de buenas prácticas tributarias	356
A) Planteamiento	356
B) Desarrollo	356

CAPÍTULO 15

LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS: NORMAS COMUNES SOBRE ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS

TRIBUTARIOS	357
I. Las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios	357
A) Planteamiento	357
B) Fuentes normativas.....	358
II. La iniciación. La denuncia.....	359
A) Modos de iniciación.....	359
B) Denuncia	359
1. Naturaleza.....	359
2. Situación jurídica del denunciante.....	360



	<i><u>Página</u></i>
3. Un supuesto especial	360
III. El desarrollo y la instrucción	360
A) <i>Derechos</i>	360
B) <i>Documentación</i>	361
C) <i>Potestades de comprobación e investigación</i>	361
IV. La prueba	363
A) <i>Naturaleza</i>	363
B) <i>Carga</i>	363
C) <i>Medios y valoración</i>	363
D) <i>Presunciones</i>	364
V. La entrada en el domicilio de los obligados tributarios ...	365
VI. La terminación de los procedimientos tributarios	369
A) <i>Formas de terminación</i>	369
B) <i>Resolución</i>	369
1. Obligación de resolver	369
2. Plazo	370
3. Efectos	370
4. Liquidaciones tributarias	371
VII. Las notificaciones	373
A) <i>Régimen general</i>	373
1. Normativa aplicable	373
2. Lugar	373
3. Legitimados para la recepción	374
4. Notificación por comparecencia	374
5. Notificaciones y comunicaciones electrónicas	375
B) <i>Régimen especial de las liquidaciones tributarias</i>	377
1. Introducción	377
2. Contenido	378
3. Supuestos singulares	378



CAPÍTULO 16

ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN.....	379
I. La gestión tributaria.....	379
A) <i>Planteamiento</i>	379
B) <i>Concepto</i>	380
C) <i>Fuentes normativas</i>	381
II. Las formas de iniciación	381
A) <i>Planteamiento</i>	381
B) <i>Declaración tributaria</i>	382
1. <i>Concepto</i>	382
2. <i>Procedimiento</i>	382
3. <i>Efectos</i>	383
C) <i>Autoliquidación</i>	383
1. <i>Concepto</i>	383
2. <i>Naturaleza</i>	384
3. <i>Efectos</i>	385
4. <i>Condiciones generales de presentación</i>	386
5. <i>Actuaciones de la Administración tributaria</i>	386
6. <i>Rectificación</i>	386
D) <i>Comunicación de datos</i>	387
E) <i>Autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones complementarias o substitutivas</i>	387
1. <i>Autoliquidaciones complementarias</i>	387
2. <i>Declaraciones y comunicaciones complementarias o substitutivas</i>	388
III. Los procedimientos de gestión tributaria	388
A) <i>Enumeración</i>	388
B) <i>Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos</i>	389
1. <i>Supuestos</i>	389



	<u>Página</u>
2. Iniciación.....	389
3. Desarrollo.....	389
4. Terminación.....	390
C) <i>Procedimiento iniciado mediante declaración.....</i>	391
1. Iniciación.....	391
2. Desarrollo.....	391
D) <i>Procedimiento de verificación de datos.....</i>	392
1. Supuestos.....	392
2. Iniciación.....	394
3. Desarrollo.....	394
4. Terminación.....	394
5. Efectos.....	395
E) <i>Procedimiento de comprobación de valores.....</i>	395
1. Supuestos.....	395
2. Iniciación.....	396
3. Desarrollo.....	396
4. Tasación pericial contradictoria.....	397
F) <i>Procedimiento de comprobación limitada.....</i>	398
1. Supuestos.....	398
2. Iniciación.....	399
3. Desarrollo.....	400
4. Terminación.....	402
5. Efectos.....	402
G) <i>Recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tri- butario.....</i>	403
1. Introducción.....	403
2. Naturaleza.....	403
3. Modalidades.....	404
4. Efectos.....	404
5. Procedimientos.....	405



CAPÍTULO 17

ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE INSPECCIÓN	407
I. Las actuaciones y el procedimiento de inspección	407
A) <i>Planteamiento</i>	407
B) <i>Fuentes normativas</i>	408
II. Las funciones de la Inspección de los tributos	408
A) <i>Introducción</i>	408
B) <i>Relación</i>	409
1. Funciones de comprobación e investigación	409
2. Funciones de información	410
3. Funciones de liquidación	410
4. Funciones de asesoramiento	410
5. Otras funciones	410
III. Las facultades de la Inspección de los tributos	411
A) <i>Consideración</i>	411
B) <i>Facultades</i>	411
IV. La documentación de las actuaciones de la Inspección de los tributos	412
A) <i>Formas</i>	412
B) <i>Actas</i>	412
1. Concepto	412
2. Naturaleza y valor probatorio	413
V. El procedimiento de inspección	413
A) <i>Objeto</i>	413
B) <i>Iniciación</i>	414
C) <i>Desarrollo</i>	414
1. Medidas cautelares	414
2. Alcance	415
3. Plazos	416



	<u>Página</u>
4. Lugar.....	418
5. Horario	419
D) <i>Terminación</i>	419
1. Introducción	419
2. Actas	420
VI. Otras actuaciones de la Inspección de los tributos	426
A) <i>Aplicación del método de estimación indirecta</i>	426
B) <i>Informe para la declaración del conflicto en la aplicación de la norma tributaria</i>	427
C) <i>Declaración de responsabilidad en el procedimiento inspector</i>	429
 CAPÍTULO 18	
ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE RECAUDACIÓN..	431
I. La recaudación tributaria	431
A) <i>Planteamiento</i>	431
B) <i>Naturaleza</i>	432
C) <i>Fuentes normativas</i>	432
II. Los órganos recaudadores.....	434
A) <i>Órganos recaudadores</i>	434
B) <i>Facultades</i>	435
III. Las modalidades de recaudación	436
A) <i>Introducción</i>	436
B) <i>Período voluntario</i>	436
C) <i>Período ejecutivo</i>	437
1. Modos de recaudación	437
2. Momento del inicio.....	437
3. Efectos	438
IV. El procedimiento de apremio	439
A) <i>Introducción</i>	439
B) <i>Naturaleza</i>	439



	<u>Página</u>
C) <i>Concurrencia</i>	440
D) <i>Suspensión</i>	441
E) <i>Iniciación</i>	441
1. <i>Providencia de apremio</i>	441
2. <i>Plazo de ingreso</i>	442
3. <i>Ejecución de garantías</i>	443
4. <i>Embargo</i>	443
V. Los otros procedimientos recaudatorios. Remisión.	447
 CAPÍTULO 19	
LAS VIOLACIONES DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO-TRIBUTARIO Y SU SANCIÓN (I).	449
I. Las violaciones del ordenamiento jurídico-tributario	449
A) <i>Planteamiento</i>	449
B) <i>Fuentes normativas</i>	451
II. Las infracciones tributarias	453
A) <i>Concepto</i>	453
B) <i>Elementos</i>	453
III. Las clases de infracciones tributarias.	458
A) <i>Clasificación</i>	458
B) <i>Calificación</i>	458
1. <i>Criterio general</i>	458
2. <i>Ocultación de datos</i>	458
3. <i>Medios fraudulentos.</i>	459
IV. Las sanciones tributarias.	459
A) <i>Naturaleza</i>	459
B) <i>Clases</i>	459
C) <i>Cuantificación</i>	460
V. Los sujetos infractores.	462
A) <i>Sujetos infractores</i>	462



	<u>Página</u>
B) Responsables	462
C) Sucesores	463
VI. Las infracciones y sanciones tributarias en particular....	463
A) Introducción	463
B) Infracciones leves. Sanción	464
C) Infracciones graves. Sanción.....	465
D) Infracciones muy graves. Sanción.....	472
VII. Reducción de las sanciones.....	473
VIII. La extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones y de las sanciones tributarias.....	474
A) Extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias	474
1. Causas.....	474
2. Prescripción	474
B) Extinción de las sanciones tributarias	475
IX. El procedimiento sancionador en materia tributaria	475
A) Naturaleza.....	475
B) Fuentes normativas.....	476
C) Desarrollo	476
1. Iniciación.....	476
2. Instrucción	477
3. Terminación	478
4. Impugnación.....	479
 CAPÍTULO 20	
LAS VIOLACIONES DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO-TRIBUTARIO Y SU SANCIÓN (Y II)	481
I. Los delitos contra la Hacienda Pública	481
A) Introducción	481
B) Delimitación	482



	<u>Página</u>
II. El delito de defraudación en materia tributaria	482
A) <i>Definición legal</i>	482
B) <i>Naturaleza</i>	482
C) <i>Elementos del tipo</i>	483
1. Elemento objetivo	483
2. Elemento subjetivo	486
3. Regularización	486
D) <i>Sujeto activo</i>	487
1. Obligados tributarios	487
2. Personas jurídicas	488
3. Exclusión de responsabilidad penal de las personas jurídicas	489
E) <i>Penas</i>	491
F) <i>Responsabilidad civil derivada del delito contra la Hacienda Pública</i>	493
G) <i>Relación entre el orden administrativo y el penal en materia tributaria</i>	494
1. Desarrollo	494
2. Procedimiento	495
3. Aspectos criticables	496
III. El delito de defraudación en materia tributaria con relación a la Unión Europea	498
IV. El delito de defraudación a la Seguridad Social	499
A) <i>Definición legal</i>	499
B) <i>Elementos del tipo</i>	499
C) <i>Penas</i>	500
D) <i>Relación entre el orden administrativo y el penal en materia de seguridad social</i>	501
V. El delito contable	501
A) <i>Definición y elementos del tipo</i>	501
B) <i>Penas</i>	502
VI. La extinción de la responsabilidad penal	502



CAPÍTULO 21

LA REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA DE LA MATERIA TRIBUTARIA (I)	503
I. La potestad de revisión en materia tributaria	503
A) <i>Introducción</i>	503
B) <i>Potestad y procedimiento</i>	504
C) <i>Clases de procedimientos</i>	505
D) <i>Reglas comunes</i>	506
1. Irrecurribilidad	506
2. Desarrollo	506
3. Motivación	507
E) <i>Fuentes normativas</i>	507
II. Los procedimientos especiales de revisión en particular. ..	508
A) <i>Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho</i> ...	508
1. Supuestos	508
2. Desarrollo y terminación	508
B) <i>Declaración de lesividad de actos anulables</i>	509
1. Supuestos	509
2. Desarrollo y terminación	510
C) <i>Revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.</i>	510
1. Supuestos	510
2. Desarrollo y terminación	511
D) <i>Rectificaciones de errores</i>	512
1. Supuestos	512
2. Desarrollo y terminación	513
E) <i>Devolución de ingresos indebidos</i>	514
1. Supuestos	514
2. Desarrollo y terminación	515



	<u>Página</u>
III. El recurso de reposición	516
A) <i>Planteamiento</i>	516
B) <i>Características.....</i>	516
C) <i>Actos recurribles</i>	517
D) <i>Desarrollo y terminación</i>	517

CAPÍTULO 22

LA REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA DE LA MATERIA TRIBUTARIA (Y II)	521
I. Las reclamaciones económico-administrativas	521
A) <i>Planteamiento</i>	521
B) <i>Naturaleza.....</i>	522
C) <i>Fuentes normativas.....</i>	523
II. La materia económico-administrativa	524
A) <i>Ámbito de aplicación.....</i>	524
B) <i>Actos reclamables.....</i>	525
III. Los órganos competentes. Los interesados.....	526
A) <i>Órganos competentes</i>	526
B) <i>Interesados.....</i>	527
IV. La suspensión.....	528
V. El procedimiento general económico-administrativo	529
A) <i>Procedimiento en única o primera instancia</i>	529
1. <i>Iniciación.....</i>	529
2. <i>Desarrollo.....</i>	530
3. <i>Terminación</i>	531
B) <i>Recursos</i>	532
1. <i>Recurso de anulación.....</i>	532
2. <i>Recurso de alzada ordinario.....</i>	532
3. <i>Recurso contra la ejecución.....</i>	533
4. <i>Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio</i>	534



	<i><u>Página</u></i>
5. Recurso extraordinario para la unificación de doctrina .	535
6. Recurso extraordinario de revisión.....	535
VI. El procedimiento abreviado	536
A) <i>Ámbito</i>	536
B) <i>Desarrollo y terminación</i>	536
VII. El planteamiento de cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea	537
VIII. El recurso contencioso-administrativo en materia tributaria	538

SECCIÓN II EL ORDENAMIENTO JURÍDICO DE LOS INGRESOS CREDITICIOS

CAPÍTULO 23

LOS INGRESOS CREDITICIOS	543
I. El crédito público.....	543
II. La deuda pública	544
A) <i>Concepto</i>	544
B) <i>Naturaleza</i>	545
1. Planteamiento.....	545
2. Elementos.....	545
3. Especialidades	546
C) <i>Clases</i>	548
1. Sujetos	548
2. Tiempo	548
3. Forma de instrumentación.....	549
4. Destino	549
III. La emisión y transmisión de la deuda del Estado	549
A) <i>Emisión</i>	549
1. Ley de emisión.....	549



	<u>Página</u>
2. Fases.....	551
B) <i>Modificación</i>	551
C) <i>Transmisión</i>	552
IV. Deuda pública y sostenibilidad financiera	552
A) <i>Planteamiento</i>	552
B) <i>Medidas preventivas, correctivas y coercitivas</i>	553
V. Las garantías de la deuda del Estado	553
VI. La conversión de la deuda del Estado.	554
A) <i>Concepto</i>	554
B) <i>Régimen jurídico</i>	554
VII. La extinción de la deuda del Estado	555
A) <i>Amortización</i>	555
B) <i>Prescripción</i>	556
C) <i>Repudio</i>	556
VIII. Los avales del Estado	557
A) <i>Concepto</i>	557
B) <i>Régimen jurídico</i>	557
IX. Las operaciones de crédito de los Organismos Autónomos y de los demás organismos integrantes del sector público estatal	558
A) <i>Organismos Autónomos</i>	558
B) <i>Demás organismos integrantes del sector público estatal</i>	558
X. Las operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones Locales	559
A) <i>Operaciones de crédito de las Comunidades Autónomas</i>	559
1. Fuentes normativas	559
2. Régimen jurídico	559
B) <i>Operaciones de crédito de las Corporaciones Locales</i>	561
1. Fuentes normativas	561
2. Régimen jurídico	561



SECCIÓN III EL ORDENAMIENTO JURÍDICO DE LOS INGRESOS PATRIMONIALES Y DE OTROS INGRESOS DE LOS ENTES PÚBLICOS

CAPÍTULO 24

LOS INGRESOS PATRIMONIALES. OTROS INGRESOS DE LOS ENTES PÚBLICOS	565
I. El patrimonio como recurso financiero	566
A) <i>Planteamiento</i>	566
B) <i>Concepto</i>	567
C) <i>Clases</i>	567
1. <i>Planteamiento.....</i>	567
2. <i>Bienes y derechos de dominio público o demaniales ...</i>	567
3. <i>Bienes y derechos de dominio privado o patrimoniales.</i>	568
II. Los aspectos básicos del régimen jurídico del patrimonio de la Administración General del Estado y de los organis- mos públicos dependientes o vinculados a ella.....	568
A) <i>Fuentes normativas.....</i>	568
B) <i>Ámbito material y competencias</i>	569
C) <i>Facultades y prerrogativas.....</i>	570
D) <i>Patrimonio empresarial de la Administración General del Estado</i>	570
E) <i>Carácter financiero</i>	571
F) <i>Patrimonio de los Organismos Autónomos, de las Entidades públicas empresariales y de las Agencias Estatales.....</i>	571
III. Los ingresos patrimoniales de las Comunidades Autóno- mas y de las Corporaciones Locales	572
A) <i>Comunidades Autónomas</i>	572
1. <i>Fuentes normativas</i>	572
2. <i>Régimen jurídico</i>	574



	<u>Página</u>
B) <i>Corporaciones Locales</i>	574
1. Fuentes normativas	574
2. Régimen jurídico	574
IV. Los ingresos monopolísticos	575
A) <i>Planteamiento</i>	575
B) <i>Situación actual</i>	575
V. Los ingresos derivados de asignaciones presupuestarias en favor de las Comunidades Autónomas	576
A) <i>Planteamiento</i>	576
B) <i>Naturaleza</i>	576
VI. Los ingresos procedentes del Fondo de Compensación Interterritorial y de otros fondos	576
A) <i>Fondo de Compensación Interterritorial</i>	576
1. Planteamiento	576
2. Régimen jurídico	577
B) <i>Otros Fondos</i>	577
VII. Los ingresos derivados de asignaciones presupuestarias en favor de las Corporaciones Locales	578
A) <i>Planteamiento</i>	578
B) <i>Estructura</i>	578
VIII. Los ingresos procedentes de participaciones en tributos de otros entes públicos	579
A) <i>Planteamiento</i>	579
B) <i>Supuestos</i>	579
IX. Las transferencias con cargo a la Unión Europea	581
A) <i>Planteamiento</i>	581
B) <i>Gestión de los fondos comunitarios</i>	581



PARTE III

EL ORDENAMIENTO JURÍDICO DEL GASTO PÚBLICO. EL DERECHO PRESUPUESTARIO

CAPÍTULO 25

EL DERECHO PRESUPUESTARIO.....	585
I. El Derecho del gasto público. El Derecho Presupuestario	585
A) <i>Derecho del gasto público.....</i>	<i>585</i>
B) <i>Derecho Presupuestario.....</i>	<i>586</i>
C) <i>Crisis del Derecho Presupuestario.....</i>	<i>586</i>
II. Los Presupuestos Generales del Estado	587
A) <i>Concepto</i>	<i>587</i>
B) <i>Presupuestos Generales del Estado y Ley de Presupuestos Generales del Estado</i>	<i>587</i>
C) <i>Fuentes normativas.....</i>	<i>589</i>
III. El contenido de la Ley de Presupuestos Generales del Estado y el de los Presupuestos Generales del Estado	590
A) <i>Contenido de la Ley de Presupuestos Generales del Estado...</i>	<i>590</i>
B) <i>Contenido de los Presupuestos Generales del Estado</i>	<i>595</i>
IV. El crédito presupuestario	598
V. Los efectos de los Presupuestos Generales del Estado respecto a los gastos e ingresos públicos.....	598
A) <i>Introducción</i>	<i>598</i>
B) <i>Efectos respecto a los gastos públicos</i>	<i>599</i>
C) <i>Efectos respecto a los ingresos públicos</i>	<i>601</i>

CAPÍTULO 26

LOS PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS	603
I. Los llamados principios presupuestarios.....	603
A) <i>Concepto</i>	<i>603</i>



	<u>Página</u>
B) <i>Naturaleza</i>	603
C) <i>Significado</i>	604
II. El principio de unidad.	604
A) <i>Concepto</i>	604
B) <i>Formulación normativa</i>	605
C) <i>Crisis</i>	606
III. El principio de universalidad	606
A) <i>Concepto</i>	606
B) <i>Crisis</i>	606
C) <i>Formulación normativa</i>	607
IV. El principio de estabilidad presupuestaria	607
A) <i>Introducción</i>	607
B) <i>Concepto</i>	608
C) <i>Medidas preventivas, correctivas y coercitivas</i>	610
1. <i>Introducción</i>	610
2. <i>Medidas preventivas</i>	610
3. <i>Medidas correctivas</i>	610
4. <i>Medidas coercitivas</i>	611
D) <i>Responsabilidades</i>	612
E) <i>La cláusula de salvaguardia</i>	612
V. El principio de no afectación.	613
A) <i>Concepto</i>	613
B) <i>Formulación normativa</i>	613
VI. El principio de especialidad	614
A) <i>Concepto</i>	614
B) <i>Formulación normativa</i>	615
1. <i>Especialidad cualitativa</i>	615
2. <i>Especialidad cuantitativa</i>	615
3. <i>Especialidad temporal</i>	616
C) <i>Crisis</i>	617



	<u>Página</u>
VII. El principio de anualidad	618
A) <i>Concepto</i>	618
B) <i>Formulación normativa</i>	618
VIII. La prórroga del Presupuesto	620
IX. Los suplementos de crédito y los créditos extraordinarios	622
A) <i>Concepto</i>	622
B) <i>Requisitos</i>	622
 CAPÍTULO 27	
EL CICLO PRESUPUESTARIO (I)	623
I. El ciclo presupuestario. Los principios de legalidad y competencia en materia presupuestaria	623
A) <i>Planteamiento</i>	623
B) <i>Relaciones Gobierno-Cortes Generales</i>	623
C) <i>Relaciones Gobierno-Unión Europea</i>	625
D) <i>Principios y categorías</i>	625
1. Principios	625
2. Categorías	626
II. La elaboración	627
A) <i>Planteamiento</i>	627
B) <i>Desarrollo</i>	628
III. La aprobación	629
A) <i>Planteamiento</i>	629
B) <i>Desarrollo</i>	630
1. Congreso de los Diputados	630
2. Senado	631
3. De nuevo Congreso de los Diputados	632
4. Modificaciones posteriores	632
IV. La ejecución	633
A) <i>Planteamiento</i>	633



	<u>Página</u>
B) <i>Desarrollo</i>	634
1. <i>Introducción</i>	634
2. <i>Fases del procedimiento de ejecución del gasto en particular</i>	634
 CAPÍTULO 28	
EL CICLO PRESUPUESTARIO (Y II)	637
I. La liquidación y cierre	637
A) <i>Concepto</i>	637
B) <i>Régimen jurídico</i>	637
II. El control	638
A) <i>Planteamiento</i>	638
B) <i>Clases</i>	638
1. <i>Criterio orgánico</i>	639
2. <i>Criterio material</i>	639
C) <i>Control interno</i>	639
1. <i>Delimitación general</i>	639
2. <i>Modalidades</i>	640
D) <i>Control externo</i>	645
1. <i>Planteamiento</i>	645
2. <i>Control económico-financiero. El Tribunal de Cuentas</i>	645
3. <i>Control político</i>	646
III. La contabilidad pública	648
A) <i>Planteamiento</i>	648
B) <i>Fuentes normativas</i>	649
C) <i>Fines</i>	649
D) <i>Competencias</i>	650
E) <i>Cuentadantes</i>	650
F) <i>La Cuenta General del Estado</i>	651
G) <i>El Plan General de Contabilidad Pública</i>	651



CAPÍTULO 29

EL PRESUPUESTO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS .	653
I. El Presupuesto de las Comunidades Autónomas	653
A) <i>Planteamiento</i>	653
B) <i>Fuentes normativas</i>	654
C) <i>Concepto</i>	656
II. El régimen jurídico del Presupuesto de las Comunidades Autónomas en particular	656
A) <i>Principios presupuestarios</i>	656
B) <i>Efectos</i>	657
C) <i>Contenido</i>	657
D) <i>Estructura</i>	658
E) <i>Elaboración y aprobación</i>	658
F) <i>Prórroga</i>	659
G) <i>Ejecución y control</i>	659
III. El Presupuesto de la Comunidad de Madrid	660
A) <i>Concepto</i>	660
B) <i>Fuentes normativas</i>	660
C) <i>Régimen jurídico</i>	660
1. <i>Contenido</i>	660
2. <i>Principios presupuestarios</i>	661
3. <i>Prórroga</i>	664
4. <i>Elaboración, examen, enmienda y aprobación</i>	664
5. <i>Ejecución y control</i>	665

CAPÍTULO 30

EL PRESUPUESTO DE OTROS ENTES PÚBLICOS	667
I. El Presupuesto de las Corporaciones Locales	667
A) <i>Planteamiento</i>	667



	<u>Página</u>
B) <i>Fuentes normativas</i>	668
C) <i>Régimen jurídico</i>	668
1. Características generales	668
2. Concepto	668
3. Principios presupuestarios	669
4. Contenido	669
5. Exigibilidad	670
6. Procedimiento	670
II. El Presupuesto del sector público institucional estatal ...	671
A) <i>Planteamiento</i>	671
B) <i>Régimen jurídico-presupuestario</i>	672
1. Organismos Autónomos	672
2. Otras entidades y fondos públicos	673
3. Agencias estatales	674
4. Ámbito autonómico y local	675
III. El Presupuesto de la Seguridad Social	675
A) <i>Integración</i>	675
B) <i>Elaboración</i>	676
C) <i>Procedimiento de gestión</i>	676
D) <i>Control</i>	676
IV. El Presupuesto de los órganos constitucionales y de relevancia constitucional	677
A) <i>Planteamiento</i>	677
B) <i>Autonomía presupuestaria</i>	677
C) <i>Régimen jurídico</i>	678
1. Principios de unidad y de universalidad	678
2. Autonomía y elaboración del proyecto de Presupuestos	678
3. Modificaciones presupuestarias	679
4. Ejecución	679
5. Control	680



CAPÍTULO 31

LOS ILÍCITOS EN MATERIA PRESUPUESTARIA Y SUBVENCIONAL

I. Los ilícitos en materia presupuestaria y subvencional. . . .	681
II. El delito por obtención indebida de subvenciones de las administraciones públicas o por alteración sustancial de sus fines.	682
A) <i>Tipo</i>	682
B) <i>Elemento subjetivo</i>	683
C) <i>Penas</i>	683
D) <i>Reintegro</i>	683
E) <i>Relación entre el orden penal y el administrativo en esta materia</i>	684
III. El delito de defraudación a los Presupuestos Generales de la Unión Europea u otros administrados por ésta	684
A) <i>Tipo</i>	684
B) <i>Elemento subjetivo</i>	685
C) <i>Penas</i>	685
IV. El delito contra la correcta percepción de las prestaciones del sistema de la Seguridad Social.	685
A) <i>Tipo</i>	685
B) <i>Penas</i>	686
C) <i>Reintegro</i>	686
D) <i>Relación entre el orden administrativo y el penal en esta materia</i>	687
V. Las infracciones administrativas en materia de subvenciones	687
A) <i>Planteamiento</i>	687
B) <i>Concepto</i>	688
C) <i>Clases</i>	688
D) <i>Responsables</i>	688
E) <i>Sanciones</i>	689
F) <i>Procedimiento sancionador</i>	689



	<i><u>Página</u></i>
VI. Las infracciones administrativas en materia presupuestaria y de gasto público	690
<i>A) Planteamiento</i>	<i>690</i>
<i>B) Responsables</i>	<i>690</i>
<i>C) Supuestos.....</i>	<i>690</i>
<i>D) Alcance</i>	<i>691</i>
<i>E) Procedimiento</i>	<i>691</i>
VII. La responsabilidad exigida por el Tribunal de Cuentas ...	692
<i>A) Planteamiento</i>	<i>692</i>
<i>B) Supuestos.....</i>	<i>692</i>
<i>C) Competencia</i>	<i>692</i>
<i>D) Clases</i>	<i>693</i>
<i>E) Procedimiento</i>	<i>693</i>



Actuaciones y procedimientos de gestión

SUMARIO: I. LA GESTIÓN TRIBUTARIA. *A) Planteamiento. B) Concepto. C) Fuentes normativas.* II. LAS FORMAS DE INICIACIÓN. *A) Planteamiento. B) Declaración tributaria.* 1. Concepto. 2. Procedimiento. 3. Efectos. *C) Autoliquidación.* 1. Concepto. 2. Naturaleza. 3. Efectos. 4. Condiciones generales de presentación. 5. Actuaciones de la Administración tributaria. 6. Rectificación. *D) Comunicación de datos. E) Autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas.* 1. Autoliquidaciones complementarias. 2. Declaraciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas. III. LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA. *A) Enumeración. B) Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos.* 1. Supuestos. 2. Iniciación. 3. Desarrollo. 4. Terminación. *C) Procedimiento iniciado mediante declaración.* 1. Iniciación. 2. Desarrollo. *D) Procedimiento de verificación de datos.* 1. Supuestos. 2. Iniciación. 3. Desarrollo. 4. Terminación. 5. Efectos. *E) Procedimiento de comprobación de valores.* 1. Supuestos. 2. Iniciación. 3. Desarrollo. 4. Tasación pericial contradictoria. a) Supuestos. b) Desarrollo. c) Efectos. *F) Procedimiento de comprobación limitada.* 1. Supuestos. 2. Iniciación. 3. Desarrollo. 4. Terminación. 5. Efectos. *G) Recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario.* 1. Introducción. 2. Naturaleza. 3. Modalidades. 4. Efectos. 5. Procedimientos.

I. LA GESTIÓN TRIBUTARIA

A) PLANTEAMIENTO

Las actuaciones y procedimiento de gestión tributaria forman parte de lo que el artículo 83.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, denomina aplicación de los tributos.

Esta Ley, tras exponer en sus artículos 97 y siguientes, objeto de análisis en el capítulo anterior, las «Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios», procede a adentrarse en las «Actuaciones y procedimiento de gestión tributaria» en sus artículos 117 y siguientes, objeto, a su vez, del capítulo que comenzamos.



B) CONCEPTO

1. El artículo 117.1 de la Ley General Tributaria define la gestión tributaria a través de la pormenorización de las funciones por las cuales la Administración tributaria la desarrolla.

En este precepto la gestión tributaria, señalan PELÁEZ MARTOS y otros autores, «se configura como una función administrativa que presenta un carácter generalista, ya que tiene encomendada la realización de todas las actividades necesarias para la aplicación de los tributos que no se encuentren integradas en los procedimientos de inspección y recaudación»¹.

2. Así pues, desde un punto de vista funcional y conforme al artículo 117.1 de la Ley General Tributaria: «La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

a) La recepción y tramitación de declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos y demás documentos con trascendencia tributaria.

b) La comprobación y realización de las devoluciones previstas en la normativa tributaria.

c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.

d) El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar en cuanto tengan trascendencia tributaria.

e) La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones tributarias y de otras obligaciones formales.

f) La realización de actuaciones de verificación de datos.

g) La realización de actuaciones de comprobación de valores.

h) La realización de actuaciones de comprobación limitada.

i) La práctica de liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones de verificación y comprobación realizadas.

j) La emisión de certificados tributarios.

k) La expedición y, en su caso, revocación del número de identificación fiscal, en los términos establecidos en la normativa específica.

1. Peláez Martos, J. M.^a; Fernández-Vázquez Maeso, M. A.; Guaita Gimeno, J. J.; Morales Gallego, J. L.; Santaolaya Blay, M.; Sanz Espert, J.: *Nueva Ley Tributaria*, Quantor. Madrid, 2004, pg. 157.



- l) La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios.
- m) La información y asistencia tributaria.
- n) La realización de las demás actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación».

3. Desde un punto de vista orgánico, el artículo 116.1 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 el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, señala que son órganos de gestión tributaria los de carácter administrativo que ejerzan las funciones detalladas en el número anterior y aquellos otros órganos administrativos que tengan atribuidas competencias en materia tributaria en las normas de organización interna.

C) FUENTES NORMATIVAS

Como establece el artículo 117.2 de la Ley General Tributaria: «Las actuaciones y el ejercicio de las funciones a las que se refiere el apartado anterior se realizarán de acuerdo con lo establecido en esta Ley y en su normativa de desarrollo».

La normativa de desarrollo de dicha Ley está constituida por el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria.

II. LAS FORMAS DE INICIACIÓN

A) PLANTEAMIENTO

1. El artículo 118 de la Ley General Tributaria aborda las formas de iniciación de la gestión tributaria.

En la enumeración de estas formas la tan mencionada Ley ha tenido en cuenta la realidad sobre las que se asienta hoy la gestión tributaria. Estamos, por un lado, ante la gestión en masa basada en la presentación por los obligados tributarios de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones frente a lo que ocurría en otros momentos históricos en los que aquéllos se limitaban a presentar declaraciones para que después la Administración tributaria girara la correspondiente liquidación. El otro factor sobre el que se basa el artículo 118 de la Ley General Tributaria consiste en el inicio de la gestión tributaria por medio de la presentación de comunicaciones por los obligados tributarios para que la Administración tributaria proceda a ciertas actuaciones como las devoluciones.



2. En concreto y de conformidad con los artículos 118 de la Ley General Tributaria y 87 y 88 del Reglamento general de las actuaciones y del procedimiento de gestión e inspección tributaria, los procedimientos y actuaciones en materia de gestión tributaria se iniciarán:

a) De oficio mediante comunicación que deberá ser notificada al obligado tributario o personación de éste.

De mediar comunicación, se concederá al obligado tributario un plazo no inferior a diez días para que comparezca, aporte la documentación requerida y la que estime conveniente o efectúe las alegaciones que tenga por oportunas.

b) A instancia del obligado tributario, que podrá realizarse mediante declaración, autoliquidación, comunicación de datos o por solicitud de dicho obligado tributario.

Los documentos relativos a todas estas formas de iniciación podrán ser presentados en papel o por medios electrónicos, informáticos y telemáticos cuando las disponibilidades de la Administración tributaria lo permitan.

B) DECLARACIÓN TRIBUTARIA

1. Concepto

El concepto de declaración tributaria se encuentra en el artículo 119.1 de la Ley General Tributaria, a cuyo tenor: «Se considerará declaración tributaria todo documento presentado ante la Administración tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos.

La presentación de una declaración no implica aceptación o reconocimiento por el obligado tributario de la procedencia de la obligación tributaria».

2. Procedimiento

Con arreglo al artículo 133 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, en los procedimientos iniciados mediante declaración del obligado tributario:

- el órgano competente de la Administración tributaria podrá realizar las actuaciones necesarias para practicar la oportuna liquidación.
- el obligado tributario contará con un plazo de diez días para presentar los datos o documentos que le requiera la Administración tributaria, y
- cuando la Administración tributaria vaya a tener en cuenta datos distintos a los declarados por el obligado tributario deberá notificar pre-



viamente la propuesta de liquidación para que aquél alegue lo que estime oportuno.

3. Efectos

a. El apartado 3 del artículo 133 del Reglamento precitado atribuye el carácter de provisional a la liquidación que dicte el órgano competente de la Administración tributaria.

Ahora bien, es importante subrayar en cuanto a los efectos de esta liquidación provisional que, según añade esta última norma, «la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la resolución que contiene la liquidación provisional girada en su momento».

b. Por otro lado, según el artículo 119.4 de la Ley General Tributaria: «En la liquidación resultante de un procedimiento de aplicación de los tributos podrán aplicarse las cantidades que el obligado tributario tuviera pendientes de compensación o deducción, sin que a estos efectos sea posible modificar tales cantidades pendientes mediante la presentación de declaraciones complementarias o solicitudes de rectificación después del inicio del procedimiento de aplicación de los tributos».

C) AUTOLIQUIDACIÓN

1. Concepto

a. El concepto de autoliquidación se encuentra en el 120.1 de la Ley General Tributaria, según el cual: «Las autoliquidaciones son declaraciones en las que los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para la liquidación del tributo y otros de contenido informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar».

La obligación de presentar autoliquidaciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y de la de pagos a cuenta está sujeta a la reserva de ley de acuerdo con el artículo 8.h) de la propia Ley General Tributaria.

b. A la luz del concepto legal antedicho, resaltemos las siguientes características de la autoliquidación:

1'. Constituye un acto jurídico del obligado tributario dirigido a la Administración tributaria.



2'. Es un acto jurídico impuesto por la ley al obligado tributario.

3'. Tal acto jurídico es continente de una declaración de voluntad de carácter complejo.

4'. La declaración de voluntad a la que nos referimos tiene, extremo que le atribuye su complejidad, una triple vertiente, a saber:

- a') Comunicación de los datos necesarios para la liquidación del tributo y de otros de contenido informativo.
- b') Realización por el obligado tributario de las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar e ingresar el importe de la deuda tributaria o, en su caso, determinar la cantidad que resulte a devolver o a compensar.
- c') Ingreso, en su caso, de la cantidad en la que la deuda tributaria resultante se concrete.

2. Naturaleza

Las autoliquidaciones son actos del obligado tributario ejecutados en cumplimiento de una obligación tributaria formal a la que alude el artículo 29.2.c) de la Ley General Tributaria, que como tal es distinta de la principal de pagar la cuota tributaria.

Son, pues, elementos de su naturaleza jurídica los que siguen:

a. Las autoliquidaciones constituyen, como ya sabemos, un acto jurídico del obligado tributario y no un acto administrativo. Bien claro lo dice, entre otras, la Sentencia del Tribunal Supremo 16688/1992, de 17 de febrero de 1992 (RJ 1992, 2288): «Las declaraciones-autoliquidaciones de los ciudadanos no son actos administrativos, sino meras conductas necesitadas de un acto de la Administración que las confirme y modifique, siendo precisamente este acto de la Administración el que convierte el acto del ciudadano en acto administrativo susceptible de impugnación al no poder producir el ciudadano actos administrativos».

b. La autoliquidación no conforma en sentido técnico-jurídico un deber del obligado tributario sino una obligación tributaria formal distinta de la principal, aunque ambas coexistentes en el seno de la relación jurídico-tributaria.

c. La autoliquidación, aun siendo distinta de la liquidación provisional y de la definitiva, puede generar en ocasiones los mismos efectos.

Así es, si transcurre el tiempo pertinente sin que la Administración tributaria no haya girado ni la liquidación provisional ni la definitiva, la autoliquidación



produce los mismos efectos de una y otra. No ocurre lo mismo en el supuesto en que haya mediado liquidación provisional o definitiva. En tales supuestos los efectos de la autoliquidación puede que coincidan sólo en parte con los de la liquidación.

d. La autoliquidación tiene una naturaleza bifronte, pues a lo declarativo une las operaciones sustantivas de calificación y cuantificación. En este sentido la Sentencia del Tribunal Supremo 1373/2022, de 25 de octubre, señala que: «Las autoliquidaciones constituyen una especie dentro del género de las declaraciones, poseen, pues, un carácter especial dentro de la declaraciones, y a través de las mismas los obligados tributarios, además de comunicar a la Administración los datos necesarios para liquidar el tributo y otros de carácter informativo, realizan por sí mismos las operaciones de calificación y cuantificación necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria a ingresar o, en su caso, la cantidad que resulta a devolver o a compensar».

3. Efectos

a. La presentación de la autoliquidación con el ingreso consecuente produce el cumplimiento por el obligado tributario tanto de su obligación tributaria principal de pago de la cuota tributaria como de la correspondiente obligación tributaria formal.

b. Cumplido lo anterior, comienza a transcurrir el plazo de prescripción fijado en el párrafo segundo del artículo 67.1 de la Ley General Tributaria relativo al derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

c. En el supuesto de que la autoliquidación se hubiera presentado en plazo sin ser acompañada por el ingreso oportuno, se desencadena el día siguiente a la presentación de la autoliquidación el inicio del período ejecutivo de recaudación con arreglo al artículo 161.1.b) de la Ley General Tributaria.

d. Si la autoliquidación acompañada del oportuno ingreso se presenta fuera de plazo sin mediar requerimiento previo, habrá que atenerse a los recargos que impone el artículo 27.2 de la Ley General Tributaria y que han sido expuestos en el capítulo 9.

Por otro lado, es interesante destacar que, como postula la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña 1353/2011, de 29 de diciembre (JT 2012, 608): «Cualquier supuesto de fuerza mayor impeditiva de la presentación en tiempo y forma de las autoliquidaciones o liquidaciones ha de conllevar la inaplicación del recargo», ya que —como continúa esta Sentencia— «no puede negarse la aplicación de las normas de Derecho común sobre el cumplimiento de las obligaciones, disponiendo el art. 1105 del Código Civil que nadie respon-



derá de aquellos sucesos que no hubieren podido preverse o que, previstos, fueran inevitables».

e. Si la presentación de la autoliquidación fuera de plazo sin requerimiento previo no va acompañada del oportuno ingreso y tampoco se ha solicitado aplazamiento, fraccionamiento o compensación de la deuda tributaria, la liquidación que proceda por recargos e intereses de demora derivados de la presentación extemporánea no impedirá la exigencia de los recargos e intereses del período ejecutivo que procedan sobre el importe de la autoliquidación, todo ello de acuerdo con el artículo 27.2 de la Ley General Tributaria.

4. Condiciones generales de presentación

La Orden ministerial 2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones informativas de naturaleza tributaria, obliga, según se desprende de su artículo 1, a que las autoliquidaciones y declaraciones informativas más importantes y de mayor alcance subjetivo tengan que presentarse electrónicamente. Por ejemplo, según el párrafo primero del artículo 3.1 de dicha Orden ministerial, la presentación electrónica por internet tendrá carácter obligatorio para todas las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada.

Esta medida reglamentaria, que entró en vigor el 1 de enero de 2014, supuso la eliminación con carácter general y salvo contadas excepciones del papel como medio material de presentación de las declaraciones tributarias. Sin embargo, la Sentencia del Tribunal Supremo 953/2023, de 11 de julio (RJ 2023, 5783), ha propinado un buen varapalo a la tendencia a que se generalicen las notificaciones electrónicas, como se expone en el capítulo 15, al que nos remitimos en este punto.

5. Actuaciones de la Administración tributaria

La siguiente previsión contenida en el artículo 120.2 de la Ley General Tributaria se desprende de la naturaleza de la autoliquidación como acto del obligado tributario y no acto de la Administración tributaria: «Las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios podrán ser objeto de verificación y comprobación por la Administración, que practicará, en su caso, la liquidación que proceda».

6. Rectificación

a. El artículo 120.3 de la Ley General Tributaria reconoce la facultad del obligado tributario que se considere perjudicado en sus intereses legítimos de solicitar la rectificación de la autoliquidación previamente presentada de acuerdo con el procedimiento reglamentario oportuno.



b. Como las autoliquidaciones son actos del obligado tributario y no de la Administración tributaria, el procedimiento para su rectificación, regulado en los artículos 126 y siguientes del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, termina, previa solicitud del obligado tributario, con una resolución de la Administración tributaria en la que se acordará o no la rectificación de la autoliquidación correspondiente.

El procedimiento de rectificación de las autoliquidaciones es también el aplicable cuando en una autoliquidación del obligado tributario en la que se hayan aplicado normas tributarias declaradas inconstitucionales, ilegales o no conforme al Derecho de la Unión Europea y se pretenda exigir la responsabilidad patrimonial del Estado.

D) COMUNICACIÓN DE DATOS

«Se considera comunicación de datos —afirma el artículo 121 de la Ley General Tributaria— la declaración presentada por el obligado tributario ante la Administración para que ésta determine la cantidad que, en su caso, resulte a devolver. Se entenderá solicitada la devolución mediante la presentación de la citada comunicación».

E) AUTOLIQUIDACIONES, DECLARACIONES Y COMUNICACIONES COMPLEMENTARIAS O SUSTITUTIVAS

1. Autoliquidaciones complementarias

a. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad al término de dicho plazo siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria, según se desprende de los apartados 1 y 2 del artículo 122 de la Ley General Tributaria. El artículo 119.2 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria detalla los requisitos formales a los que las autoliquidaciones complementarias deba atenerse.

b. Aclara el párrafo primero del artículo 122.2 de la propia Ley General Tributaria que la finalidad de las autoliquidaciones complementarias radica en «completar o modificar las presentadas con anterioridad».

Las autoliquidaciones complementarias, añade este mismo precepto, sólo se podrán presentar «cuando de ellas resulte un importe superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada».

Si resulta cantidad a devolver cuando no resultaba antes o resulta cantidad superior a la que inicialmente había que devolver o compensar habrá que seguir



el procedimiento de rectificación de las autoliquidaciones al que se refiere el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria.

2. Declaraciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas

Los obligados tributarios podrán presentar declaraciones y comunicaciones de datos tanto de carácter complementario como sustitutivo, «haciendo constar si se trata de una u otra modalidad, con la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad», manifiesta el artículo 122.3 de la Ley General Tributaria.

Las declaraciones complementarias —añade el artículo 118.1, párrafo primero del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria— se refieren «a la misma obligación tributaria y período que otras presentadas con anterioridad, en las que se incluyan nuevos datos no declarados o se modifique parcialmente el contenido de las anteriormente presentadas, que subsistirán en la parte no afectada».

A su vez, el párrafo segundo de este último precepto aclara que: «Tendrán la consideración de declaraciones sustitutivas las que se refieran a la misma obligación tributaria y período que otras presentadas con anterioridad y que las reemplacen en su contenido».

III. LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA

A) ENUMERACIÓN

El artículo 123 de la Ley General Tributaria enumera entre otros procedimientos de gestión tributaria los siguientes:

1. El procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos.
2. El procedimiento iniciado mediante declaración.
3. El procedimiento de verificación de datos.
4. El procedimiento de comprobación de valores.
5. El procedimiento de comprobación limitada.

El desarrollo reglamentario de estos procedimientos se encuentra en los artículos 122 y siguientes del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria. Estos preceptos se refieren, además de los procedimientos que exponemos a continuación, a otros como el de comprobación censal, el de comprobación del domicilio fiscal y el referido al reconocimiento de los beneficios fiscales de carácter rogado.



Sin perjuicio de ello, se podrán regular por vía reglamentaria otros procedimientos de gestión tributaria a los que serán de aplicación en todo caso las «normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios», artículos 97 a 116 de la Ley General Tributaria.

B) PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN, SOLICITUD O COMUNICACIÓN DE DATOS

1. Supuestos

Con arreglo a los artículos 31 de la Ley General Tributaria y 122 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, «son devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo las que correspondan a cantidades ingresadas o soportadas debidamente como consecuencia de la aplicación de tal tributo». Tienen también esta consideración los abonos a cuenta que deba efectuar la Administración tributaria como anticipos de deducciones que deban practicarse sobre cualquier tributo.

2. Iniciación

Al amparo de los artículos 124 de la Ley General Tributaria y 123 del Reglamento precitado, el procedimiento para la práctica de devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo se iniciará:

- mediante la presentación de una autoliquidación de la que resulte una cantidad a devolver.
- mediante la presentación de una solicitud.
- mediante la presentación de una comunicación de datos.

3. Desarrollo

La tramitación del procedimiento para la práctica de las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo se regula en el artículo 124 del Reglamento invocado con anterioridad.

a. Una vez recibida la autoliquidación, la solicitud o la comunicación de datos, la Administración tributaria la examinará y la contrastará con los datos y antecedentes que obren en su poder.

b. Si la autoliquidación, solicitud o comunicación fuese formalmente correcta, la Administración tributaria procederá sin más trámite y, en su caso, de manera automatizada, al reconocimiento de la devolución pedida por el obligado tributario.



c. Si se aprecia defecto formal en la autoliquidación, solicitud o comunicación, error aritmético, posible discrepancia en los datos o en su calificación o circunstancias que lo justifiquen, la Administración tributaria podrá iniciar un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.

4. Terminación

a. El párrafo primero del artículo 127 de la Ley General Tributaria enumera los modos de terminación de este procedimiento de gestión tributaria, a saber:

- por el acuerdo de devolución.
- por la caducidad del procedimiento.
- por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección.

b. Cuando proceda reconocer el derecho a la devolución pedida por el obligado tributario, la Administración tributaria dictará acuerdo que se entenderá notificado con la recepción de la transferencia bancaria o, en su caso, del cheque correspondiente (artículo 125.1 del Reglamento de continua mención).

c. El plazo para la terminación del procedimiento de devolución al que nos referimos lo fijan las normas reguladoras de cada tributo.

Transcurrido este plazo y en todo caso el de seis meses sin que se hubiese ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora sin necesidad de que el obligado tributario lo solicite.

Por otra parte, cuando se trate de la devolución de ingresos indebidos, la Administración tributaria abonará el interés de demora, que se devengará desde la fecha en que se hubiera realizado el ingreso indebido hasta la fecha en que se ordene el pago de la devolución.

Lo anterior se desprende de los artículos 125, 126 y 127 en conexión con el 31, todos de la Ley General Tributaria.

d. Aclara, por fin, el artículo 125.1 párrafo tercero del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria que: «El reconocimiento de la devolución solicitada no impedirá la posterior comprobación de la obligación tributaria mediante los procedimientos de comprobación e investigación».



C) PROCEDIMIENTO INICIADO MEDIANTE DECLARACIÓN

1. Iniciación

El procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, frente a su predominio en otros momentos históricos, ha quedado relegado hoy al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, salvo en un número muy creciente de Comunidades Autónomas en las que la autoliquidación es obligatoria (art. 34.4 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, reguladora de este Impuesto), y al ámbito de la imposición local.

En este sentido el artículo 128.1 de la Ley General Tributaria dispone que: «Cuando la normativa del tributo así lo establezca, la gestión del mismo se iniciará mediante la presentación de una declaración por el obligado tributario en la que manifieste la realización del hecho imponible y comunique los datos necesarios para que la Administración cuantifique la obligación tributaria mediante la práctica de una liquidación provisional».

La obligación de presentar declaraciones referidas al cumplimiento de la obligación tributaria principal y de la de pagos a cuenta está sujeta a la reserva de ley de acuerdo con lo que consagra el artículo 8.h) de la propia Ley General Tributaria.

2. Desarrollo

a. Para practicar la liquidación provisional «la Administración tributaria podrá utilizar los datos consignados por el obligado tributario en su declaración o cualquier otro que obre en su poder, podrá requerir al obligado para que aclare los datos consignados en su declaración o presente justificante de los mismos y podrá realizar actuaciones de comprobación de valores» (art. 129.2 de la Ley General Tributaria). El plazo para atender dicho requerimiento es de diez días (art. 133.1 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria).

b. Una vez que haya llevado a cabo «las actuaciones de calificación y cuantificación oportunas, la Administración tributaria notificará, sin más trámites, la liquidación que proceda» (art. 129.3, párrafo primero de la Ley General Tributaria).

Esta regla cuenta con una importante excepción. En efecto, cuando la Administración tributaria haya efectuado actuaciones de comprobación al amparo del artículo 129.2, previamente citado, y los datos o valores tenidos en cuenta «no se correspondan —señala el párrafo segundo del artículo 129.3 de la Ley General Tributaria— con los consignados por el obligado en su declaración, deberá hacerse mención expresa de esta circunstancia en la propuesta de liquidación, que deberá notificarse, con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos



de Derecho que la motiven, para que el obligado tributario alegue lo que conenga a su derecho».

c. En todo caso, la Administración tributaria deberá practicar la liquidación y notificarla al obligado tributario en el plazo de seis meses en los términos que precisa el artículo 129.1 de la tan citada Ley.

La liquidación que se dicte —añade el artículo 133.3 del precitado Reglamento— tendrá carácter provisional. La Administración tributaria —continúa este precepto— no podrá efectuar una nueva regularización con relación al objeto comprobado, salvo que en un procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas.

d. El procedimiento al que nos referimos ahora terminará de acuerdo con el artículo 130 de la Ley General Tributaria:

- por liquidación provisional practicada por la Administración tributaria.
- por caducidad, una vez transcurridos seis meses sin haber sido notificada la liquidación.
- por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección.

D) PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS

1. Supuestos

Como escribe el profesor CLAVIJO HERNÁNDEZ: «El procedimiento de verificación de datos puede definirse como una pluralidad de actos coordinados entre sí, y característicamente orientados a la comprobación formal de la declaración o autoliquidación presentada por el obligado tributario y a la rectificación, en su caso, de los hechos y datos declarados o autoliquidados a fin de liquidar provisionalmente la obligación tributaria material»².

A su vez, el artículo 131 de la Ley General Tributaria dispone que: «La Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos en los siguientes supuestos:

a) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.

2. Clavijo Hernández, F.: El procedimiento de verificación de datos, en Estudios en homenaje al profesor Luis María Cazorla Prieto, director Luis Cazorla González-Serrano, volumen I, Thomson Reuters Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021, pg. 480.



b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado tributario o con los que obren en poder de la Administración tributaria.

c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma.

d) 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».

Como escribe el profesor FERREIRO LAPATZA: «A través de este procedimiento la Administración realiza una comprobación sumaria. Ello es así porque la LGT establece tanto una lista de supuestos tasados que pueden dar lugar a su inicio como una limitación de los medios de que dispone para llevar a cabo la labor de cotejo en la que básicamente consiste el procedimiento de verificación de datos»³.

El procedimiento de verificación de datos se canalizan las más importantes actuaciones de la Administración tributaria realizadas de forma masiva, como son las llamadas liquidaciones paralelas y las comprobaciones informatizadas.

Por lo que atañe al alcance de este procedimiento aclara el profesor ADAME MARTÍNEZ que: «Es doctrina reiterada de los Tribunales Económico-Administrativos y de los Tribunales de Justicia que el de verificación de datos es un procedimiento que está previsto para la detección de discrepancias jurídicas muy simples o de escasa entidad o de errores ostensibles en las declaraciones o autoliquidaciones de los sujetos pasivos y que en ningún caso puede utilizarse para desarrollar una actuación de comprobación en sentido estricto o para requerir la aclaración o justificación de datos referidos a las actividades económicas de los contribuyentes. Si la discrepancia jurídica es de cierta complejidad o si la Administración de llevar a cabo actuaciones de comprobación en sentido estricto deberá acudir al procedimiento de comprobación limitada o en su caso al de inspección»⁴.

En suma, como afirma la Sentencia del Tribunal Supremo 652/2020, de 3 de junio (RJ 2020, 1773): «El procedimiento de verificación de datos (a) se agota con el mero control de carácter formal de la declaración presentada y de su coincidencia con los datos provenientes de otras declaraciones o en poder de la Administración; (b) procede cuando se realiza un simple cotejo o contraste entre

3. Ferreiro Lapatza, J. J.: *Curso de Derecho Financiero Español*, Derecho Tributario: parte general, 25.ª ed., Marcial Pons. Madrid-Barcelona, 2006, pg. 496.

4. Adame Martínez, F.: *Los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada: cuestiones problemáticas y propuestas de reforma*, Crónica Tributaria, número 153, 2014, pg. 87.



los datos declarados y aportados por el propio obligado tributario y los poseídos por la Administración, o se haya incurrido en oscuridades o errores manifiestos y patentes en la declaración o autoliquidación presentada, sin que quepa entrar en calificaciones y valoraciones jurídicas; y (c) no cabe cuando se plantean discrepancias de hecho o de derecho de relativa complejidad en relación con el asunto, y, en particular, en cuanto a la procedencia de un beneficio fiscal».

2. Iniciación

A tenor del artículo 132.1 de la Ley General Tributaria: «El procedimiento de verificación de datos se podrá iniciar mediante requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación, o mediante la notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla».

3. Desarrollo

a. Cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los que obren en poder de la Administración tributaria, los datos deberán ser ratificados, como dispone el artículo 132.2 en remisión al 108.4, ambos de la Ley General Tributaria. A tal fin, la Administración tributaria requerirá al tercero que haya suministrado los datos en cuestión para que los ratifique y pruebe.

b. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho (art. 132.3 de la Ley General Tributaria). El plazo para ello es de diez días (art. 155.3 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria).

La propuesta de liquidación provisional deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de Derecho que hayan sido tenidos en cuenta (art. 132.4 de la Ley General Tributaria).

4. Terminación

Al amparo del artículo 133.1 de la Ley General Tributaria: «El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución en la que se indique que no procede practicar liquidación provisional o en la que se corrijan los defectos advertidos.

b) 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.



c) Por la subsanación, aclaración o justificación de la discrepancia o del dato objeto del requerimiento por parte del obligado tributario.

d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta Ley sin haberse notificado liquidación provisional (seis meses como máximo), sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

e) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos».

5. Efectos

La verificación de datos no impedirá la posterior comprobación del objeto sobre el cual hubiera recaído tal verificación (artículo 133.2 de Ley General Tributaria).

Sin embargo, como ha señalado, entre otras, la Sentencia del Tribunal Supremo 237/2020, de 19 de febrero (RJ 2020, 573): «La utilización de un procedimiento de verificación de datos cuando debió serlo de uno de comprobación limitada constituye un supuesto de nulidad de Derecho y, por tanto, no se interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación».

E) PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES

1. Supuestos

Por medio del procedimiento de comprobación de valores, la Administración tributaria —señala el artículo 134.1 de la Ley General Tributaria— «podrá proceder a la comprobación de los valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta Ley». Estos medios son: la capitalización o imputación de rendimientos, la estimación por referencia a los valores que los registros oficiales de carácter fiscal, los precios medios en el mercado, las cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros, el dictamen de peritos de la Administración y cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo.

Existe una excepción importante a la facultad de la Administración tributaria de comprobar los valores: no podrá hacerlo cuando el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración tributaria actuante, de conformidad con el último inciso del artículo 134.1 de la Ley General Tributaria.



2. Iniciación

Se podrá iniciar según el segundo párrafo del artículo 134.1 de la Ley General Tributaria:

- mediante comunicación de la Administración tributaria, que, según la Sentencia del Tribunal Supremo 75/2023, de 23 de enero (RJ 2023, 525), debe ser motivada con expresión por parte de la Administración tributaria de «las razones que justifican su realización».
- mediante la notificación conjunta de las propuestas de valoración y liquidación, cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes a tal fin.

Sin embargo, como indica el artículo 159.1 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, la comprobación de valores también podrá realizarse como una actuación concreta en el procedimiento iniciado mediante declaración, en el de comprobación limitada y en el de inspección.

3. Desarrollo

Dentro de un plazo máximo de seis meses desde el inicio del procedimiento para notificar la valoración y, en su caso, la liquidación (párrafo tercero del artículo 134.1 de la Ley General Tributaria), se deberán desarrollar las siguientes actuaciones, según pormenoriza el artículo 134.3 de la misma Ley.

a. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará también la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de medios y criterios empleados.

b. A continuación se abrirá un plazo de alegaciones para el obligado tributario.

c. Transcurrido el plazo de alegaciones, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda a la que deberá acompañar la valoración efectuada.

d. Los obligados tributarios no podrán interponer recursos o reclamaciones independientes contra la valoración. Lo que podrán hacer es promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.

Por último, «cuando la ley establezca que el valor comprobado debe producir efectos respecto a otros obligados tributarios, la Administración tributaria que-



El profesor doctor Luis María Cazorla Prieto, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario, abogado y Presidente de la Real Academia de Jurisprudencia y Legislación de España, incorpora a la 26ª edición del presente libro opiniones personales sobre ciertas figuras jurídico-financieras, añade actualizaciones jurisprudenciales y doctrinales, todo ello además de ciertas mejoras estilísticas y de ordenación; la inevitable subsanación de erratas y un cierto aligeramiento del texto también tiene su hueco.

La 26ª edición del Derecho Financiero y Tributario del profesor Cazorla Prieto sigue siendo, como lo ha sido a lo largo de su muy larga trayectoria, un libro útil y recomendable, además de para los estudiantes universitarios, sus destinatarios principales, para todos los estudiosos y especialistas en la materia jurídico-financiera en sus variadas facetas.

Si quieres adquirir esta obra haz click aquí



ISBN: 978-84-1085-826-8



9 788410 858268



ARANZADI LA LEY