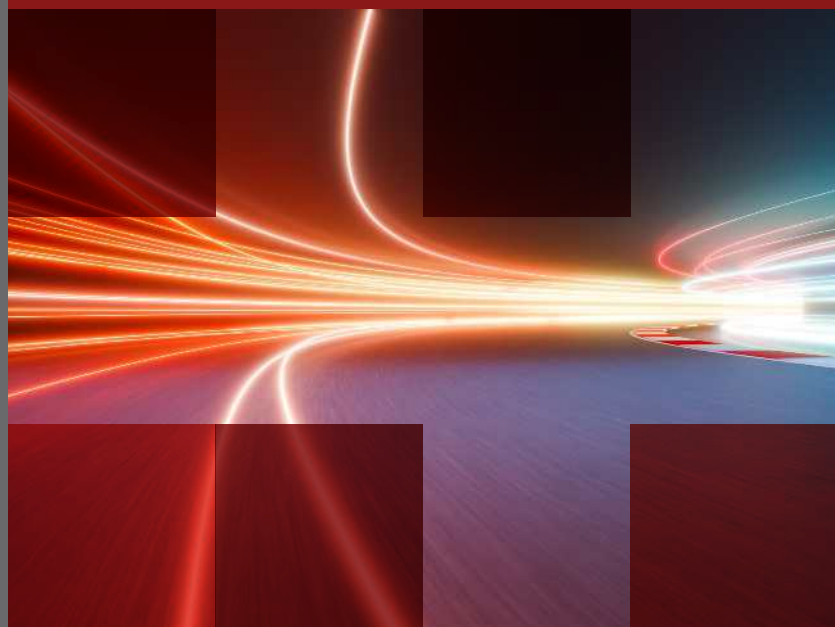


# Preguntas y respuestas sobre la revisión de actos tributarios en vía administrativa



Juan José Guaita Gimeno

Si quieres adquirir esta  
obra haz click aquí



III CISS

© Juan José Guaita Gimeno, 2026  
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

**ARANZADI LA LEY, S.A.U.**

C/ Collado Mediano, 9  
28231 Las Rozas (Madrid)  
www.aranzadilaley.es

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

**Primera edición:** junio 2026

**Depósito Legal:** M-14108-2026

**ISBN versión impresa:** 978-84-9954-928-6

**ISBN versión electrónica:** 978-84-9954-929-3

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](http://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 Sistemático

<b>PRESENTACIÓN</b> .....	15
<b>ABREVIATURAS</b> .....	17

## PARTE I CONCEPTOS Y DEFINICIONES

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	21
1. EL ACTO ADMINISTRATIVO. CONCEPTO, CLASIFICACIÓN Y PRESUNCIONES	22
2. LA DISPOSICIÓN ADMINISTRATIVA. CONCEPTO Y CARACTERES .....	23
3. LA SANCIÓN ADMINISTRATIVA. CONCEPTO Y CARACTERES.....	24
4. EL PROCEDIMIENTO .....	26
5. INVALIDEZ DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.....	27
6. LA POTESTAD DE REVISIÓN .....	28
7. CONCEPTO DE REVISIÓN ADMINISTRATIVA .....	29
8. CLASIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS A EFECTOS DE SU IMPUGNACIÓN.....	29
9. NATURALEZA Y FUNDAMENTO DE LA REVISIÓN ADMINISTRATIVA.....	30
10. LÍMITES .....	31
11. NORMATIVA.....	32

## PARTE II BREVE GLOSARIO ADMINISTRATIVO/TRIBUTARIO EN MATERIA DE REVISIÓN

Abogado del Estado .....	37
Abstención.....	37
Acreditación en la actuación por medio de representante.....	37
Acta con acuerdo.....	38
Actas de conformidad .....	38
Actas de disconformidad.....	38
Acto administrativo .....	39
Acto administrativo firme.....	39
Acto administrativo firme en vía administrativa (art. 135 LGT, art. 161 LGT, arts. 186 y 187 LGT, art. 213 LGT).....	40
Acto consentido .....	40
Acto de contenido imposible (art. 217.1, c) LGT) .....	41
Acto de trámite .....	41
Acto de trámite cualificado .....	41
Actos favorables y actos de gravamen.....	41
Actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico que otorgan facultades sin cumplir los requisitos esenciales (art. 217.1.f) LGT) .....	42
Actos no impugnables.....	42
Actuación tributaria — Actuación de aplicación del tributo (art. 213.1.a) LGT)..	43
Actuación tributaria reclamable .....	44
Acumulación .....	44
Administración General del Estado .....	44



Administración tributaria.....	45
Admisión a trámite.....	45
Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).....	45
Agotamiento de la vía administrativa .....	46
Alegaciones .....	46
Anulabilidad .....	46
Autoliquidación .....	47
Base imponible .....	47
Bastantear .....	47
Capacidad de obrar.....	47
Caducidad .....	47
Catastro inmobiliario.....	48
Causa (motivo de impugnación, ex art. 213.2 LGT) .....	48
Certificado Digital.....	48
Cita previa .....	48
Cl@ve — Cl@ve Móvil .....	49
Clave PIN .....	49
Código de Administración Electrónica .....	49
Comparecencia de las personas .....	49
Comprobación de valores .....	49
Cómputo de plazos.....	49
Condena en costas.....	50
Consejo de Estado.....	51
Consejo para la defensa del contribuyente.....	51
Consulta tributaria.....	51
Contribución especial .....	51
Copia sellada .....	52
CSV .....	52
Cuestiones .....	52
CURIA .....	52
Declaración de responsabilidad .....	52
Derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional (art. 271.1.a) LGT)..	53
Desestimar .....	53
Desistimiento.....	53
Deuda de vencimiento periódico y notificación colectiva.....	53
Devolución de Ingresos Indevidos.....	53
Dictamen del Consejo de Estado .....	54
Diligencia de embargo.....	54
Disposición general (Reglamentos y Órdenes Ministeriales).....	54
Domicilio a efectos de notificaciones .....	55
Domicilio Fiscal.....	55
Efecto devolutivo .....	55
ECLI .....	56
Efecto retroactivo .....	56
eIDAS .....	56
Error de derecho .....	56
Error de hecho .....	57
<i>Ex tunc</i> .....	57
Expediente Administrativo .....	58
Extensión de la revisión .....	58
Factura.....	58



Firma electrónica .....	58
Firma electrónica avanzada.....	59
Firma electrónica reconocida.....	59
Gestión tributaria .....	59
Inadmisión por no presentación electrónica.....	60
Incongruencia .....	60
Iniciación del procedimiento .....	60
Instrucción del procedimiento .....	61
Interés de demora .....	61
Legitimación .....	61
Lesividad.....	61
Medios de impugnación .....	62
Motivación.....	62
Multa .....	63
<i>Non bis in idem</i> .....	63
Notificación .....	63
Notificaciones electrónicas TEA .....	63
Nulidad radical o de pleno derecho .....	63
Obligado tributario .....	63
Ordenanzas fiscales .....	63
Órganos Económico-administrativos .....	64
Órgano y Organismo .....	64
Otrosí .....	64
Perentorio .....	64
Plazo.....	64
Pleno, Salas y órgano unipersonal .....	65
Ponente .....	65
Postulación .....	65
Precio público .....	65
Prescindimiento total y absoluto de las normas tributarias .....	66
Prescripción (de la Administración).....	66
Prescripción .....	66
Pretensión .....	67
Primera instancia .....	67
Principios tributarios .....	67
Procedimiento económico-administrativo abreviado.....	67
Procedimiento económico-administrativo general.....	67
Procedimientos Especiales de Revisión .....	68
Providencia de apremio .....	68
Prueba (art. 214 LGT) .....	68
Reclamación económico-administrativa .....	68
Recargo.....	69
Recargo de apremio ordinario.....	69
Recargo de apremio reducido .....	69
Recargo ejecutivo .....	69
Recargos por presentación extemporánea .....	69
Reclamación económico-administrativa .....	69
Recusación .....	70
Recurso de reposición.....	70
Recurso de alzada ordinario .....	70
Recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.....	70



Recurso extraordinario para la unificación de doctrina .....	70
Recurso extraordinario de revisión.....	71
<i>Reformatio in peius</i> .....	71
Renuncia.....	71
Representación .....	71
Resolución .....	72
Resolución Sancionadora.....	72
Revisión .....	72
Revisión Tributaria.....	72
Revocar.....	72
Sala Desconcentrada.....	73
Sala Especial para la Unificación de Doctrina.....	73
Sanción tributaria.....	74
Silencio administrativo.....	74
Suspensión.....	74
Tablón Edictal Único (TEU).....	75
Tarifa .....	75
Tasa .....	75
Tasación Pericial Contradictoria.....	76
Terminación del procedimiento.....	76
Tribunal Económico-administrativo.....	76
Tribunal Económico-Administrativo Central.....	77
Tribunal Económico Administrativo Regional .....	77
Tribunal Económico Administrativo Local.....	77
Única instancia .....	78

### PARTE III

<b>A. ESQUEMAS, NOTAS, RESÚMENES Y CONCORDANCIAS DEL REAL DECRETO 520/2005, DE 13 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO GENERAL DE DESARROLLO DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA, EN MATERIA DE REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA. PREGUNTAS Y RESPUESTAS.....</b>	<b>81</b>
1. Introducción al Derecho Tributario. Naturaleza. Fines y medios.....	81
Distinción básica con el Derecho Administrativo Común .....	81
2. Conceptos y definiciones .....	82
3. Concepto de Revisión Tributaria. Naturaleza .....	83
4. Diferencias entre Revisión Administrativa y Revisión Tributaria.....	84
5. Clasificación de los actos tributarios a efectos de su impugnación .....	86
6. Clasificación de los actos tributarios según su exteriorización.....	86
7. Límites a la Revisión Tributaria .....	87
8. Actos no impugnables.....	88
9. Grados de invalidez .....	89
10. Mecanismos tributarios de impugnación .....	89
11. Revisión Tributaria. Régimen legal básico .....	90
12. Impugnabilidad tributaria. España. Esquema general .....	90
13. Reclamaciones económico-administrativas. Esquema general .....	91
14. Impugnabilidad de los actos de aplicación de los tributos, actuaciones tributarias y sanciones.....	91
15. Esquema de cualquier mecanismo de reacción-revisión-impugnación.....	92
16. Revisión y rectificación tributaria – diferencias .....	92



<b>B. ANÁLISIS DEL REAL DECRETO 520/2005, DE 13 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO GENERAL DE DESARROLLO DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA, EN MATERIA DE REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA</b> .....	93
Preámbulo del Reglamento .....	93
1. Esquema general de la impugnabilidad tributaria .....	102
2. Escrito de interposición, pretensión, cuestión y otros. Definiciones en sede de revisión de actos .....	113
3. Subsanación de la instancia o solicitud .....	114
4. Contenido de la instancia. Diferencias entre LPAC y RGRVA .....	114
5. Suspensión del procedimiento. Procedimientos amistosos .....	118
6. Subsanación de la representación. Esquema procedimental .....	120
7. Modalidades civiles de la representación .....	120
8. Modalidades de la representación voluntaria .....	121
9. Procedimientos especiales de revisión. Esquema general .....	127
10. Acción de nulidad administrativa y acción de nulidad tributaria. Diferencias entre la LPAC y la LGT-RGRVA.....	128
11. Procedimientos especiales de revisión. Nulidad esquema general .....	128
12. Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho. Procedimiento. Esquema general .....	131
13. Lesividad administrativa y lesividad tributaria. Diferencias entre la LPAC y la LGT-RGRVA .....	138
14. Procedimientos especiales de revisión. Lesividad. Esquema general .....	139
15. Procedimiento de revisión de lesividad. Procedimiento .....	142
Esquema general .....	142
16. Procedimiento de revocación. Diferencias entre LPAC y LGT-RGRVA.....	145
17. Procedimientos especiales de revisión. Revocación .....	147
Esquema general .....	147
18. Procedimiento de revocación.....	150
Procedimiento.....	150
Esquema general .....	150
19. Rectificación de errores.....	152
Diferencias entre la LPAC y la LGT-RGRVA.....	152
20. Procedimientos especiales de revisión. Rectificación de errores. Esquema general .....	154
21. Procedimiento de rectificación de errores. Procedimiento.....	157
22. Procedimientos especiales de revisión .....	160
Especialidades en la AEAT .....	160
Competencias .....	160
23. Procedimiento de devolución e ingresos indebidos.....	162
Esquema general .....	162
24. Procedimiento de devolución de ingresos indebidos.....	162
Esquema general ex art. 221 LGT. ....	162
25. Devolución de ingresos indebidos y figuras afines .....	169
26. Procedimiento de devolución de ingresos indebidos.....	172
Procedimiento ex art. 221.1 LGT. ....	172
27. El recurso de reposición en el derecho español I .....	180
28. El recurso de reposición en el derecho español II .....	181
29. El recurso de reposición tributario.....	181
Régimen legal .....	181
30. El recurso de reposición tributario.....	182
Plazos de interposición .....	182
31. El recurso de reposición tributario.....	182
Esquema general .....	182



32.	Recurso de reposición.....	185
	Procedimiento. ....	185
33.	Recurso de reposición.....	185
	Suspensión. Régimen legal.....	185
34.	Recurso de reposición.....	186
	Suspensión. Régimen jurídico I.....	186
35.	Recurso de reposición.....	186
	Suspensión. Régimen jurídico II.....	186
36.	Recurso de reposición.....	187
	Suspensión. Procedimiento.....	187
37.	Recurso de reposición y reclamación económico-administrativa.....	199
	Diferencias sustanciales.....	199
38.	Reclamación económico-administrativa.....	210
	Escrito de interposición, pretensión, cuestión, alegaciones. Definiciones.....	210
39.	Reclamación económico-administrativa.....	211
	Mecanismos de impugnación.....	211
40.	Reclamación económico-administrativa.....	217
	Órganos competentes.....	217
41.	Reclamación económico-administrativa.....	217
	Organización territorial.....	217
42.	Reclamación económico-administrativa.....	223
	Participación de las Comunidades Autónomas en los Tribunales Económico-Administrativos.....	223
43.	Reclamación económico-administrativa.....	224
	Sala Especial para Unificación de Doctrina.....	224
44.	Reclamación económico-administrativa.....	226
	Actas de las sesiones.....	226
45.	Reclamación económico-administrativa.....	228
	Cuantía. Reglas de cómputo.....	228
46.	Reclamación económico-administrativa.....	229
	Procedimientos.....	229
47.	Reclamación económico-administrativa.....	230
	Órganos competentes.....	230
48.	Reclamaciones económico-administrativas y recursos.....	230
	Procedimientos por razón de la cuantía.....	230
49.	Reclamación económico-administrativa.....	232
	Acumulación de reclamaciones.....	232
50.	Reclamación económico-administrativa.....	233
	Interesados-legitimados.....	233
51.	Reclamaciones económico-administrativas.....	234
	Interesados-legitimados II.....	234
52.	Reclamación económico-administrativa.....	234
	Comparecencia de potenciales terceros-interesados.....	234
53.	Reclamación económico-administrativa.....	244
	Suspensión – Régimen legal.....	244
54.	Reclamación económico-administrativa.....	244
	Suspensión – Caracteres.....	244
55.	Reclamación económico-administrativa.....	245
	Suspensión – Procedimiento.....	245
57.	Reclamación económico-administrativa.....	266
	Suspensión automática – Régimen legal.....	266



58.	Reclamación económico-administrativa .....	267
	Suspensión con prestación de otras garantías – Régimen legal.....	267
59.	Reclamación económico-administrativa .....	270
	Suspensión por el Tribunal .....	270
60.	Recursos e incidentes contra acuerdos sobre suspensiones .....	270
61.	Reclamación económico-administrativa .....	276
	Distinción entre «Proceso-Recurso-Reclamación» y «Procedimiento» .....	276
62.	Reclamación económico-administrativa .....	276
	Procedimientos por cuantía.....	276
63.	Reclamación económico-administrativa .....	277
	Legitimación activa .....	277
64.	Sucesión en la legitimación activa.....	277
65.	Reclamación económico-administrativa. Procedimiento. Notificaciones. Régimen jurídico.....	280
66.	Reclamación económico-administrativa .....	282
	Procedimiento. Notificaciones. Elementos.....	282
67.	Reclamación económico-administrativa .....	282
	Procedimiento. Notificaciones. Medios .....	282
68.	Reclamación económico-administrativa .....	285
	Procedimiento general. Iniciación .....	285
69.	Reclamación económico-administrativa .....	286
	Procedimiento. Cómputo de los plazos de acción.....	286
70.	Reclamación económico-administrativa .....	288
	Procedimiento. «Revocación impropia» I.....	288
71.	Reclamación económico-administrativa .....	289
	Procedimiento. «Revocación impropia» II.....	289
72.	Reclamación económico-administrativa .....	291
	Procedimiento general. Tramitación.....	291
73.	Reclamación económico-administrativa .....	299
	Procedimiento general. Terminación.....	299
74.	Reclamación económico-administrativa .....	302
	Procedimiento general .....	302
	Actuaciones tributarias reclamables.....	302
75.	Reclamación económico-administrativa .....	311
	Recurso de Anulación .....	311
76.	Reclamación económico-administrativa .....	317
	Recursos en vía administrativa. Cuadro general I .....	317
77.	Reclamación económico-administrativa .....	318
	Recursos en vía administrativa. Cuadro general II .....	318
78.	Reclamación económico-administrativa .....	318
	Recursos en vía administrativa. Cuadro general III .....	318
79.	Reclamación económico-administrativa .....	319
	Recursos en vía administrativa. Clasificación por su objeto.....	319
80.	Reclamación económico-administrativa .....	319
	Recursos en vía administrativa .....	319
	Distinción entre Derecho Administrativo y Derecho Tributario.....	319
81.	Reclamación económico-administrativa .....	320
	Recurso Per Saltum .....	320
82.	Reclamación económico-administrativa .....	321
	Recurso de Alzada Ordinario .....	321
83.	Reclamación económico-administrativa .....	322
	Recurso Contra la Ejecución I y II .....	322



84.	Reclamación económico-administrativa .....	326
	Recurso Extraordinario de Alzada para Unificación de Criterio .....	326
85.	Reclamación económico-administrativa .....	327
	Recurso Extraordinario de Alzada para Unificación de Doctrina .....	327
	Fundamento .....	327
86.	Reclamación económico-administrativa .....	327
	Recurso Extraordinario de Alzada para Unificación de Doctrina. Régimen jurídico .....	327
87.	Reclamación económico-administrativa .....	328
	Recurso Extraordinario de Revisión .....	328
88.	Reclamación económico-administrativa .....	329
	Recurso Extraordinario de Revisión .....	329
	Procedimiento I y II. Iniciación e instrucción .....	329
89.	Reclamación económico-administrativa .....	330
	Recurso Extraordinario de Revisión .....	330
	Procedimiento III. Terminación .....	330
90.	Reclamación económico-administrativa .....	341
	Procedimiento abreviado I y II – Iniciación e instrucción .....	341
91.	Reclamación económico-administrativa .....	342
	Procedimiento abreviado III – Terminación .....	342
92.	La revisión jurisdiccional de los actos tributarios.....	346
93.	Competencias de los órganos del poder judicial en materia tributaria.....	349
94.	Recursos contencioso-administrativos.....	350
95.	Diferencias entre casación y apelación .....	350
96.	Recursos y Reclamaciones .....	353
	Ejecución de resoluciones I .....	353
97.	Recursos y Reclamaciones .....	354
	Ejecución de resoluciones según sentido del fallo .....	354
98.	Recursos y Reclamaciones .....	360
	Ejecución de resoluciones.....	360
	Controversias en materia de facturas – Auto facturas.....	360
99.	Recursos y Reclamaciones .....	363
	Reembolso del coste de las garantías .....	363

ÍNDICE DE CUADROS, ESQUEMAS Y RESÚMENES .....	369
---	-----

#### PARTE IV FORMULARIOS OFICIALES

A. FORMULARIOS OFICIALES .....	381
B. COMENTARIOS A LA ORDEN HAC/1361/2025, DE 20 DE NOVIEMBRE, POR LA QUE SE REGULA LA UTILIZACIÓN DE MEDIOS ELECTRÓNICOS, INFORMÁTICOS Y TELEMÁTICOS PARA LA INTERPOSICIÓN, TRAMITACIÓN Y RESOLUCIÓN DE LAS RECLAMACIONES Y RECURSOS EN VÍA ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA POR LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS Y A LOS FORMULARIOS ALLÍ APROBADOS.....	439
1. Generalidades .....	448
2. Antecedentes históricos.....	449
3. Análisis de la norma.....	452



# PRESENTACIÓN

La obra que tiene el lector en sus manos nace con la modesta intención de ilustrar a quienes, profesionalmente, se dedican a interponer los Procedimientos Especiales de Revisión, Recursos de Reposición, Reclamaciones Económico-administrativas y sus recursos, así como sus diversos trámites e incidentes, y a quienes —básicamente, funcionarios o empleados públicos— se encargan de tramitar, instruir y, eventualmente, resolver estos mecanismos de impugnación, referidos como tales por el art. 6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), analizando así, de forma pormenorizada en aquellos aspectos relevantes, el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), que aparece visualmente concordado y anotado con esquemas, con la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General, con el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, y con el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, con otras normas de especial interés, vigentes a 01.01.2026 y, en fin, con cita de la Doctrina legal más relevante.

La obra se estructura en cuatro partes; la **primera**, está dedicada a centrar la materia de la Revisión en Vía Administrativa, en el marco de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC), con conceptos, definiciones y esquemas visuales de ella, para, después, poder fijar la Revisión en Vía Tributaria y sus especialidades; la **segunda**, incluye en pequeño diccionario administrativo-tributario para tratar de entender los múltiples conceptos referidos por la normativa, la mayor parte de ellos de elaboración doctrinal; la **tercera**, dedicada a analizar el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, concordándolo como se ha dicho y aportando también esquemas visuales tanto de la Revisión Administrativa, su homóloga Revisión Tributaria y sus diferencias, incorporando Cuadros de los diversos procedimientos de revisión y en su caso, la normativa de suspensión, aportando un Índice de cuadros, esquemas y resúmenes.

Asimismo, y aprovechando este pretendido carácter ilustrativo, recoge un conjunto de aproximadamente 300 preguntas y respuestas, sintéticas, de uso no sólo para los profesionales antes citados (asesores fiscales y funcionarios, entre otros) sino para quienes estén inmersos en oposiciones a la Hacienda Pública, en sus diversas ramas (Agentes, Técnicos e Inspectores) y deseen resolver sus dudas en una materia —La Revisión de Actos— ciertamente árida, pues, ya se sabe, es una especialidad muy cualificada del Derecho Tributario, y ésta, a su vez, del Derecho Administrativo del que, ya se sabe, se aparta tangencialmente, advertido cual es el bien jurídico allí protegido: La Hacienda Pública o el Erario, como se quiera denominar.

Termina esta parte de la Obra, con una adenda, que incorpora el detalle de los más de 135 Cuadros y Resúmenes que se han adicionado al texto.

La **cuarta** parte incorpora, en fin, los Formularios Oficiales aprobados para promover el Recurso de Reposición en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y las Reclamaciones Económico-administrativas, sus trámites e incidentes, ante los



Tribunales Económico-administrativos del Estado, pensados más para quienes no estén obligados a relacionarse telemáticamente con la Administración y deseen ejercer de forma presencial sus derechos en soporte papel, con un análisis de la Orden HAC/1361/2025, de 20 de noviembre, por la que se regula la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos para la interposición, tramitación y resolución de las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa por los obligados tributarios, y se aprueban diversos formularios.

El autor

Valencia, febrero 2026.



## **A. ESQUEMAS, NOTAS, RESÚMENES Y CONCORDANCIAS DEL REAL DECRETO 520/2005, DE 13 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO GENERAL DE DESARROLLO DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA, EN MATERIA DE REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA. PREGUNTAS Y RESPUESTAS**

### **1. Introducción al Derecho Tributario. Naturaleza. Fines y medios**

#### ***Distinción básica con el Derecho Administrativo Común***

El Derecho Tributario es una manifestación singular del Derecho Financiero, y éste, a su vez, una especialidad más del Derecho Administrativo Común, en el sentido antes expuesto.

En efecto, el Derecho financiero es la rama del Derecho público que regula la actividad financiera del Estado y de las restantes entidades públicas. Se ocupa de la obtención de ingresos (Derecho tributario) y la realización de gastos (Derecho Presupuestario) para satisfacer diversas necesidades colectivas, como los servicios públicos. Esta disciplina se caracteriza por su carácter medial, ya que presta a la Administración Pública los medios económicos necesarios para ejercer su actividad (aplicar el gasto público, las más de las veces). El Derecho financiero se clasifica en varias ramas, incluyendo el Derecho tributario, que se centra en la recaudación de tributos estatales, y el Derecho patrimonial público, que se ocupa de la gestión del patrimonio del Estado y el derecho de la Deuda Pública.

Con más detalle, se puede definir el Derecho Tributario como el conjunto de normas que crean, regulan y desarrollan los tributos, además de, en su caso, modificarlos, derogarlos y dirimir las cuestiones relativas a su aplicación (gestión, inspección y recaudación). Abarca también, primero, el análisis de los mecanismos para su exacción y la del Órgano u órganos encargados de todo ello, tal que la Agencia Estatal de Administración u otros entes con denominación similar y, segundo, regula el Derecho tributario sancionador como potestad de la Administración Tributaria para imponer sanciones por infracciones tributarias, que son acciones u omisiones tipificadas y sancionadas por las leyes.

Además, se rige por una serie de principios que rigen la actuación de los organismos públicos en los distintos procedimientos tributarios. Estos principios, por su relevancia, son dos, a saber: de la ordenación y de la aplicación del sistema tributario. La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad. A estos efectos, se prohíbe el establecimiento de cualquier instrumento extraordinario de regularización fiscal que pueda suponer una aminoración de la deuda tributaria devengada de acuerdo con la normativa vigente. La aplicación del sistema tributario, por su parte, se basa en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

En este orden de cosas, la aplicación de los tributos comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias. También se considera aplicación de los tributos el ejercicio de las actividades administrativas y de las actuaciones de los obligados citadas, que se realicen en el marco de la asistencia mutua.



La aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y los demás previstos legalmente y se ejercerán de forma separada a la de resolución de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos dictados por la Administración tributaria.

La singularidad de los procedimientos de aplicación del tributo viene recogida por la norma (DA Primera LPAC), en cuanto dispone que las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria y aduanera, así como su revisión en vía administrativa, se regirán, respecto a éstos, por lo dispuesto en leyes especiales, de cuya naturaleza participa la Ley 58/2003 y, con más detalle, sustituyendo al denominado Recurso de Alzada (propio de la LPAC) por un instituto singular: las reclamaciones económico-administrativas, que se ajustarán a los procedimientos establecidos por su legislación específica.

En esencia y como corolario, se adjuntan las singularidades del Derecho Tributario, frente al Derecho Administrativo Común.

DERECHO TRIBUTARIO SINGULARIDADES		
ELEMENTO	CONCEPTO	CARACTERES
Por razón de la <b>materia</b>	El Tributo	Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecunarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos
Por razón de los <b>actos</b>	Actos de aplicación del tributo Actuaciones de aplicación del tributo Actuaciones tributarias reclamables Sanciones tributarias	Por ejemplo: la liquidación de intereses suspensivos no es un acto sino una "actuación" (Res. TEAC RG 3449/2024, de 13 de noviembre de 2024). Las "retenciones y reperusiones tributarias" entre otros son "actuaciones tributarias reclamables".
Por los <b>Órganos</b> que la aplican	La AEAT (otros órganos con denominaciones diversas, según la Comunidad Autónoma o la Corporación Local de que se trate)	Las competencias corresponden a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, salvo la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el artículo 217 LGT y las reclamaciones económico-administrativas.
Por los <b>procedimientos</b> de gestión y de <b>revisión</b>	Procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y los demás previstos legalmente Las Reclamaciones Económico-administrativas	Entre otros, y con matices: La ejecución de devoluciones tributarias y el reconocimiento de beneficios fiscales. <a href="https://seps.agenciatributaria.gob.es/9696/otros-procedimientos-tributarios/otros.html">https://seps.agenciatributaria.gob.es/9696/otros-procedimientos-tributarios/otros.html</a>
Por los <b>Órganos</b> que <b>revisan</b> los actos del sistema tributaria	Los Tribunales Económico-administrativos	Órgano administrativo especializado e independiente del que emite el acto, actuación o sanción adscrito al Ministerio de Hacienda, que resuelve reclamaciones sobre gestión, liquidación e inspección de tributos. Actúa como una vía obligatoria previa a la judicialización para impugnar actos tributarios, sanciones y recaudaciones, garantizando la legalidad ante la administración.
Por los <b>procedimientos</b> de <b>Revisión</b>	Los procedimientos especiales de revisión; el recurso de reposición y las reclamaciones económico-administrativas, incluido el recurso Extraordinario de Revisión.	Respecto de los previsto en la LPAC tiene muchas singularidades

## 2. Conceptos y definiciones

En los cuadros que se acompañan a continuación, se detallan de forma esquemática aspectos varios de la Revisión Tributaria, tales como su concepto y su naturaleza, sus diferencias con la revisión administrativa (LPAC), la clasificación de los «actos tributarios a efectos de su impugnación», la clasificación de los «actos tributarios» por su exteriorización, a efectos de su impugnación, los límites a la revisión tributaria, los «actos no impugnables» (por disposición de ley o por previsión de la Doctrina Legal), los grados de invalidez (aplicables sólo a los «actos tributarios», no a las disposiciones administrativas ni tampoco a los que se conocen como «actuaciones tributarias reclamables»), los mecanismos tributarios de impugnación, la normativa básica, un esquema general de la imputación en España, un esquema general de la impugnación tributaria en el marco de la Administración General del Estado, y su desarrollo a través de las denominadas «reclamaciones económico-administrativas», la distinción entre «revisión» y «rectificación» tributarios, cuyo detalle concreto conocerá de sobra el lector y, finalmente, lo que este modesto autor entiende como una potencial confusión terminológica entre los «mecanismos



de impugnación» (recursos, por ejemplo), su régimen jurídico, y los procedimientos (cauces) a través de los que se articulan.

### 3. Concepto de Revisión Tributaria. Naturaleza

Se reputa la Revisión en Vía Tributaria como la acción, sujeta a procedimiento, en cuya virtud la propia Administración tributaria, de oficio o instancia de los interesados, vuelve sobre una resolución, un acto de aplicación del tributo, una sanción tributaria, una actuación tributaria reclamable y, eventualmente, otros actos no tributarios, con la intención de depurar los vicios o defectos formales o materiales, de procedimiento o sustantivos de los que adolezcan, incluidos los errores de hecho, aunque lo sean en la acción de pago de la deuda, y atemperar dichos actos y actuaciones a ley y al derecho, con un objetivo final: la justicia material.

**ACCIÓN, SUJETA A PROCEDIMIENTO, EN CUYA VIRTUD LA PROPIA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, DE OFICIO O INSTANCIA DE LOS INTERESADOS, VUELVE SOBRE UNA RESOLUCIÓN, UN ACTO DE APLICACIÓN DEL TRIBUTO, UNA SANCIÓN TRIBUTARIA, UNA ACTUACIÓN TRIBUTARIA RECLAMABLE Y, EVENTUALMENTE, OTROS ACTOS NO TRIBUTARIOS, CON LA INTENCIÓN DE DEPURAR LOS VICIOS O DEFECTOS FORMALES O MATERIALES, DE PROCEDIMIENTO O SUSTANTIVOS DE LOS QUE ADOLEZCAN, INCLUIDOS LOS ERRORES DE HECHO, AUNQUE LO SEAN EN LA ACCIÓN DE PAGO DE LA DEUDA, Y ATEMPERAR DICHS ACTOS Y ACTUACIONES A LEY Y AL DERECHO, CON UN OBJETIVO FINAL: LA JUSTICIA MATERIAL.**

La revisión de los actos administrativos efectuada por la propia Administración constituye una manifestación más de las potestades en las que se traducen los privilegios característicos del régimen administrativo español, a saber, la denominada «autotutela administrativa, declarativa y ejecutiva»; en otros términos, la Administración Pública dicta actos, los ejecuta, sin necesidad de acudir al auxilio judicial y, en su caso, los revisa. Cítese a título de ejemplo los arts. 38 y 39 LPAC, a tenor de los cuales los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo «serán ejecutivos con arreglo a lo dispuesto en esta Ley» y «se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga lo contrario»; el art. 98 LPAC, que establece el principio de ejecutoriedad de los actos administrativos y, en fin, el art. 99 LPAC, en cuanto establece que las Administraciones Públicas podrán proceder a la ejecución forzosa de sus actos administrativos, previo requerimiento al ciudadano y con arreglo a las normas procedimentales que se establezcan. Lo así expuesto, *mutatis mutandis*, es de aplicación cuando estemos en presencia de los denominados «actos tributarios» (v.gr. resolución, un acto de aplicación del tributo, una sanción tributaria y una actuación tributaria reclamable) y, eventualmente, otros actos no tributarios.

El ejercicio de esas potestades se concreta y sujeta, necesariamente, a una serie de formalidades con el objeto inmediato de evitar conductas discrecionales de la Administración; esto es, toda la actuación administrativa, incluso la revisión de sus actos, está reglada y sometida a un proceso.



El proceso de revisión es, pues, un proceso administrativo especial, calificado por su finalidad; a saber, decidir el mantenimiento, modificación, rectificación o la privación de efectos de un acto o de una disposición administrativos.

#### 4. Diferencias entre Revisión Administrativa y Revisión Tributaria

##### Diferencias entre Revisión Administrativa y Revisión Tributaria I

<b>RECURSOS EN VÍA ADMINISTRATIVA</b>	Inexistentes	<p>Artículo 241. Recurso de alzada ordinario.                  Artículo 241 bis. Recurso de anulación.                  Artículo 241 ter. Recurso contra la ejecución.                  Artículo 242. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.                  Artículo 243. Recurso extraordinario para la unificación de doctrina.</p>
<b>RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN</b>	<p>ALCANCE: Actos firmes en vía administrativa</p> <p>MOTIVOS:</p> <p>a) Que al dictarlos se hubiera incurrido en error de hecho, que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.</p> <p>b) Que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencien el error de la resolución recurrida.</p> <p>c) Que en la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme, anterior o posterior a aquella resolución.</p> <p>d) Que la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.</p> <p>PLAZO: Cuatro años (apartado a) o tres meses (resto supuestos)</p> <p>PLAZO RESOLUCIÓN: Tres meses</p>	<p>ALCANCE: Actos y resoluciones firmes en vía administrativa</p> <p>MOTIVOS:</p> <p>a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.</p> <p>b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.</p> <p>c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.</p> <p>PLAZO: Tres meses</p> <p>PLAZO RESOLUCIÓN: Seis meses</p>

##### Diferencias entre Revisión Administrativa y Tributaria II

<b>REPOSICIÓN</b>	<p>Potestativo y contra los actos que "ponen fin a la vía administrativa" esto es: los citados por el art. 114 LPAC.</p> <p>Plazos de acción: Expresos y Presuntos</p> <p>Plazo de Resolución: Un mes (dictar y notificar)</p> <p>Suspensión: No se contempla expresamente (vid. Art.117 LPAC)</p> <p>Recursos: Contencioso</p>	<p>Previo y potestativo a la REA</p> <p>Materia tributaria y presupuestaria</p> <p>Plazos de acción: Expresos y Presuntos</p> <p>Plazo de Resolución: Un mes (notificar)</p> <p>Suspensión: Automática con garantías tasadas (excepciones: sanciones, actos censales y errores). Hay suspensión parcial</p> <p>Recursos: REA</p>
<b>ALZADA</b>	<p>AMBITO: Contra las resoluciones y los actos de trámite, si estos últimos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, determinan la imposibilidad de continuar el procedimiento, producen indefensión o perjuicio irreparable a derechos e intereses legítimos, que cabrá fundar en cualquiera de los motivos de nulidad o anulabilidad previstos en los artículos 47 y 48 LPAC.</p> <p>Los recursos contra un acto administrativo que se funden únicamente en la nulidad de alguna disposición administrativa de carácter general podrán interponerse directamente ante el órgano que dictó dicha disposición (Recurso "per saltum")</p> <p>PROCEDIMIENTO: No hay previsión</p>	<p>AMBITO: Contra los actos y actuaciones de aplicación del tributo, y otras materias, incluidos los actos de trámite, si estos últimos deciden directa o indirectamente el fondo del asunto, determinan la imposibilidad de continuar el procedimiento, producen indefensión o perjuicio irreparable a derechos e intereses legítimos, que cabrá fundar en cualquiera de los motivos de nulidad o anulabilidad previstos en los artículos 47 y 48 LPAC.</p> <p>Las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o, en su caso, por los órganos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía no comprendidos en la letra anterior, así como contra las actuaciones de los particulares susceptibles de reclamación, podrán interponerse directamente ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, aun cuando pudiera presentarse la reclamación en primera instancia ante el tribunal económico-administrativo regional o local correspondiente o, en su caso, ante el órgano económico administrativo de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía, la reclamación (Recurso "per saltum" tributario)</p> <p>PROCEDIMIENTO: Muy desarrollado.</p>
<b>REA</b>		



### Diferencias entre Revisión Administrativa y Tributaria III

REVISIÓN DE ACTOS EN VIA ADMINISTRATIVA		
	REVISIÓN ADMINISTRATIVA	REVISIÓN TRIBUTARIA → IMPUGNABILIDAD
¿QUÉ?	ACTOS ADMINISTRATIVOS DISPOSICIONES GENERALES SANCIONES ADMINISTRATIVAS	ACTOS DE APLICACIÓN DEL TRIBUTO ACTUACIONES TRIBUTARIAS SANCIONES TRIBUTARIAS
ESTADO	ACTOS QUE PONGAN FIN VIA ADMINISTRATIVA) ACTOS FIRMES	DENOMINACIONES VARIAS (FINALES, INICIALES O MEDIALES) ACTOS Y RESOLUCIONES FIRMES
¿POR QUÉ?	VICIOS DE NULIDAD DE PLENO DERECHO VICIOS DE ANULABILIDAD ERRORES	VICIOS DE NULIDAD RADICAL VICIOS DE ANULABILIDAD ERRORES
MEDIOS	REVISIÓN DE OFICIO RECURSO DE ALZADA → REPOSICIÓN RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN	PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN REPOSICIÓN → RECLAMACIONES ECON.-ADMINISTRATIVAS * RECURSO EXTRAORDINARIO DE REVISIÓN
PROCEDIMIENTO	UN ÚNICO PROCEDIMIENTO (CON ESPECIALIDADES EN SANCIONES Y RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL, Y PROC. SIMPLIFICADO)	VARIOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS VARIOS PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DEL TRIBUTO UN PROCEDIMIENTO SANCIONADOR OTROS VARIOS PROC. NO TRIBUTARIOS
SUSPENSIÓN (PRESUNIONES)	SÍ, EN TODO CASO ESPECIALIDAD EN PROC. SANCIONADOR	NO, EN LOS PER SÍ, EN REPO, REAS Y RER (MEDIANTE MODALIDADES VARIAS) ESPECIALIDADES EN ERROR DE HECHO Y SANCIONES
NORMATIVA	LEY 39/2015, DE PAC	LEY 58/2003, GENERAL TRIBUTARIA → LPAC (D.A.1ª LPAC)
DERECHO SUB.	CE (Art. 103) LPAC (acto → REV. CONTENCIOSA > FACTOR AGOTAMIENTO LICA (notificación de acto → naturaleza, recursos y otros medios	CE (Art. 103) LPAC (acto → REV. CONTENCIOSA > FACTOR AGOTAMIENTO LICA (notificación de acto → naturaleza, recursos y otros medios

\*Hay especialidades para la revisión de los "actos tributarios" dictados por las entidades locales (ley 7/1985)

### Diferencias entre Revisión Administrativa y Tributaria IV

RECURSOS EN VÍA ADMINISTRATIVA. DIFERENCIAS ENTRE EL DERECHO ADMINISTRATIVO Y EL DERECHO TRIBUTARIO		
Tipo de Recurso	Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC)	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).
Recurso de Alzada (RA)	SÍ	Sí. Se denomina "Reclamación Económico-administrativa" (REA).
Recurso de Reposición	Sí. Es posterior y potestativo a la Resolución del RA	Sí. Es anterior y potestativo a la Resolución del REA
Recurso de Anulación	NO	Sí (art. 241 bis LGT)
Recurso contra la Ejecución.	NO (muy polémico)	Sí (art. 241 ter LGT)
Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.	NO	Sí (art. 244 LGT)
Recurso extraordinario para la unificación de doctrina.	NO	Sí (art. 242 LGT)
Recurso extraordinario de revisión	SÍ	Sí (art. 243 LGT)
Recurso de aclaración	NO	Sí (con matices, ex art. 68 RGRVA)
Revocación impropia	NO	Sí (art. 235. LGT)
Resoluciones en Unificación de Criterio	NO	Sí (art. 229.1.d) y 3 LGT)
Recurso "per saltum"	SÍ	No. Pero hay posibilidad de interponer la REA "per saltum" ex art. 229.1.b LGT



## 5. Clasificación de los actos tributarios a efectos de su impugnación

### CLASIFICACIÓN DE LOS ACTOS TRIBUTARIOS A EFECTOS DE SU IMPUGNACIÓN

	ACTOS	RESOLUCIONES	ACTUACIONES TRIBUTARIAS	SANCIONES
DEFINICIÓN	Declaración de voluntad, juicio o conocimiento emanada por la Administración pública en el ejercicio de potestades administrativas, mediante el que impone su voluntad sobre los derechos, libertades e intereses de otros sujetos públicos y privados, siempre en el marco de un procedimiento.	Acto cualificado, emitido por la Administración pública que, normalmente, pone fin a un procedimiento administrativo y afecta los derechos o intereses de los administrados.	Conducta -activa o pasiva- cualificada -con consecuencias fiscales- de un particular (persona física, jurídica o ente sin personalidad) sobre un tercero, obligado por ley a soportarla o asumirla.	Resolución cualificada que emite la Administración Tributaria en el que se declara que una persona (física o jurídica) ha cometido una infracción tributaria por mor de una conducta típica, jurídica culpable y punible.
CLASES	Favorables o Desfavorables De gravamen o Declarativos Iniciales, Mediales o Finales Acto de trámite y Acto definitivos Actos expresos, tácitos o presuntos Acto firme	Favorables o Desfavorables De gravamen o Declarativos Expresas, tácitas o presuntas Firmes o Definitivas	No son actos administrativos	Desfavorable Finalmente Definitiva Expresa Firme (o no)
EJEMPLOS	Liquidación tributaria Providencia de apremio Diligencia de embargo Requerimiento de información	Liquidación provisional Declaración de caudidad Resolución expresa de un procedimiento de comprobación Acuerdos	Repercusión tributarias Retención tributarias Ingresos a cuenta Sustitución Facturas	Dejar de ingresar la cuota tributaria. No atender un requerimiento debidamente notificado

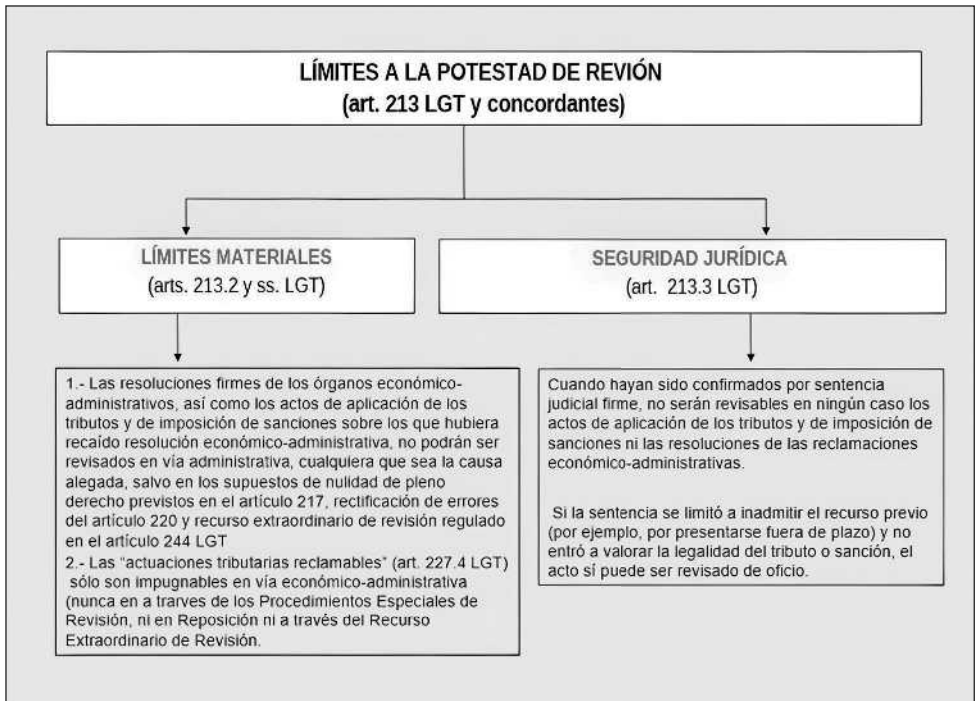
## 6. Clasificación de los actos tributarios según su exteriorización

### CLASIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS SEGÚN SU EXTERIORIZACIÓN

EXPRESOS	TACITOS	PRESUNTOS
<p>Los actos expresos son aquellos en los que la Administración Pública manifiesta su voluntad de forma clara y directa a través de un documento formal, como una resolución, decreto, acuerdo, o cualquier otro acto administrativo. En estos casos, la Administración comunica explícitamente su decisión a los interesados.</p> <p>Ejemplo: una licencia de construcción para edificar una vivienda: la nota final de un asignatura de una Universidad pública</p> <p>Contra el acto expreso, el interesado puede interponer el recurso oportuno, y, frente al favorable o desfavorable negativo, la Administración ejercer sus potestades de revisión.</p>	<p>Manifestación de voluntad de la Administración por medio de hechos concluyentes, no de manera expresa.</p> <p>No son actos presuntos, en la medida en que la voluntad administrativa no se presume, sino que existe, aunque no sea expresa.</p> <p>El acto tácito se produce cuando del modo de actuar de la Administración quepa presumir racionalmente la existencia de una voluntad productora de efectos jurídicos. Tienen acceso a la jurisdicción contenciosa, singularmente al proceso especial de la Ley 62/1978, que no exige el agotamiento de la vía administrativa previa (STS 975/1988, de 16.02.1988, ECLI:ES:TS:1988:975)</p> <p>Ejemplo: La afectación o desafectación tácita de inmuebles expropiados y/o la revocación tácita de las sanciones administrativas (STSJ Baleares, de 14.11.2000) cuando el pago voluntario con descuento pone fin al procedimiento sancionador, anulando la necesidad de una resolución final formal.</p>	<p>Los actos presuntos se producen cuando la Administración no manifiesta explícitamente su decisión dentro de un plazo establecido por la normativa, y se entiende que se ha producido una resolución en virtud del silencio administrativo. Es decir, un acto administrativo presunto es la ausencia de un acto expreso.</p> <p>Este silencio puede ser <b>positivo</b> (se considera que la solicitud ha sido aceptada) o <b>negativo</b> (se considera que la solicitud ha sido denegada pasado el plazo de contestación para la Administración), dependiendo de la legislación aplicable al caso.</p> <p>Ante un acto presunto negativo, es decir, un silencio administrativo desestimatorio, el interesado puede interponer el recurso oportuno, y, frente al positivo o negativo, la Administración ejercer sus potestades de revisión.</p> <p>Ejemplo: Solicitud de subvención no resuelta en plazo.</p>



## 7. Límites a la Revisión Tributaria



## 8. Actos no impugnables

### ACTOS NO IMPUGNABLES POR DISPOSICIÓN DE LEY

CONSULTAS	INFORMACIÓN CON CARÁCTER PREVIO A LA ADQUISICIÓN O TRANSMISIÓN DE BIENES INMUEBLES.	ACTAS CON ACUERDO	DELITOS CONTRA LA HACIENDA	REVOCACIÓN IMPROPIA	OTROS NO REA – NO REPO Art. 227 LGT
<p>La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá carácter informativo y el obligado tributario no podrá entablar recurso alguno contra dicha contestación. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación (art. 89.4 LGT)</p>	<p>El interesado no podrá entablar recurso alguno contra la información comunicada. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en relación con dicha información.</p> <p>La falta de contestación no implicará la aceptación del valor que, en su caso, se hubiera incluido en la solicitud del interesado (art. 90.3 LGT)</p>	<p>La liquidación y la sanción derivadas del acuerdo sólo podrán ser objeto de impugnación o revisión en vía administrativa por el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 217 de esta ley, y sin perjuicio del recurso que pueda proceder en vía contencioso-administrativa por la existencia de vicios en el consentimiento</p>	<p>Frente a la liquidación administrativa dictada como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 250.2 LGT, no procederá recurso o reclamación en vía administrativa, sin perjuicio del ajuste que proceda con arreglo a lo que se determine en el proceso penal, ce acuerdo con lo dispuesto en el artículo 305 del Código Penal y en el 257 de esta Ley, correspondiendo al Juez penal determinar en sentencia la cuota defraudada vinculada a los delitos contra la Hacienda Pública que hubiese sido liquidada al amparo de lo previsto en el apartado 5 del artículo 305 del Código Penal y en el Título VI de esta Ley.</p>	<p>En los supuestos previstos en los párrafos b) y c) del art. 52 RGRVA, los nuevos actos administrativos dictados (sustitutorios) no podrán ser objeto de recurso de reposición ni de reclamación económico-administrativa independiente, y las cuestiones relativas a estos se resolverán en la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acto administrativo inicialmente recurrido</p>	<p>a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.</p> <p>b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al Ministro de Economía y Hacienda o al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos la resolución que ultime la vía administrativa.</p> <p>c) Los dictados en virtud de una ley del Estado que los excluya de reclamación económico-administrativa.</p>

### ACTOS NO IMPUGNABLES POR DISPOSICIÓN DE LA DOCTRINA LEGAL Y ADMINISTRATIVA

SUBASTAS	ACTOS DE TRAMITE	COMUNICACIONES DE PAGO	GESTIÓN TRIBUTARIA	APREMIO	TASAS
<p>El anuncio de subasta tiene como finalidad que se tenga conocimiento de la misma para que las personas que lo deseen puedan participar en ella, sin que por ello puedan ser consideradas como legitimadas para su impugnación. Por lo tanto, el anuncio de subasta tiene la consideración de acto de trámite que no decide sobre el fondo del asunto o pone término al procedimiento, no siendo susceptible de reclamación". Criterio reiterado en Resolución de 17.07.2023 RG 5152-2020</p>	<p>No es impugnabile separadamente el acto de denegación de ampliación de plazo de alegaciones al Acta solicitada, ni en reposición ni en vía económico-administrativa, por constituir un acto de mero trámite. Los actos de trámite cualificados por indefensión o perjuicio irreparable a que se refiere el art. 112.1 LPAC no son de aplicación en el ámbito tributario, en que rige la norma especial más restrictiva del art. 227.1.b) LGT, de la que es reflejo el art. 91.6 RGAT. Res. TEAR Cataluña 03/08404/2019, de 15.09.2022</p>	<p>La comunicación del pago de una devolución solicitada es una comunicación administrativa y, como tal, no es un acto susceptible de impugnación en la vía económico administrativa Res. TEAC 00/2298/2022, de 17.05.</p>	<p>No es recumbible la diligencia M1 de toma de datos dictada por la Unidad de Módulos en un procedimiento de obtención de información (art. 93 LGT), ni tampoco la comunicación contestando a alegaciones del obligado que pretendían la modificación de su contenido Res. TEAC 00/471/2012, de 23.01.2014</p>	<p>La solicitud de devolución de los puntos retirados de su carnet de conducir, al haberse anulado por el TEAR la providencia de apremio, no constituye materia económico-administrativa. Res. TEAR Extremadura 06/1737/2019, de 30.10.2029</p>	<p>Liquidaciones de gastos aprobadas por la Comunidad General de Regantes. Los acuerdos adoptados no pueden encuadrarse en los supuestos recogidos en el Art. 226 de la LGT ni en la DA 11. - Los acuerdos que adopta una Comunidad de Regantes, en su calidad de Administración Corporativa, no son susceptibles de ser impugnados en vía económico-administrativa Res. TEAR CV 03/8139/2018, de 18.12.2018</p>



## 9. Grados de invalidez

### GRADOS DE INVALIDEZ DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS<sup>1</sup>

	INVALIDEZ O INEXISTENCIA (NULIDAD Y ANULABILIDAD)		IRREGULARIDAD NO INVALIDABLE (ERROR, Art. 109 y 48.2 LPAC)
	NULIDAD (Art. 47 LPAC)	ANULABILIDAD (Art. 48 LPAC)	
<b>MOTIVOS</b>	1.- Los que lesionen el contenido esencial de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional. 2.- Los dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio. 3.- Los que tengan un contenido imposible. 4.- Los que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta. 5.- Los dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados. 6.- Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición. 7.- Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.	1.- Son anulables los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder. 2.- El defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. 3.- La realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido para ellas sólo implicará la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo.	1.- Errores materiales, de hecho o aritméticos. 2.- Errores de imprenta. 3.- Defecto de forma, salvo cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. 4.- La realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido, salvo cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo.
<b>OPORTUNIDAD</b>	Imprescriptible	Vicio prescriptible	No se anula el acto, se rectifica o maquila, depura o limpia del defecto o errata
<b>EFFECTOS</b>	Ex tunc (desde que se dictó)	Ex nunc (desde que se reconoce)	De oficio o instancia del interesado
<b>OPOSICIÓN</b>	Materia de orden público. Se aplica de oficio	Se exceptiona o se invoca por el interesado	De oficio o instancia del interesado
<b>SUBSANACIÓN</b>	Vicio INSUBSANABLE	Vicio SUBSANABLE con arreglo a procedimiento	Vicio SUBSANABLE en cualquier momento

<sup>1</sup> Dispone el artículo 47.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, que "Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho administrativo se presumen válidos y producidos a efectos de sus efectos, salvo que no lo sea su vigencia o su coacción". Esta norma establece como presunción que los actos administrativos han satisfecho todos sus requisitos, es decir, se presumen que son válidos y cumplen todos los requisitos exigidos por el ordenamiento. Ahora bien, si el acto puede ser impugnado, y habiendo dictado con infracción del ordenamiento jurídico de carácter formal o material, sustantivo o de procedimiento. Pese a esto, la presunción de validez es relativa, hasta que se decida la nulidad o se anula porque sea formalmente o materialmente o inadmisible mediante el proceso de impugnación por parte de los interesados, o los medios de evaluación de oficio por parte de la Administración. En síntesis -y respetando opciones discrecionales no concurrentes- la obtención de la validez de los actos administrativos puede ser de dos tipos:

1.- Invalidez, se trata de un vicio tan importante que le impide la consideración de válido, y provoca la eliminación de acto una vez constatada la infracción, esto es, en el momento en que se descubre formalmente la presunción de validez de la que se beneficia el acto Y 2.- Impugnación es un vicio de muy escaso de relieve y entidad que no conduce a la eliminación del acto

## 10. Mecanismos tributarios de impugnación

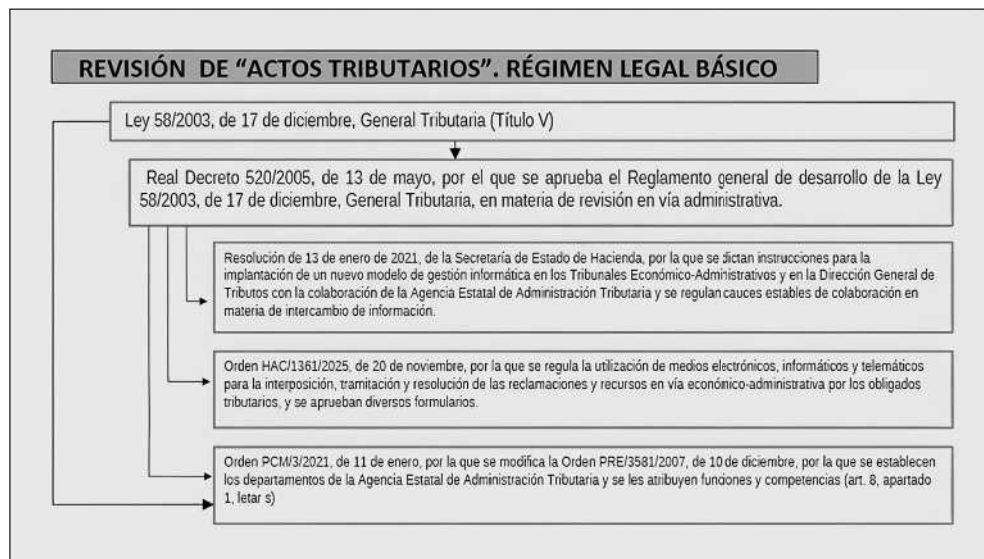
### REVISIÓN DE ACTOS

#### TÍTULO V DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA.

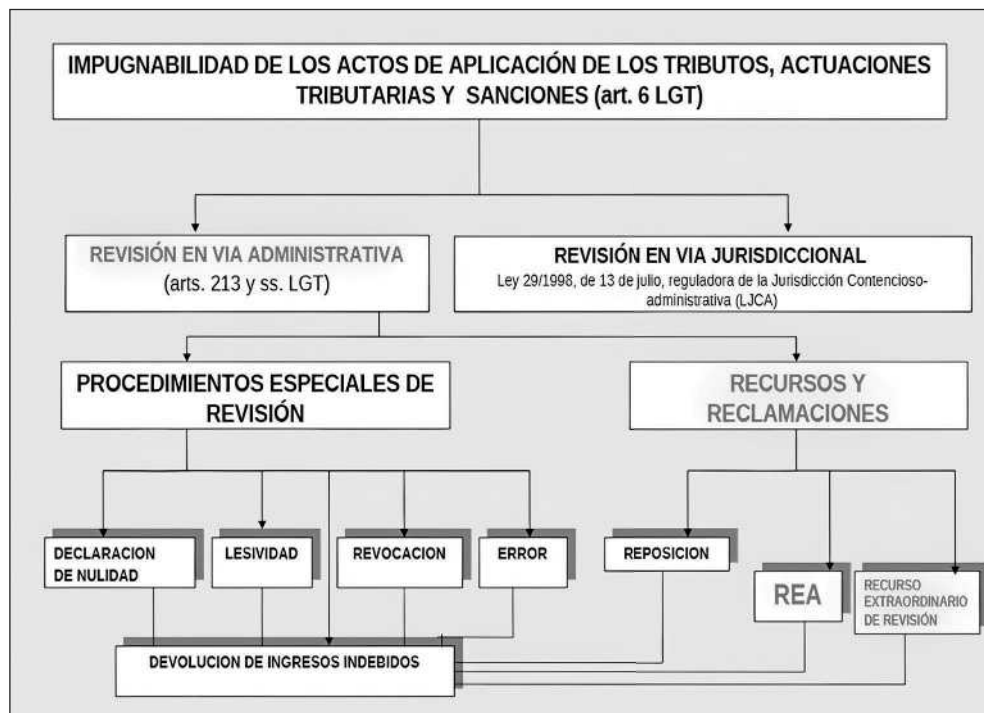
	PER	REPOSICIÓN	REA	REC. EXTRAORDINARIO
<b>QUE</b>	ACTOS DE APLICACIÓN SANCIONES RESOLUCIONES (con malices)	ACTOS DE APLICACIÓN SANCIONES	ACTOS DE APLICACIÓN ACTUACIONES RESOLUCIONES	ACTOS DE APLICACIÓN SANCIONES RESOLUCIONES
<b>ESTADO</b>	FIRMES NO FIRMES	NO FIRMES	NO FIRMES	FIRMES
<b>NATURALEZA</b>	DEPENDEN Nulidad Todos Lesividad Actos Favorables Revocación Todos Error Nunca "actos del interesado"	FAVORABLES Y DESFAVORABLES	FAVORABLES Y DESFAVORABLES	FAVORABLES Y DESFAVORABLES
<b>LEGITIMADO</b>	OFICIO (Nulidad, Lesividad, Error) INSTANCIA DE PARTE (Nulidad, Revocación y Error)	INSTANCIA DE PARTE	INSTANCIA DE PARTE OTROS (vid. art. 241 LGT)	OFICIO INSTANCIA DE PARTE
<b>MOTIVOS</b>	TASAOS	NULIDAD, ANULABILIDAD ERROR	NULIDAD, ANULABILIDAD ERROR	SOLO CUESTIONES DE HECHO
<b>PLAZO DE ACCIÓN</b>	No tiene (Nulidad) Cuatro años (Lesividad) Prescripción (Revocación) Error (Prescripción)	Un mes	Un mes	Tres meses
<b>PLAZO DE RESOLUCIÓN</b> (vid. art. 104 LGT)	Depende	Seis meses	Un año Seis meses (REA - Atrevido)	Seis meses
<b>SUSPENSIÓN</b>	NO	SI Excep Sanciones y Error	SI (Tres modalidades y singularidades)	NO



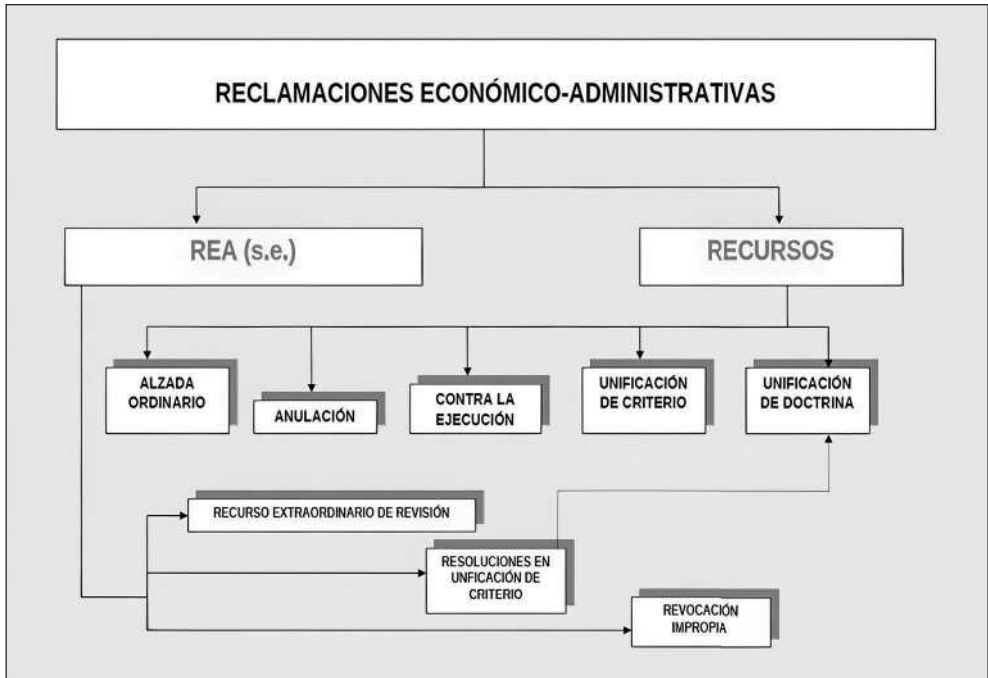
## 11. Revisión Tributaria. Régimen legal básico



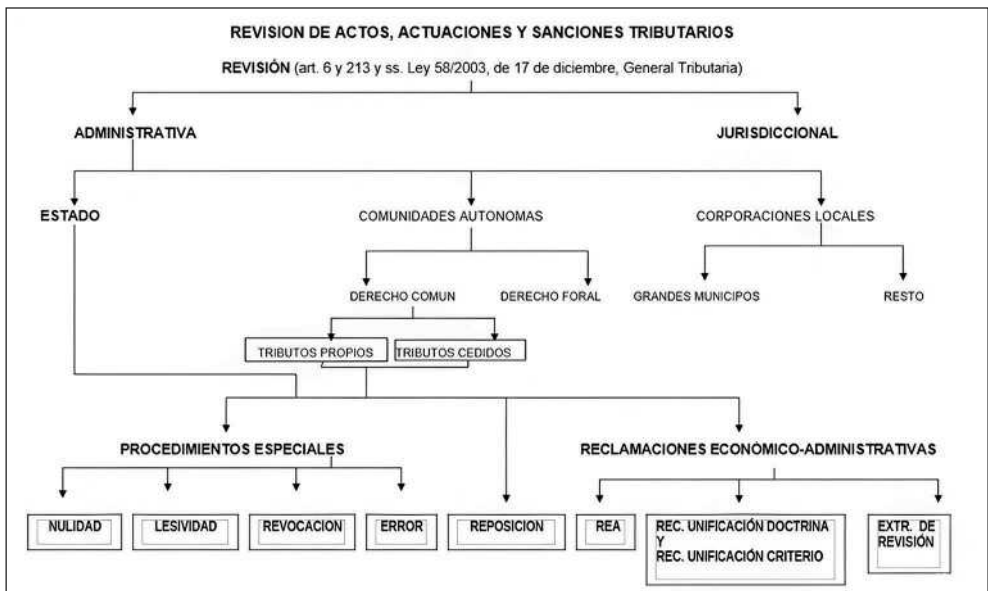
## 12. Impugnabilidad tributaria. España. Esquema general



### 13. Reclamaciones económico-administrativas. Esquema general



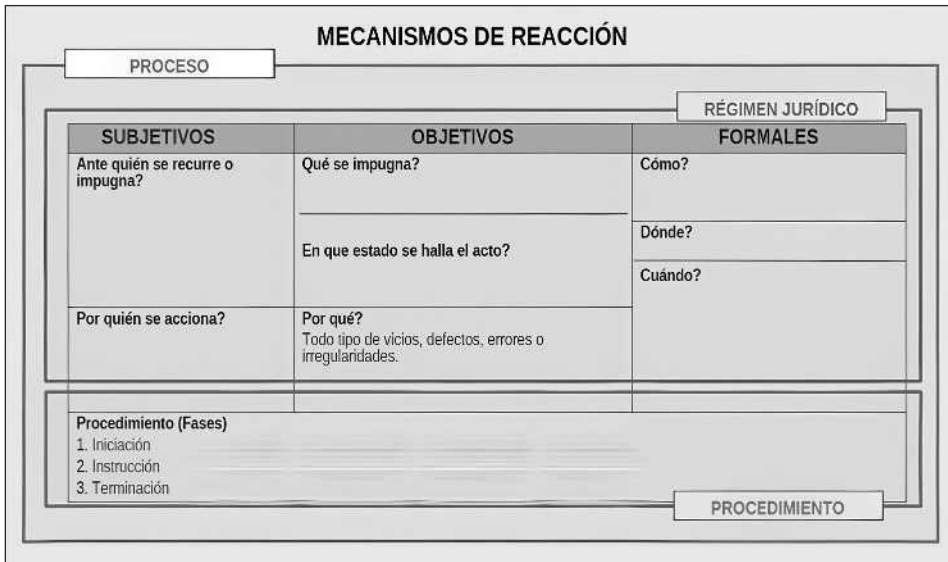
### 14. Impugnabilidad de los actos de aplicación de los tributos, actuaciones tributarias y sanciones



Es por ello que, en puridad, es aconsejable —a estos efectos— identificar como «procesos» los diversos mecanismos de reacción frente a un acto, sanción o actuación tributaria reclamable, y tener en cuenta posteriormente que cada «mecanismo de reacción-proceso» tiene sus normas procedimentales.

Así, todo mecanismo de reacción en vía tributaria, por ejemplo, el Recurso de Reposición (un Proceso) tiene unas Normas de Régimen Jurídico, esenciales, contempladas en la LGT, y unas normas procedimentales, contempladas en el RGRVA. Y así, con los otros mecanismos, recursos o procedimientos, cualquiera que sea su denominación.

### 15. Esquema de cualquier mecanismo de reacción-revisión-impugnación



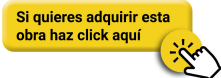
### 16. Revisión y rectificación tributaria – diferencias

Finalmente, debemos hacer mención de que el instituto de la Revisión en Vía Administrativa es distinto al de la Rectificación, aunque en algún punto sean tangenciales.

La revisión —ya se ha dicho— afecta al «acto tributario» (ampliamente considerado) mientras que la rectificación —en el sentido descrito— afecta a las actuaciones que los particulares (personas físicas o jurídicas, básicamente) llevan a término para trasladar a la Administración tributaria hechos, o elementos de hecho, relevantes para la cuantificación del tributo, directamente (v.gr. Declaración tributaria, o autoliquidación) o indirectamente (v.gr. Solicitudes, comunicaciones, declaraciones informativas y otros).

Como tales, en tanto que son producto humano, pueden adolecer de vicios o defectos, o meras irregularidades (erratas) que, es obvio, por el fin que se consigue a través de ellas, pueden y deben sanarse, en forma.

Nacen al mundo del Derecho, aquí y ahora, las «rectificativas» —así conocidas en la práctica— ya sean «declaraciones» o «autoliquidaciones», cuyo régimen jurídico pertenece a la denominada Área de Gestión del tributo.



LA RECTIFICACIÓN Y REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA DE LOS ACTOS Y ACTUACIONES DE APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

ORIGEN →  TIPO DE ERROR  ↓	OBLIGADOS TRIBUTARIOS				ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA			
	ACTUACIONES DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS			ACTUACIONES TRIBUTARIAS RECLAMABLES	ACTOS DE APLICACION DEL TRIBUTO		SANCIONES TRIBUTARIAS	
	DECLARACIONES	COMUNICACIONES	AUTOQUILICACIONES	ACTUACIONES DE RESPONSO, SUSTITUCIÓN, RETENCIÓN, INGRESO A CUENTA, FACTURAS	RESOLUCIONES		SANCIONES TRIBUTARIAS	
				PRIMERA VÍA ADMINISTRATIVA	DEFINITIVAS	PRIMERA VÍA ADMINISTRATIVA	DEFINITIVAS	
<b>ERRORES DE HECHO</b>	DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS (arts. 122.1 y 1.107)	COMUNICACIONES COMPLEMENTARIAS (arts. 122.1 y 1.107)	AUTOQUILICACIONES COMPLEMENTARIAS (arts. 122.1 y 1.107)	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA (art. 237.4 LGT)	ERROR (art. 221 LGT)	RECURSO DE REPOSICIÓN	ERROR (art. 221 LGT)	RECURSO DE REPOSICIÓN
	DECLARACIONES SUSTITUTIVAS (art. 122.1 y 1.107)	COMUNICACIONES SUSTITUTIVAS (art. 122.1 y 1.107)	INSTRUCCIÓN DE LA AUTOQUILICACIÓN (a favor de propios miembros art. 223.1 LGT), AUTOQUILICACIONES RECTIFICATIVAS (art. 122.1 y 1.107)	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA (art. 237.4 LGT)	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA	RECURSO DE REPOSICIÓN	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA
<b>ERRORES DE DERECHO</b>	DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS (arts. 122.1 y 1.107)	COMUNICACIONES COMPLEMENTARIAS (arts. 122.1 y 1.107)	AUTOQUILICACIONES COMPLEMENTARIAS (arts. 122.1 y 1.107)	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA (art. 237.4 LGT)	ANULACIÓN (art. 217 LGT)	RECURSO DE REPOSICIÓN	ANULACIÓN (art. 217 LGT)	RECURSO DE REPOSICIÓN
	DECLARACIONES SUSTITUTIVAS (art. 122.1 y 1.107)	COMUNICACIONES SUSTITUTIVAS (art. 122.1 y 1.107)	INSTRUCCIÓN DE LA AUTOQUILICACIÓN (a favor de propios miembros art. 223.1 LGT), AUTOQUILICACIONES RECTIFICATIVAS (art. 122.1 y 1.107)	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA (art. 237.4 LGT)	REVISIÓN (art. 211 LGT)	RECURSO EXTRAORDINARIO DE REPOSICIÓN	REVISIÓN (art. 211 LGT)	RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA

## B. ANÁLISIS DEL REAL DECRETO 520/2005, DE 13 DE MAYO, POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO GENERAL DE DESARROLLO DE LA LEY 58/2003, DE 17 DE DICIEMBRE, GENERAL TRIBUTARIA, EN MATERIA DE REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA

### Preámbulo del Reglamento

La aprobación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (supuso) una importante reforma en la revisión de actos en vía administrativa, por lo que resulta necesaria la renovación de las normas que constituyen el desarrollo reglamentario de esta materia. En concreto, la ley contiene una nueva sistemática de las normas reguladoras de la revisión en vía administrativa, al incorporar algunos de los preceptos contenidos en el Real Decreto Legislativo 2795/1980, de 12 de diciembre, por el que se articula la Ley 39/1980, de 5 de julio, de bases sobre procedimiento económico-administrativo; en el Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el cual se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria; en el Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, por el que se reglamenta el recurso de reposición previo al económico-administrativo; en el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, y en el Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en lo relativo al reembolso del coste de las garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias y al régimen de actuaciones de la inspección de los tributos y se adapta a las previsiones de dicha ley el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

Esta nueva regulación de la revisión en vía administrativa en el ámbito legal ha hecho necesario que se dicte un nuevo texto reglamentario de carácter fundamentalmente procedimental que se adapte a los cambios introducidos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, de acuerdo con la habilitación general al Gobierno para dictar las disposiciones de desarrollo y aplicación de la ley, contenida en su disposición final novena y en virtud de las diversas habilitaciones concretas establecidas en el título V de la ley.



El real decreto que ahora se aprueba contiene un artículo único por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, una disposición transitoria dedicada a las competencias de los tribunales económico-administrativos, una disposición derogatoria y una disposición final por la que se establece la fecha de entrada en vigor.

El Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, está integrado por cinco títulos, tres disposiciones adicionales, tres disposiciones transitorias y una disposición final.

El título I, «Disposiciones generales», contiene el ámbito de aplicación de este reglamento y los aspectos comunes a todos los procedimientos de revisión, y en él se regula el contenido mínimo del escrito que debe presentar el interesado, las reglas generales de subsanación y la aportación, subsanación o ratificación del poder otorgado al representante del interesado.

En el título II, «Procedimientos especiales de revisión», se recogen los aspectos fundamentales del procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, del procedimiento para la declaración de lesividad de actos anulables, del procedimiento de revocación, del procedimiento para la rectificación de errores y de la regulación de la devolución de ingresos indebidos, con especificación del procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución en los supuestos del apartado 1 del artículo 221 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Con el fin de evitar en el texto del reglamento las menciones a órganos concretos y facilitar el desarrollo de la facultad de organización de las distintas Administraciones tributarias, no se realiza una atribución de competencias exhaustiva en relación con la tramitación, por lo que queda parcialmente supeditada a lo que se establezca en normas de organización de rango inferior.

En lo relativo a la iniciación del procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, se recogen las formas de inicio previstas en el apartado 2 del artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. En la tramitación destaca la solicitud de informe al órgano que dictó el acto, así como la audiencia a los interesados para que puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que consideren oportunos. Finalmente, en la fase de resolución se reitera la necesidad del dictamen del Consejo de Estado u órgano equivalente de la comunidad autónoma.

El procedimiento de declaración de lesividad se iniciará siempre de oficio de acuerdo con lo establecido en el artículo 218 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y se prevé un trámite de audiencia al interesado y la obligación de solicitar informe al órgano con funciones de asesoramiento jurídico.

El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio, sin perjuicio de que los interesados puedan promover dicho inicio. Además, se establece la posibilidad de que el órgano que hubiera dictado el acto o cualquier otro órgano de la misma Administración pueda proponer el inicio del procedimiento. Asimismo, se deberá solicitar informe al órgano con funciones de asesoramiento jurídico tal y como dispone la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

En la rectificación de errores se concretan ciertos aspectos procedimentales y se tienen en consideración las dos posibles formas de iniciación del procedimiento, de oficio o a instancia del interesado, según el artículo 220 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Por último, en la devolución de ingresos indebidos destaca la ampliación de los supuestos de legitimación para solicitar la devolución de los ingresos indebidos a las personas o entidades que hayan soportado la retención, el ingreso a cuenta o la repercusión. En este caso, estas



podrán instar la rectificación de la autoliquidación a través de la cual se hubiese realizado el ingreso indebido.

El título III se dedica al recurso de reposición previsto en los artículos 222 a 225 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La regulación del recurso de reposición destaca por su carácter continuista respecto del régimen anterior, puesto que la ley ha recogido algunas normas sobre tramitación y sobre suspensión contenidas en el Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, y sólo ha introducido novedades en cuanto al plazo para interponer, resolver y notificar.

El capítulo I contiene disposiciones generales en las que se regulan las consecuencias de la presentación simultánea de un recurso de reposición y de una reclamación económico-administrativa y los efectos de la interposición de un recurso de reposición respecto a los plazos para el ejercicio de otros recursos, que se verán interrumpidos.

El capítulo II regula el procedimiento. Dentro de la iniciación se aclara que el escrito de interposición debe contener necesariamente las alegaciones y que una vez presentado el recurso no se podrá examinar el expediente al efecto de formularlas.

Dentro de la sección de tramitación se encuentran las normas relativas a la suspensión. Se aclara que la garantía podrá tener la vigencia que solicite el recurrente y la posibilidad de que abarque únicamente la tramitación del recurso de reposición. En otro caso, deberá cubrir toda la duración de la vía económico-administrativa e, incluso, podrá extender sus efectos a la vía contencioso-administrativa hasta la adopción de la decisión que proceda por el órgano judicial.

El título IV se refiere a las reclamaciones económico-administrativas.

El capítulo I contiene normas generales y dedica la sección 1.<sup>a</sup> a regular la organización y las competencias. En dicha sección se describe con detalle la ubicación y competencia territorial del Tribunal Económico-administrativo Central y de los tribunales económico-administrativos regionales y locales. Asimismo, se crean diferentes salas desconcentradas y se prevé la existencia de dependencias provinciales en sustitución de las secretarías delegadas existentes con la anterior normativa. Por otra parte, y de acuerdo con la disposición adicional decimotercera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se fija la composición de la Sala Especial que pudiera crearse en virtud de convenio entre el Ministerio de Economía y Hacienda y la comunidad autónoma correspondiente. También hay que destacar la regulación de los órganos unipersonales y de la Sala Especial para la Unificación de Doctrina.

La sección 2.<sup>a</sup> establece normas sobre cuantía y acumulación de las reclamaciones.

La sección 3.<sup>a</sup> contiene un artículo relativo a los interesados. Se regula el procedimiento para determinar, en caso de duda, aquellos titulares de derechos o intereses legítimos que pudieran resultar afectados por la resolución.

La sección 4.<sup>a</sup> se refiere a la suspensión. Como novedad, se aclara que la suspensión tendrá efectos desde la fecha de la solicitud y se establecen los efectos en caso de denegación de la suspensión.

Se regula la suspensión automática, la suspensión con prestación de otras garantías y los supuestos en que la suspensión es acordada por el tribunal económico-administrativo, y se aclara que este es el competente en caso de que la petición se funde en error aritmético, material o de hecho.

En el caso de que la solicitud de suspensión se base en la existencia de perjuicios de difícil o imposible reparación, su presentación supondrá que, si la deuda se encuentra en período



voluntario en el momento de instarse, se suspenda cautelarmente el procedimiento de apremio y la Administración no pueda realizar actuaciones mientras el tribunal adopte la decisión de admitirla o inadmitirla a trámite. La inadmisión a trámite supondrá que la solicitud se tendrá por no presentada, mientras que la admisión a trámite conllevará que los efectos suspensivos deban entenderse producidos desde la solicitud y se mantengan hasta la resolución relativa a la suspensión.

El capítulo II está dedicado al procedimiento general económico-administrativo.

La sección 1.<sup>a</sup> contiene normas generales sobre obtención de copias certificadas, presentación, desglose y devolución de documentos, domicilio para notificaciones y costas del procedimiento.

La sección 2.<sup>a</sup> regula el procedimiento en única o primera instancia e incluye normas diversas que desarrollan la extensa regulación de la ley en esta materia. Destaca la regulación del recurso de anulación, introducido como novedad en el apartado 6 del artículo 239 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

La sección 3.<sup>a</sup> se refiere a los recursos en vía económico-administrativa. Se completa la regulación contenida en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y destaca el establecimiento del plazo de tres meses para la interposición del recurso extraordinario para la unificación de doctrina.

El capítulo III desarrolla el procedimiento abreviado ante órganos unipersonales, y se concretan los casos en que aquel será aplicable por razón de la cuantía. En todo lo no previsto de forma expresa, se realiza una remisión al procedimiento general; en particular, se establece que determinados acuerdos se podrán dictar por el secretario del tribunal aun cuando no fuera el órgano unipersonal competente para resolver el procedimiento en cuestión.

Finalmente, el título V regula la ejecución, y distingue entre normas generales para la ejecución de resoluciones administrativas y normas especiales aplicables a la ejecución de las resoluciones económico-administrativas y judiciales y al reembolso del coste de las garantías.

La disposición adicional primera remite a la normativa específica de las comunidades autónomas, ciudades de Ceuta y Melilla y entidades locales a los efectos de determinar los órganos competentes en los procedimientos regulados en el reglamento.

La disposición adicional segunda establece la aplicación supletoria de este reglamento a la devolución de ingresos indebidos de deudas aduaneras, que se regirán en primer lugar por la normativa comunitaria, y a la devolución de otros ingresos de naturaleza pública indebidamente ingresados.

La disposición adicional tercera dispone que la remisión de expedientes entre órganos administrativos que resulte de los procedimientos regulados en este reglamento pueda realizarse por medios electrónicos en lugar de hacerlo por otro tipo de soporte.

La disposición transitoria primera regula el régimen aplicable a las solicitudes de suspensión presentadas antes de la entrada en vigor del reglamento; la disposición transitoria segunda se refiere al recurso extraordinario para la unificación de doctrina al efecto de permitir su presentación para las resoluciones notificadas desde la entrada en vigor de la ley hasta la entrada en vigor del reglamento, y la disposición transitoria tercera regula un régimen transitorio para la aplicación de la cuantía que se toma como límite para la tramitación de las reclamaciones por el procedimiento abreviado.

Finalmente, la disposición final única contiene la habilitación al Ministro de Economía y Hacienda para dictar las normas de desarrollo del reglamento.



En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, con la aprobación previa del Ministro de Administraciones Públicas, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 13 de mayo de 2005,

DISPONGO:

**Artículo único.** *Aprobación del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.*

Se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, cuyo texto se inserta a continuación.

**Disposición transitoria única.** *Competencias de los órganos del Tribunal Económico-administrativo Central respecto a las reclamaciones pendientes.*

A los efectos previstos en la disposición transitoria quinta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en tanto deba continuar aplicándose el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, aprobado por el Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, a las reclamaciones o recursos interpuestos con anterioridad al 1 de julio de 2004, las competencias atribuidas en este a los vocales del Tribunal Económico-administrativo Central pasarán a ser ejercidas por el Secretario General del citado tribunal, excepto las previstas en los párrafos c) y d) del apartado 1 y en el apartado 2 del artículo 14 del citado reglamento, en su artículo 21 y, en general, las funciones de asistencia y votación en las salas y en el pleno del tribunal, que continuarán siendo ejercidas por los vocales.

**Disposición derogatoria única.** *Derogación normativa.*

1. Quedan derogados:

- a) El Real Decreto 2244/1979, de 7 de septiembre, por el que se reglamenta el recurso de reposición previo al económico-administrativo.
- b) El Real Decreto 1163/1990, de 21 de septiembre, por el cual se regula el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria, excepto los artículos 8, 9, 10, 11, 13, 14, la disposición adicional tercera y el apartado 3 de la disposición adicional quinta.
- c) El Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas.
- d) El Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en lo relativo al reembolso del coste de las garantías prestadas para suspender la ejecución de las deudas tributarias y al régimen de actuaciones de la inspección de los tributos y se adapta a las previsiones de dicha ley el procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos de naturaleza tributaria.

2. Asimismo, quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo previsto en este real decreto.

**Disposición final única.** *Entrada en vigor.*

El presente real decreto entrará en vigor al mes de su publicación en el «BOE», salvo la disposición transitoria única, que entrará en vigor el día siguiente al de su publicación.

Dado en Madrid, el 13 de mayo de 2005.

JUAN CARLOS R.

El Vicepresidente Segundo del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda, PEDRO SOLBES MIRA



## **Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa**

### ÍNDICE

#### **Título I. Disposiciones generales.**

Artículo 1. Ámbito de aplicación.

Artículo 2. Contenido de la solicitud o del escrito de iniciación.

Artículo 3. Representación.

#### **Título II. Procedimientos especiales de revisión.**

Capítulo I. Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho.

Artículo 4. Iniciación.

Artículo 5. Tramitación.

Artículo 6. Resolución.

Capítulo II. Procedimiento para la declaración de lesividad de actos anulables.

Artículo 7. Iniciación.

Artículo 8. Tramitación.

Artículo 9. Resolución.

Capítulo III. Procedimiento para la revocación.

Artículo 10. Iniciación.

Artículo 11. Tramitación.

Artículo 12. Resolución.

Capítulo IV. Procedimiento de rectificación de errores.

Artículo 13. Procedimiento de rectificación de errores.

Capítulo V. Devolución de ingresos indebidos.

Sección 1.ª Disposiciones generales.

Artículo 14. Legitimados para instar el procedimiento de devolución y beneficiarios del derecho a la devolución.

Artículo 15. Supuestos de devolución.

Artículo 16. Contenido del derecho a la devolución de ingresos indebidos.

Sección 2.ª Procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en los supuestos del artículo 221.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Artículo 17. Iniciación.

Artículo 18. Tramitación.

Artículo 19. Resolución.

Sección 3.ª Ejecución de la devolución de ingresos indebidos.

Artículo 20. Ejecución de la devolución.

#### **Título III. Recurso de reposición.**

Capítulo I. Disposiciones generales.

Artículo 21. Consecuencias de la simultaneidad.

Artículo 22. Efectos de la interposición respecto al ejercicio de otros recursos.



Capítulo II. Procedimiento.

Sección 1.ª Iniciación.

Artículo 23. Iniciación.

Artículo 24. Puesta de manifiesto del expediente.

Sección 2.ª Tramitación.

Artículo 25. Suspensión del acto impugnado.

Artículo 26. Interesados en el procedimiento.

Sección 3.ª Resolución.

Artículo 27. Notificación de la resolución.

**Título IV. Reclamaciones económico-administrativas.**

Capítulo I. Disposiciones generales.

Sección 1.ª Organización y competencias.

Artículo 28. Organización.

Artículo 29. El Tribunal Económico-Administrativo Central.

Artículo 30. Los tribunales económico-administrativos regionales, locales, las salas desconcentradas y las dependencias provinciales y locales.

Artículo 31. Participación de las comunidades autónomas en los tribunales económico-administrativos.

Artículo 32. Órganos unipersonales.

Artículo 33. Sala Especial para la Unificación de Doctrina.

Artículo 34. Actas de las sesiones.

Sección 2.ª Cuantía y acumulación de las reclamaciones.

Artículo 35. Cuantía de la reclamación.

Artículo 36. Cuantía necesaria para el recurso de alzada ordinario.

Artículo 37. Acumulación.

Sección 3.ª Interesados.

Artículo 38. Interesados.

Sección 4.ª Suspensión de la ejecución del acto impugnado en la vía económico-administrativa.

Artículo 39. Supuestos de suspensión.

Subsección 1.ª Reglas generales.

Artículo 40. Solicitud de suspensión.

Artículo 41. Garantías de la suspensión.

Artículo 42. Efectos de la concesión o de la denegación de la suspensión.

Subsección 2.ª Suspensión automática en vía económico-administrativa.

Artículo 43. Suspensión automática.

Subsección 3.ª Suspensión con prestación de otras garantías en vía económico-administrativa.

Artículo 44. Suspensión con prestación de otras garantías.

Artículo 45. Constitución de las garantías.



Subsección 4.ª Suspensión por el tribunal económico-administrativo.

Artículo 46. Suspensión por el tribunal económico-administrativo.

Artículo 47. Tramitación y resolución por el tribunal económico-administrativo de la solicitud de suspensión.

Capítulo II. Procedimiento general económico-administrativo.

Sección 1.ª Normas comunes.

Artículo 48. Obtención de copias certificadas.

Artículo 49. Presentación, desglose y devolución de documentos.

Artículo 50. Domicilio para notificaciones.

Artículo 51. Costas del procedimiento.

Sección 2.ª Procedimiento en única o primera instancia.

Subsección 1.ª Iniciación.

Artículo 52. Envío del expediente administrativo objeto de la reclamación.

Artículo 53. Incompetencia territorial y jerárquica.

Artículo 54. Subsanación de defectos.

Subsección 2.ª Tramitación.

Artículo 55. Trámites para completar el expediente.

Artículo 56. Personación en las reclamaciones derivadas de actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria.

Artículo 57. Pruebas e informes.

Artículo 58. Plazo para plantear cuestiones incidentales.

Artículo 59. Extensión de la revisión.

Subsección 3.ª Resolución.

Artículo 60. Recurso de anulación.

Sección 3.ª Recursos en vía económico-administrativa.

Artículo 61. Recurso de alzada ordinario, recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio y recurso extraordinario para la unificación de doctrina.

Artículo 62. Recurso extraordinario de revisión.

Artículo 63. Legitimación para recurrir.

Capítulo III. Procedimiento abreviado ante órganos unipersonales.

Artículo 64. Reclamaciones económico-administrativas ante órganos unipersonales.

Artículo 65. Procedimiento abreviado ante órganos unipersonales.

## **Título V. Ejecución de resoluciones.**

Capítulo I. Ejecución de resoluciones.

Sección 1.ª Normas generales para la ejecución de resoluciones administrativas.

Artículo 66. Ejecución de las resoluciones administrativas.

Artículo 67. Reducción proporcional de garantías aportadas para la suspensión.

Sección 2.ª Normas especiales para la ejecución de resoluciones económico-administrativas.

Artículo 68. Cumplimiento de la resolución.

Artículo 69. Extensión de las resoluciones económico-administrativas.



Sección 3.ª Normas especiales para la ejecución de resoluciones judiciales.

Artículo 70. Ejecución de resoluciones judiciales.

Artículo 71. Extensión de los efectos de las sentencias de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Capítulo II. Reembolso del coste de las garantías.

Sección 1.ª Alcance del reembolso del coste de garantías.

Artículo 72. Ámbito de aplicación.

Artículo 73. Garantías cuyo coste es objeto de reembolso.

Artículo 74. Determinación del coste de las garantías prestadas.

Sección 2.ª Procedimiento para el reembolso del coste de las garantías aportadas.

Artículo 75. Órganos competentes.

Artículo 76. Iniciación.

Artículo 77. Tramitación.

Artículo 78. Resolución.

Artículo 79. Ejecución.

Disposición adicional primera. Órganos equivalentes de las comunidades autónomas, de las ciudades con Estatuto de Autonomía o de las entidades locales.

Disposición adicional segunda. Devolución de ingresos indebidos de la deuda aduanera y de otros ingresos de naturaleza pública.

Disposición adicional tercera. Remisión de expedientes por medios electrónicos, informáticos y telemáticos.

Disposición transitoria primera. Procedimientos de revisión en vía administrativa. Disposición transitoria segunda. Recurso extraordinario para la unificación de doctrina. Disposición transitoria tercera. Procedimiento abreviado ante órganos unipersonales. Disposición final única. Habilitación normativa.

#### Concordancias

**Resolución de 28 de julio de 2005, de la Subsecretaría, por la que se da publicidad al Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005, por el que se aprueban las Directrices de técnica normativa.**

Las Directrices de técnica normativa citadas tienen un objetivo fundamental: lograr un mayor grado de acercamiento al principio constitucional de seguridad jurídica, mediante la mejora de la calidad técnica y lingüística de todas las normas de origen gubernamental, con la homogeneización y normalización de los textos de las disposiciones. Se trata de una herramienta que permite elaborar las disposiciones con una sistemática homogénea y ayuda a utilizar un lenguaje correcto, de modo que puedan ser mejor comprendidas por los ciudadanos.

En cuanto a su ámbito de aplicación, las Directrices de técnica normativa abarcan toda la actividad de los órganos colegiados del Gobierno: Propuestas de acuerdo, proyectos de real decreto, de real decreto legislativo, de real decreto-ley y anteproyectos de ley, sin merma alguna, obviamente, de las potestades de las Cortes Generales, y, además, en todo lo que sea posible, a las disposiciones y actos administrativos de los órganos de la Administración General del Estado que se publiquen en el diario oficial del Estado.

En esta Resolución se explica, entre otros aspectos relevantes, las Clases de «disposiciones», esto es, la parte final de las normas que podrá dividirse en las siguientes clases de disposiciones y en este orden, que deberá respetarse siempre:

- a) Disposiciones adicionales.
- b) Disposiciones transitorias.
- c) Disposiciones derogatorias
- d) Disposiciones finales.



Título I

Disposiciones generales

**Nota aclaratoria**

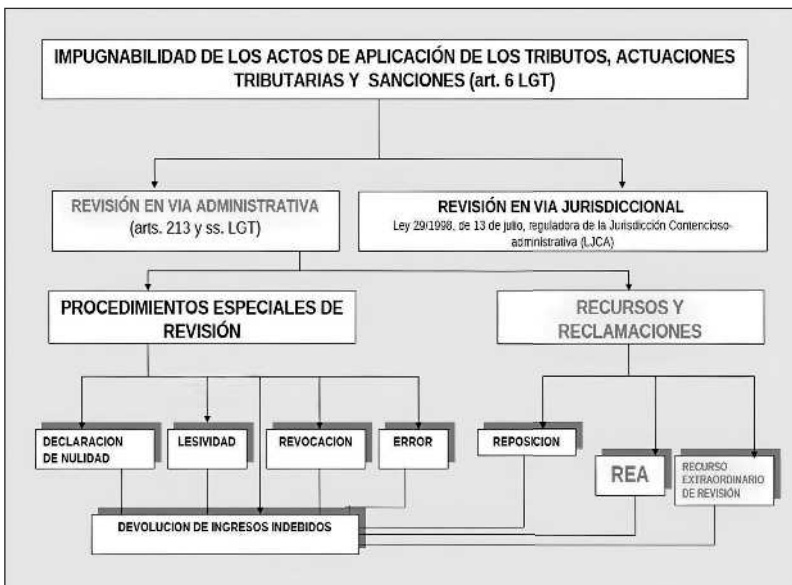
El art. 6 LGT se refiere a la «impugnabilidad de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones» tanto en vía administrativa como jurisdiccional, haciendo ver que también lo es la «potestad reglamentaria».

Pues bien, como se verá a lo largo de la exposición, la «impugnabilidad» referida por la Ley no es sólo de los actos tributarios y de las sanciones tributarias sino también de los que se conoce como «actuaciones reclamables» (art. 227.4 LGT), lo que permitirá a los obligados tributarios oponerse a liquidaciones, sanciones, actuaciones de la Administración tributaria y otros que consideren incorrectas, tanto en vía administrativa (procedimientos especiales de revisión, reposición, reclamaciones económico-administrativas) como judicial.

En puridad, la «potestad reglamentaria» sólo es «impugnable» en vía jurisdiccional.

Como nota característica, el término «impugnación» aparece de forma reiterada a lo largo de la LGT, las más de las veces equiparándolo a «revisión» en sentido amplio (vid. art. 155 LGT). Por su parte, desde un punto de vista técnico-jurídico, la LGT menciona «los medios de impugnación» como el contenido que ha de tener la notificación de un «acto tributario» (vid. art. 102.2 y 174 LGT). El RGRVA es, con mucho más detalle, el que se refiere a los «actos impugnables» como los «actos susceptibles de revisión», formal (art. 2 RGRVA) y materialmente (arts. 10, 21, 23, 24, 25, 29 y 35, entre otros) hablando.

**1. Esquema general de la impugnabilidad tributaria**



**Nota aclaratoria**

La LGT y el RGRVA se refieren de forma recurrente a la «impugnabilidad» como el derecho de los obligados tributarios (referidos en el art. 35 LGT) a cuestionar, formal y materialmente, la legalidad de, entre otros, los actos de la Administración Tributaria «de aplicación de los tributos y las sanciones» que se consideren incorrectos, tanto en vía administrativa como judicial. Incluye mecanismos como los procedimientos especiales de revisión, la reposición, las reclamaciones económico-administrativas y, finalmente, el recurso contencioso-administrativo.



La LPAC se refiere a ello con la denominación «De la revisión de los actos en vía administrativa» (Revisión de oficio, Recursos administrativos, Recursos de Alzada, Recurso potestativo de reposición y Recurso extraordinario de revisión, institutos de denominación similar, pero muy diferentes), omitiendo cualquier referencia a su potencial impugnación en vía contencioso-administrativa, lo que no hace sino constatar, también en sede de «revisión de actos» las diferencias existentes entre la LPAC, la LGT y el RGRVA.

### **Artículo 1. *Ámbito de aplicación.***

1. Este reglamento desarrolla la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, así como el reembolso por la Administración del coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de un acto, si dicho acto es declarado improcedente en virtud de sentencia o resolución administrativa firmes.

2. Este reglamento será de aplicación en los términos previstos en el artículo 1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

#### **Concordancias**

Artículo 1 LGT

*Objeto y ámbito de aplicación.*

1. Esta ley establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1.1.a, 8.a, 14.a y 18.a de la Constitución.

2. Lo establecido en esta ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en las leyes que aprueban el Convenio y el Concierto Económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos del País Vasco.

/.../

#### **Artículo 6 LGT**

*Impugnabilidad de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.*

El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones tienen carácter reglado y son impugnables en vía administrativa y jurisdiccional en los términos establecidos en las leyes.

#### **Artículo 213 LGT**

*Medios de revisión.*

1. Los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse, conforme a lo establecido en los capítulos siguientes, mediante:

- a) Los procedimientos especiales de revisión.
- b) El recurso de reposición.
- c) Las reclamaciones económico-administrativas.

2. Las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa, no podrán ser revisados en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217, rectificación de errores del artículo 220 y recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.

Las resoluciones de los órganos económico-administrativos podrán ser declaradas lesivas conforme a lo previsto en el artículo 218 de esta ley.

3. Cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme, no serán revisables en ningún caso los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones ni las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas.

#### **Disposición adicional cuarta LGT**

*Normas relativas a las Haciendas Locales.*

1. La normativa aplicable a los tributos y restantes ingresos de derecho público de las entidades locales en materia de recurso de reposición y reclamaciones económico-administrativas será la prevista en las disposiciones reguladoras de las Haciendas Locales.



2. Lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 32 de esta ley será aplicable a la devolución de ingresos indebidos derivados de pagos fraccionados de deudas de notificación colectiva y periódica realizados a las entidades locales.

3. Las entidades locales, dentro del ámbito de sus competencias, podrán desarrollar lo dispuesto en esta ley mediante la aprobación de las correspondientes ordenanzas fiscales.

**Disposición adicional undécima.**

*Reclamaciones económico-administrativas en otras materias.*

1. Podrá interponerse reclamación económico-administrativa, previa interposición potestativa de recurso de reposición, contra las resoluciones y los actos de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto relativo a las siguientes materias:

a) Los actos recaudatorios de la Agencia Estatal de Administración Tributaria relativos a ingresos de derecho público del Estado y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o relativos a ingresos de derecho público, tributarios o no tributarios, de otra Administración pública.

b) El reconocimiento o la liquidación por autoridades u organismos de los Ministerios de Hacienda y de Economía de obligaciones del Tesoro Público y las cuestiones relacionadas con las operaciones de pago por dichos órganos con cargo al Tesoro.

c) El reconocimiento y pago de toda clase de pensiones y derechos pasivos que sea competencia del Ministerio de Hacienda.

2. No se admitirán reclamaciones económico-administrativas con respecto a los siguientes actos:

a) Los que den lugar a reclamación en vía administrativa previa a la judicial, civil o laboral o pongan fin a dicha vía.

b) Los dictados en procedimientos en los que esté reservada al ministro competente la resolución que ultime la vía administrativa.

c) Los dictados en virtud de una ley que los excluya de reclamación económico-administrativa.

3. Estará legitimado para interponer reclamación económico-administrativa contra los actos relativos a las materias a las que se refiere el apartado 1 cualquier persona cuyos intereses legítimos resulten afectados por el acto administrativo, así como el Interventor General de la Administración del Estado o sus delegados, en las materias a que se extienda la función fiscalizadora que le confieran las disposiciones vigentes.

4. No estarán legitimados para interponer reclamación económico-administrativa contra los actos relativos a las materias a las que se refiere el apartado 1:

a) Los funcionarios y empleados públicos salvo en los casos en que inmediata y directamente se vulnere un derecho que en particular les esté reconocido o resulten afectados sus intereses legítimos.

b) Los particulares cuando obren por delegación de la Administración o como agentes o mandatarios en ella.

c) Los denunciantes.

d) Los que asuman obligaciones en virtud de pacto o contrato.

e) Los organismos u órganos que hayan dictado el acto impugnado, así como cualquier otra entidad por el mero hecho de ser destinataria de los fondos gestionados mediante dicho acto.

5. Podrán interponer el recurso de alzada ordinario las personas u órganos previstos en el apartado 3 de esta disposición adicional y los órganos directivos de los Ministerios de Hacienda y de Economía que se determinen reglamentariamente en materias de su competencia.

6. Podrán interponer el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio los órganos directivos de los Ministerios de Hacienda y de Economía que se determinen reglamentariamente.

7. Podrán interponer el recurso extraordinario de revisión las personas u órganos previstos en el apartado 3 de esta disposición adicional, y los órganos directivos de los Ministerios de Hacienda y de Economía que se determinen reglamentariamente en materias de su competencia.

8. Salvo lo dispuesto en los apartados anteriores, en las reclamaciones económico-administrativas reguladas en la presente disposición adicional se aplicarán las normas reguladoras de las reclamaciones económico-administrativas en materia tributaria contenidas en esta ley.

**Disposición adicional duodécima.** Composición de los tribunales económico-administrativos.

El Presidente y los vocales de los tribunales económico-administrativos serán nombrados entre funcionarios del Estado y sus organismos autónomos, de las comunidades autónomas y entre funcionarios de Administración local con Habilitación de Carácter Nacional, que reúnan los requisitos y condiciones que reglamentariamente se determinen, actuando como Secretario un Abogado del Estado.



**Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.**

La sección 5.ª, del Título. Cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, bajo el rótulo «otras materias», introduce la posibilidad de que las Comunidades Autónomas asuman, por delegación del Estado, la competencia para la revisión de los actos por ellas dictados en relación con los tributos totalmente cedidos tradicionales, el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Todo ello sin perjuicio de la labor unificadora del Estado, que será ejercida por el Tribunal Económico-Administrativo Central y por la Sala Especial para la Unificación de Doctrina establecida en la Ley General Tributaria.

**Vid. Arts. 66 a 71 (Ejecución de resoluciones) Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, RGRVA.**

**Vid. Arts. 72 a 79 (Reembolso del coste de las garantías) Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, RGRVA.**

### Preguntas

**1.- ¿Es de aplicación en materia de Revisión de Actos la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.?**

La Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común (LPAC) se aplica de forma supletoria en materia tributaria, según su Disposición Adicional 1.ª, cuando la normativa específica (Ley 58/2003, General Tributaria) no regule aspectos concretos o carezca de previsión expresa, especialmente en procedimientos de revisión.

En efecto, la normativa tributaria (LGT y reglamentos) es preferente. La Ley 39/2015 actúa solo ante vacíos legales, toda vez que, es sabido que, por regla general, no cabe aplicación supletoria de otra ley cuando la cuestión está expresamente regulada en aquella que la disciplina. En otras palabras, solo hay supletoriedad cuando es necesario llenar una omisión de la normativa aplicable o interpretar sus disposiciones de forma que se integren debidamente con otras normas o principios generales contenidos en otras leyes (STS 1362/2018, de 10.09.2018, Rec. 1246/2017, ECLI:ES:TS:2018:3091).

**2.- ¿Es de aplicación en materia de Revisión de Actos la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas?**

Sí. La citada Ley establece y regula las bases del régimen jurídico de las Administraciones Públicas, los principios del sistema de responsabilidad de las Administraciones Públicas y de la potestad sancionadora, así como la organización y funcionamiento de la Administración General del Estado y de su sector público institucional para el desarrollo de sus actividades.

Dicha Ley se aplica al sector público que comprende:

- a) La Administración General del Estado.
- b) Las Administraciones de las Comunidades Autónomas.
- c) Las Entidades que integran la Administración Local.
- d) El sector público institucional.

Con detalle singular, la Disposición adicional decimoséptima —Régimen jurídico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria— de la citada Ley dispone que la Agencia Estatal de Administración Tributaria se regirá por su legislación específica y únicamente de forma supletoria y en tanto resulte compatible con su legislación específica por lo previsto en esta Ley, si bien el acceso, la cesión o la comunicación de información de naturaleza tributaria se regirán en todo caso por su legislación específica.

**3.- ¿Qué implica que el art. 1.2 del RGRVA disponga que «este reglamento será de aplicación en los términos previstos en el artículo 1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria?»**

Este reglamento será de aplicación a todas las Administraciones tributarias (Estatal, Autónoma y Local) en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1.1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución, todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en las leyes que aprueban el Convenio y el Concierto Económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos del País Vasco.



**4.- ¿Cuál es la normativa básica que regula la Revisión de Actos, de «carácter tributario»?**

Con carácter general, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en su desarrollo, el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Con cierto detalle, la LGT contempla tres reglas básicas:

1.- En los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones previstos en el título dedicado a la Revisión Administrativa, serán de aplicación las normas sobre capacidad y representación establecidas, y las normas sobre prueba y notificaciones establecidas en la LGT.

2.- Lo así dispuesto se aplicará teniendo en consideración las especialidades reguladas en el capítulo dedicado a las reclamaciones económico-administrativas.

3.- A efectos del cómputo de los plazos de resolución previstos en el título de la Revisión será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 104 LGT. En su virtud, para considerar cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de los procedimientos tributarios y de revisión en vía administrativa, es suficiente acreditar un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución. Tienen especial relevancia, la Orden EHA/1198/2010, de 4 de mayo, por la que se regula el Registro Electrónico del Ministerio de Economía y Hacienda; la Orden HAP/547/2013, de 2 de abril, por la que se regula el Registro Electrónico del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas y la Orden HAC/1361/2025, de 20 de noviembre, por la que se regula la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos para la interposición, tramitación y resolución de las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa por los obligados tributarios, y se aprueban diversos formularios.

Como normativa de aplicación supletoria, destaquemos la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público y el Real Decreto 203/2021, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de actuación y funcionamiento del sector público por medios electrónicos.

**5.- ¿Cuál es el ámbito de aplicación del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa?**

Es dual: de una parte, desarrolla la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa de actos tributarios y, excepcionalmente, de otros actos no tributarios (como los actos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria relativos a ingresos de derecho público del Estado y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado o relativos a ingresos de derecho público, tributarios o no tributarios, de otra Administración pública) y de otra, el reembolso por la Administración del coste de las garantías aportadas para suspender la ejecución de un acto, si dicho acto es declarado improcedente en virtud de sentencia o resolución administrativa firmes. El procedimiento previsto a este efecto (reembolso de costes) se limitará al reembolso de los costes indicados en la norma, si bien el obligado al pago que lo estime procedente podrá instar, en relación con otros costes o conceptos distintos, el procedimiento de responsabilidad patrimonial previsto en el artículo 65. Especialidades en el inicio de oficio de los procedimientos de responsabilidad patrimonial de la LPAC, cuando se den las circunstancias previstas para ello.

**6.- ¿Cabe la revisión de oficio de los actos que no han alcanzado firmeza administrativa?**

La LGT impide la revisión de oficio de los actos nulos que no sean firmes en vía administrativa. Así, su art. 217.1 se refiere a la declaración de nulidad de «los actos dictados en materia tributaria... que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo». Además, el apartado tercero de dicho precepto atribuye a la Administración la posibilidad de que inadmita la solicitud de revisión del particular «cuando el acto no sea firme en vía administrativa».

Por tanto, la voluntad del legislador es inequívoca en el sentido de exigir que se agote esta vía o se dejen transcurrir los plazos para iniciarla, como requisito previo para instar la nulidad.

Este régimen, sin embargo, no se aplica en cuanto a la revocación, donde el art. 219 se refiere, simplemente, a la revisión por parte de la Administración tributaria de «sus actos». En consecuencia, es posible que se produzca la revocación de un acto que aún no haya sido impugnado por el obligado, encontrándose en plazo para ello, e, incluso, de aquellos actos respecto de los que se haya interpuesto recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, no habiendo recaído resolución que agote la vía administrativa (litispendencia).



Queda fuera de esta manifestación la revisión de actos por errores materiales o de hecho (art. 220 LGT), que opera respecto de todo tipo de actos, cualquiera que sea su estado.

**7.- A efectos de su revisión en vía administrativa ex art. 213 LGT qué importancia tiene que estemos ante un «acto, una actuación de aplicación de los tributos o un acto de imposición de sanción tributaria».**

Son recurribles a través de la Reclamación económico-administrativa, en primera o única instancia, todos los actos, actuaciones y sanciones tributarias.

En Reposición, sólo son impugnables actos de aplicación del tributo y sanciones tributarias. Nunca «actuaciones tributarias reclamables».

Por la Acción de Nulidad, lo serán los actos de aplicación del tributo, sanciones tributarias y resoluciones económico-administrativas.

Por la Declaración de Lesividad, actos y resoluciones favorables; nunca sanciones.

Por la Revocación, sólo actos y sanciones; nunca resoluciones

Por la vía de la Rectificación de Errores de Hechos, actos, sanciones y resoluciones; nunca «actuaciones reclamables».

Por la vía del Recurso Extraordinario de Revisión, actos y resoluciones (firmes, en ambos casos).

**8.- A estos efectos, ¿quiénes están obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración Tributaria?**

En todo caso, estarán obligados a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas para la realización de cualquier trámite de un procedimiento administrativo, al menos, los siguientes sujetos:

a) Las personas jurídicas.

b) Las entidades sin personalidad jurídica.

c) Quienes ejerzan una actividad profesional para la que se requiera colegiación obligatoria, para los trámites y actuaciones que realicen con las Administraciones Públicas en ejercicio de dicha actividad profesional. En todo caso, dentro de este colectivo se entenderán incluidos los notarios y registradores de la propiedad y mercantiles.

d) Quienes representen a un interesado que esté obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración.

e) Los empleados de las Administraciones Públicas para los trámites y actuaciones que realicen con ellas por razón de su condición de empleado público, en la forma en que se determine reglamentariamente por cada Administración.

**9.- ¿Está sujeta la Revisión en Vía Administrativa, de los «actos tributarios» a algún límite?**

Sí. Básicamente dos:

1.- Cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme, no serán revisables en ningún caso los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones ni las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas. Es lo que se conoce como «cosa juzgada». En palabras de la Audiencia Nacional (SAN 28.03.2012, de Rec. 702/2010, ECLI:ES:AN:2012:1337) «/.../ la cosa juzgada, produce como efecto, la intangibilidad de lo decidido en la misma, razón por la que la pretensión deducida en modo alguno podría prosperar sino a través del recurso extraordinario de revisión jurisdiccional.»

2.- Las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones sobre los que hubiera recaído resolución económico-administrativa, no podrán ser revisados en vía administrativa, cualquiera que sea la causa alegada, salvo en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217, rectificación de errores del artículo 220 y recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 LGT. Es lo que se conoce, siquiera sea de forma inapropiada, la «cosa juzgada administrativa».

A ello se añade por razones técnicas, dos más:

1.- Las resoluciones y los acuerdos de terminación dictados por los tribunales económico-administrativos, así como los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones a los que se refieran dichos acuerdos y resoluciones, no serán susceptibles de revocación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 213.2 LGT.

Las resoluciones económico-administrativas no se pueden revocar (en vía administrativa ordinaria) principalmente por razones de firmeza, seguridad jurídica y la independencia funcional de los tribunales que las dictan. La revisión de dichas resoluciones corresponde exclusivamente a los órganos judiciales (Jurisdicción Contencioso-Administrativa).



2.- Sólo serán susceptibles de ser impugnadas en vía económico-administrativa, a través de la reclamación en primera o única instancia las denominadas «actuaciones tributarias impugnables», esto es: las siguientes actuaciones u omisiones de los particulares en materia tributaria:

- Las relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente.
- Las relativas a las obligaciones de practicar y soportar retenciones o ingresos a cuenta.
- Las relativas a la obligación de expedir, entregar y rectificar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.
- Las derivadas de las relaciones entre el sustituto y el contribuyente.

**10.- ¿Existe la «cosa juzgada administrativa»?**

No. El Tribunal Supremo tiene por reiterado que la cosa juzgada solo puede predicarse en vía jurisdiccional, pero no en vía administrativa. Y así afirma, por todas, STS de 13.10.2015, Rec. 30/2013, ECLI:ES:TS:2015:4186, que «.../. Aunque propiamente no pueda hablarse de cosa juzgada administrativa, al ser esta una institución de las resoluciones judiciales en sus dos aspectos, uno de carácter negativo, que se identifica con la firmeza o impugnabilidad y que consiste en la imposibilidad de sustituir con otra la resolución pasada en autoridad de cosa juzgada; otro de carácter positivo, el de la efectividad u obligado respeto del Tribunal a lo dispuesto en la resolución con fuerza de cosa juzgada, con la consiguiente necesidad jurídica de atenerse a lo resuelto y de no decidir ni proveer diversa o contraria a ello, la expresión de cosa juzgada administrativa que utiliza la Sala de instancia hay que entenderla como equivalente a firmeza administrativa, que es lo que ocurre en el caso de autos, al pretender Josel, S.L., volver a plantear temas ya resueltos definitivamente y en sentido desestimatorio por la resolución del TEAC de 17 de abril de 2008».

**11.- ¿Cuáles son los medios de revisión en vía administrativa?**

Los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse, conforme a lo establecido en los capítulos siguientes, mediante:

- Los procedimientos especiales de revisión.
- El recurso de reposición.
- Las reclamaciones económico-administrativas.

**12.- ¿Se han de motivar las resoluciones de los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones?**

Sí. Las resoluciones de los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones regulados en este título deberán ser motivadas, con sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho.

También deberán motivarse los actos dictados en estos procedimientos relativos a las siguientes cuestiones:

- La inadmisión de escritos de cualquier clase presentados por los interesados (por ejemplo, art. 217.3 LGT sobre inadmisión a trámite de las solicitudes formuladas por los interesados, sin necesidad de recabar dictamen del órgano consultivo, cuando el acto no sea firme en vía administrativa o la solicitud no se base en alguna de las causas de nulidad del apartado 1 de este artículo o carezca manifiestamente de fundamento, así como en el supuesto de que se hubieran desestimado en cuanto al fondo otras solicitudes sustancialmente iguales)
- La suspensión de la ejecución de los actos impugnados, la denegación de la suspensión y la inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión, por ejemplo, art. 233.5 LGT en cuanto dispone que el tribunal económico-administrativo decidirá sobre la admisión a trámite de la solicitud de suspensión en los supuestos a los que se refieren los apartados 4 y 5 de ese artículo, y la inadmitirá cuando no pueda deducirse de la documentación aportada en la solicitud de suspensión o existente en el expediente administrativo, la existencia de indicios de los perjuicios de difícil o imposible reparación o la existencia de error aritmético, material o de hecho
- La abstención de oficio para conocer o seguir conociendo del asunto por razón de la materia.
- La procedencia o improcedencia de la recusación (ex art. 24 de la Ley 40/2015 de Régimen Jurídico del Sector Público), la denegación del recibimiento a prueba (Vid. STS 1511/2025, de 24.11.2025, ECLI:ES:TS:2025:5229) o de cualquier diligencia de ella y la caducidad de la instancia.
- Las que limiten derechos subjetivos de los interesados en el procedimiento.
- La suspensión del procedimiento o las causas que impidan la continuación del mismo.

**13.- ¿Qué son «los precios públicos»? ¿Se revisan en el marco de la Ley General Tributaria?**

Los precios públicos son —ex art. 24 Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos— las contraprestaciones pecuniarias que se satisfagan por la prestación de servicios o la realización de actividades efectuadas en régimen de Derecho público cuando, prestándose también tales servicios o actividades por el sector privado, sean de solicitud voluntaria por parte de los administrados.



En otros términos, son contraprestaciones económicas (no tributarias) que los ciudadanos pagan voluntariamente a la Administración Pública por la prestación de servicios, realización de actividades o entrega de bienes. Se caracterizan por no ser obligatorios, poder ser prestados también por el sector privado y buscar, al menos, cubrir el coste del servicio, actividad o entrega (que es llamado principio de equivalencia). Como no es un tributo, con carácter general, la revisión de la legalidad de su exacción, no se efectúa ante los órganos de revisión tributaria. Así pues, la legalidad de una liquidación de precios públicos se cuestiona principalmente en la vía administrativa mediante recurso de reposición (Ley 39/2015) ante la misma administración que dictó el acto, o —agotada la vía administrativa— en la vía judicial a través del recurso contencioso-administrativo ante los Tribunales competentes.

Ahora bien, el art. 108 Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, LBRL, establece que «contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, tales como **prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias**, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el título X de esta Ley». Alude, por tanto, al art. 14.2 del TRLHL. Es aquí donde se produce una cierta equiparación —a efectos de su revisión— entre el precio público local y el tributo.

#### **14.- ¿Qué son las «prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias»? ¿Se revisan en el marco de la Ley General Tributaria?**

Son prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario las prestaciones exigidas coactivamente que no tengan la consideración de tasas, contribuciones especiales e impuestos, y respondan a fines de interés general

En particular, se considerarán prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias aquellas que teniendo tal consideración se exijan por prestación de un servicio gestionado de forma directa mediante personificación privada o mediante gestión indirecta.

En concreto, tendrán tal consideración aquellas exigidas por la explotación de obras o la prestación de servicios, en régimen de concesión o sociedades de economía mixta, entidades públicas empresariales, sociedades de capital íntegramente público y demás fórmulas de Derecho privado.

Como no es un tributo, con carácter general, **la revisión de la legalidad de su exacción, no se efectúa ante los órganos de revisión tributaria**. Así pues, la legalidad de una liquidación de precios públicos se cuestiona principalmente en la vía administrativa mediante recurso de reposición (Ley 39/2015) ante la misma administración que dictó el acto, o —agotada la vía administrativa— en la vía judicial a través del recurso contencioso-administrativo ante los Tribunales competentes.

Ahora bien, el art. 108 Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, en adelante, LBRL, establece que «contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales, y de los restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, tales como **prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos, y multas y sanciones pecuniarias**, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el título X de esta Ley». Alude, por tanto, al art. 14.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, TRLHL. Es aquí donde se produce una cierta equiparación —a efectos de su revisión— entre la prestación patrimonial no tributaria local y el tributo.

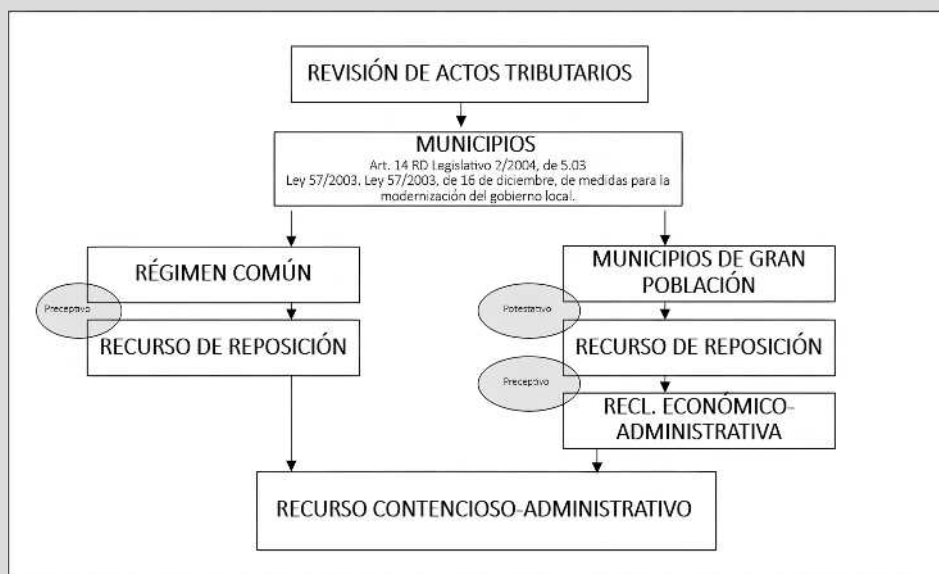
#### **15.- ¿En el ámbito de las Corporaciones Locales, existe alguna singularidad en materia de revisión de «actos tributarios»?**

Sí. El artículo 108 LBRL, que ha recibido una nueva redacción por el artículo primero de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local, señala que: «*Contra los actos sobre aplicación y efectividad de los tributos locales y de los restantes ingresos de Derecho público de las entidades locales, tales como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, precios públicos y multas y sanciones pecuniarias, se formulará el recurso de reposición específicamente previsto a tal efecto en la Ley reguladora de las haciendas locales. Dicho recurso tendrá carácter potestativo en los municipios a que se refiere el título X de esta ley.*»

Ello supone que el recurso de reposición establecido en el artículo 14 LRHL es obligatorio con carácter general, a salvo el supuesto concreto de los municipios de gran población a que se refiere el título X de la LBRL.



Ello supone, en síntesis, que en el ámbito local —y salvo en caso de municipios de gran población— el recurso de reposición agota la vía administrativa; sus resoluciones son impugnables en el orden contencioso (Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, ex art. 8 LJCA), y en el supuesto de que se tratase de un ayuntamiento que tuviese el órgano económico-administrativo al que se refiere el título X de la Ley 7/1985, el recurso de reposición tendría carácter potestativo y contra la resolución del mismo podría interponerse reclamación económico-administrativa ante el citado órgano, cuya resolución pondría fin a la vía administrativa, y contra la misma procedería el recurso contencioso-administrativo (*Vid.* Consulta DGT V1763-24, de 17.07.2024).



**16.- ¿En el ámbito de las Comunidades Autónomas, existe alguna singularidad en materia de revisión de «actos tributarios»?**

Sí. Algunas Comunidades Autónomas (v.gr. Extremadura) atribuyen a sus órganos económico-administrativos propios (v.gr. Junta Económico-Administrativa de Extremadura) competencias para resolver la legalidad, no solo de las reclamaciones interpuestas contra actos de aplicación de tributos propios, de imposición de sanciones tributarias derivadas de aquellos, sino también las de recaudación de los demás ingresos de derecho público de la Administración de la Comunidad Autónoma de Extremadura (tasas, precios públicos, multas, reintegros de subvenciones, etc.).

**17.- ¿Dónde se revisa la legalidad de las denominadas «prestaciones patrimoniales no tributarias» dictadas por la Administración General del Estado y Comunidades Autónomas?**

La revisión en vía administrativa de las prestaciones patrimoniales no tributarias (tarifas de servicios públicos, tasas no fiscales) dictadas por la Administración General del Estado y las Comunidades Autónomas se articula principalmente a través del recurso de alzada o reposición, según la estructura orgánica, seguido de la vía contencioso-administrativa, sin utilizar tribunales económico-administrativos, al no ser tributos. Al no ser ingresos tributarios (sino tarifas, las más de las veces), su revisión sigue el régimen jurídico general de los actos administrativos, no la normativa tributaria especial.

La resolución del recurso pone fin a la vía administrativa, permitiendo el acceso a la jurisdicción contencioso-administrativa.

**18.- ¿Cómo se sabe qué Recurso o reclamación se puede interponer contra un acto de aplicación del tributo o una sanción?**

Para saber qué recurso interponer contra un acto tributario o una sanción de esa naturaleza, se debe mirar el apartado de «Recursos» o «Pie de recursos» que aparece al final de la notificación que se ha comunicado.



Por ley, las Administraciones públicas —cualquiera que sea su denominación y naturaleza— tienen la obligación de informar, cuando notifican un acto, sobre los recursos que proceden, el órgano ante quien han de interponerse y su plazo. Esa información, popularmente llamada «pie de recursos», es un requisito —no para la validez del acto en cuestión— para la eficacia del acto administrativo, aunque no parte del mismo, sino de la notificación, un acto de ejecución distinto. El incumplimiento de esa obligación por parte de la Administración no puede perjudicar en sus derechos e intereses a los ciudadanos afectados.

El artículo 50.2 LPAC así lo prevé: Toda notificación deberá ser cursada dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado, y deberá contener el texto íntegro de la resolución, con indicación de si pone fin o no a la vía administrativa, la expresión de los recursos que procedan, en su caso, en vía administrativa y judicial, el órgano ante el que hubieran de presentarse y el plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar, en su caso, cualquier otro que estimen procedente.

El pie de recurso ha de formar parte de la notificación de todos los actos administrativos, conforme dispone el ya citado artículo 50.2 de la LPAC, pero también de la publicación cuando esta sustituya a la notificación, ya que, tal como dispone el artículo 45 LPAC, «la publicación de un acto deberá contener los mismos elementos que el artículo 40.2 LPAC exige respecto de las notificaciones».

En el ámbito económico-administrativo, el art. 234 LGT dispone que todos los actos y resoluciones que afecten a los interesados o pongan término en cualquier instancia a una reclamación económico-administrativa serán notificados a aquéllos, bien por medios electrónicos, bien en el domicilio señalado o, en su defecto, de acuerdo con el artículo 112 LGT. La notificación —postal, presencial o telemática— deberá expresar si el acto o resolución es o no definitivo en vía económico-administrativa y, en su caso, los recursos que procedan, órgano ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin que ello impida que los interesados puedan ejercitar cualquier otro recurso que estimen pertinente.

**19.- ¿Cómo se sabe qué Recurso o reclamación se puede interponer contra una actuación tributaria reclamable, como por ejemplo una retención o repercusión tributaria mal practicadas?**

Como no son «actos de la Administración» no se notifican a los obligados tributarios con arreglo a lo dispuesto en la LPAC y en la LGT.

Así, por ejemplo, si el perceptor de cantidades sometidas a retención considera que la retención que le han practicado no se ajusta a la que se le hubiera debido practicar, sólo puede impugnar el acto de retención mediante reclamación económico-administrativa en el plazo de un mes contado desde el día siguiente a aquel en que quede constancia de la realización u omisión de la retención. Se advierte que la expresión legal (desde que quede constancia de la realización u omisión de la retención) es muy amplia. Mutatis mutandis, lo expuesto es de aplicación cuando de acto de repercusión o sustitución se trate.

**20.- ¿Se pueden revisar en vía administrativa las Disposiciones legales, como por ejemplo una Orden de Módulos?**

No, con matices doctrinales. La LGT no prevé la posibilidad citada. No obstante, alguna sentencia del Tribunal Supremo (por todas, S. 28.11.2001, Rec. 563/200, ECLI:ES:TS:2001:9312) deja entrever tal posibilidad, pero limita su legitimación para accionar sólo a la Administración Pública, afirmando que «Se aprecia claramente cómo en la revisión de oficio de las disposiciones administrativas se excluye de modo tajante la solicitud del interesado, que sí subsiste como modo de iniciación del procedimiento para los actos administrativos, de manera que la revisión de oficio de las disposiciones generales se concibe como una auténtica y verdadera actuación “ex officio”, respecto de la cual los particulares sólo pueden actuar por vía del derecho de petición.»

**21.- ¿Se pueden ampliar los plazos para cumplimentar los diversos trámites previstos en los procedimientos de revisión?**

Sí. Con matices. La Administración, salvo precepto en contrario, podrá conceder de oficio o a petición de los interesados, una ampliación de los plazos establecidos, que no exceda de la mitad de los mismos, si las circunstancias lo aconsejan y con ello no se perjudican derechos de tercero. El acuerdo de ampliación deberá ser notificado a los interesados.

La ampliación de los plazos por el tiempo máximo permitido **se aplicará en todo caso** a los procedimientos tramitados por las misiones diplomáticas y oficinas consulares, así como **a aquellos que, sustanciándose en el interior, exijan cumplimentar algún trámite en el extranjero o en los que intervengan interesados residentes fuera de España.**

Quedan fuera de esta previsión los plazos del procedimiento económico-administrativo, general o abreviado, que no serán susceptibles de prórroga ni precisarán que se declare su finalización (art. 234.3 LGT), salvo lo dispuesto en el párrafo anterior para interesados no residentes en España.



**22.- ¿Se pueden ampliar los plazos para resolver y notificar los procedimientos de revisión?**

Excepcionalmente, cuando se hayan agotado los medios personales y materiales disponibles referidos por el art. 21.5 LPAC, el órgano competente para resolver, a propuesta, en su caso, del órgano instructor o el superior jerárquico del órgano competente para resolver, podrá acordar de manera motivada la ampliación del plazo máximo de resolución y notificación, no pudiendo ser éste superior al establecido para la tramitación del procedimiento.

Contra el acuerdo que resuelva sobre la ampliación de plazos, que deberá ser notificado a los interesados, no cabrá recurso alguno.

**23.- ¿Cómo puede llevarse a efecto la impugnación en vía administrativa de los actos y sanciones tributarios?**

La revisión de los actos administrativos de carácter tributario puede llevarse a efecto en dos vías distintas:

1. En la vía administrativa, cuando son los propios órganos de la Administración los que verifican la revisión.
2. En la vía jurisdiccional, cuando la revisión se consigue acudiendo a los tribunales de justicia a través del recurso contencioso-administrativo.

**Artículo 2.** Contenido de la solicitud o del escrito de iniciación.

1. Cuando los procedimientos regulados en este reglamento se inicien a instancia del interesado, la solicitud o el escrito de iniciación deberán contener los siguientes extremos:

- a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio del interesado. En el caso de que se actúe por medio de representante, se deberá incluir su identificación completa.
- b) Órgano ante el que se formula el recurso o reclamación o se solicita el inicio del procedimiento.
- c) Acto administrativo o actuación que se impugna o que es objeto del expediente, fecha en que se dictó, número del expediente o clave alfanumérica que identifique el acto administrativo objeto de impugnación y demás datos relativos a este que se consideren convenientes, así como la pretensión del interesado.
- d) Domicilio que el interesado señala a los efectos de notificaciones.
- e) Lugar, fecha y firma del escrito o la solicitud.
- f) Cualquier otro establecido en la normativa aplicable.

2. Si la solicitud o el escrito de iniciación no reúne los requisitos que señala el apartado anterior, y sin perjuicio de las normas especiales de subsanación contenidas en este reglamento, se requerirá al interesado para que en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos con indicación de que la falta de atención a dicho requerimiento determinará el archivo de las actuaciones y se tendrá por no presentada la solicitud o el escrito.

**Concordancias**

Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social (Disposición final segunda: La colaboración social en la gestión tributaria:)

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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.

Orden HAC/1361/2025, de 20 de noviembre, por la que se regula la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos para la interposición, tramitación y resolución de las reclamaciones y recursos en vía económico-administrativa por los obligados tributarios, y se aprueban diversos formularios.



Resolución de 19 de octubre de 2005, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se extiende la colaboración social a la presentación por vía telemática del recurso de reposición y se aprueba el documento normalizado para acreditar la representación para su presentación por vía telemática en nombre de terceros.

Arts. 9 y ss. Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, sobre Identificación y firma de los interesados en el procedimiento administrativo. Con carácter general, para realizar cualquier actuación prevista en el procedimiento administrativo, será suficiente con que los interesados acrediten previamente su identidad a través de cualquiera de los medios de identificación previstos en esta Ley. Las Administraciones Públicas sólo requerirán a los interesados el uso obligatorio de firma para:

- a) Formular solicitudes.
- b) Presentar declaraciones responsables o comunicaciones.
- c) Interponer recursos.
- d) Desistir de acciones.
- e) Renunciar a derechos.

El art. 68 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, LPAC (Subsanación y mejora de la solicitud) dispone que si la solicitud de iniciación no reúne los requisitos que señala el artículo 66, y, en su caso, los que señala el artículo 67 u otros exigidos por la legislación específica aplicable, se requerirá al interesado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, **con indicación de que, si así no lo hiciera, se le tendrá por desistido de su petición**, previa resolución que deberá ser dictada en los términos previstos en el artículo 21 LPAC., precisando que «*si alguno de los sujetos a los que hace referencia el artículo 14.2 y 14.3 presenta su solicitud presencialmente, las Administraciones Públicas requerirán al interesado para que la subsane a través de su presentación electrónica. A estos efectos, se considerará como fecha de presentación de la solicitud aquella en la que haya sido realizada la subsanación*».

Las referencias a la letra del art. 1 «cualquier otro establecido en la normativa aplicable» se refieren, básicamente, a lo dispuesto en la normativa específica sobre ingresos indebidos, que se articula mediante procedimientos especiales y complementarios, o, por ejemplo, a las alegaciones y pruebas a presentar al tiempo de promover el Recurso de Reposición (art. 23 RGRVA) o las REA que se tramitan por el procedimiento abreviado (art. 246 LGT) o, en el caso del artículo 241 bis LGT. Recurso de anulación la necesidad de incluir en el escrito de interposición las alegaciones y las pruebas pertinentes. Asimismo, en los términos del artículo 242 LGT. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio., la necesidad de acompañar «el documento acreditativo de la notificación recibida o, en su caso, del conocimiento del contenido esencial de la resolución».

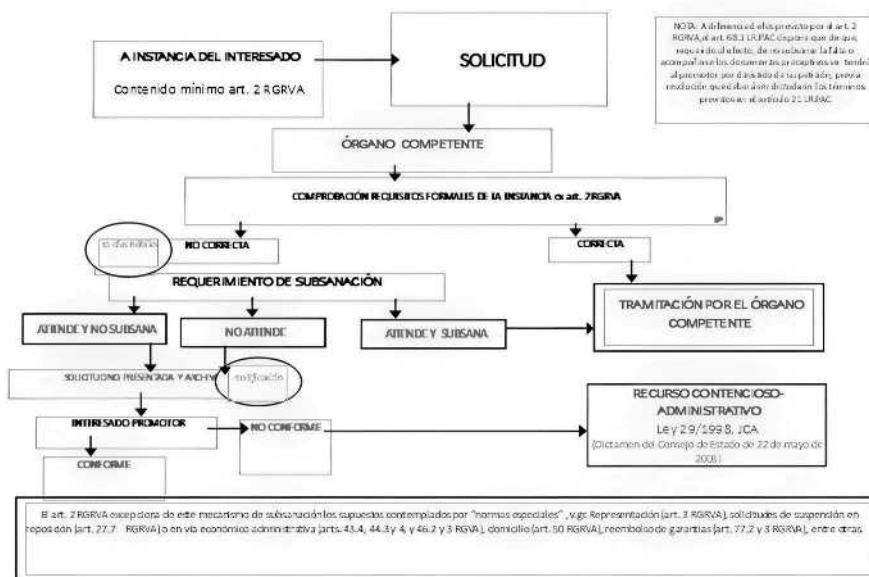
## 2. Escrito de interposición, pretensión, cuestión y otros. Definiciones en sede de revisión de actos

CONCEPTO	PRECEPTO	DEFINICIÓN-CONTENIDO
ESCRITO DE INICIACIÓN SOLICITUD	Art. 2.1 RGRVA	<b>Documento</b> , sometido o no a Modelo oficial, en el que el eventual interesado solicita <b>formalmente</b> tener por <b>interpuesta</b> una reclamación económico-administrativa o un recurso de dicha naturaleza.
PRETENSIÓN	Art. 2.1. e) RGRVA	<b>Declaración</b> de voluntad, de conocimiento o juicio que se <b>solicita</b> al Órgano de Revisión.
CUESTIÓN	Art. 2 bis RGRVA Arts. 23 y 26 RGRVA Art. 52 RGRVA Art. 58 RGRVA Art. 59 RGRVA Art. 62 RGRVA	<b>Temas o aspectos</b> , de carácter procedimental o de derecho sustantivo, que, derivados directa o indirectamente del expediente de revisión, se someten a la consideración del Órgano de revisión con la intención de lograr la revisión del acto, actuación o sanción impugnados, con las consecuencias a ello inherentes.
OTROS	Art. 2.1.f) RGRVA Art. 3.1 RGRVA Art. 17.2 RGRVA	1.- Cuando se actúe por medio de representante, este deberá acreditar <b>representación bastante</b> . 2.- <b>Alegaciones</b> (art. 23.1 LGT) y <b>alegaciones y pruebas</b> (art. 246.1 LGT) 3.- <b>Justificación</b> del ingreso indebido y Declaración expresa del <b>medio elegido</b> por el que haya de realizarse la devolución de ingresos indebidos



### 3. Subsanción de la instancia o solicitud

#### SUBSANACIÓN DEL CONTENIDO DE LA SOLICITUDO DEL ESCRITO DE INICIACIÓN (art. 2 .2 RGRVA).



El art. 2 RGRVA exceptúa de este requisito de subsanación los supuestos contemplados por "normas especiales", v.g. Representación (art. 3 RGRVA), solicitudes de suspensión en reposición (art. 27.7 RGRVA) o en vía económica administrativa (arts. 43.4, 44.3 y 4, y 46.2 y 3 RGRVA), domicilio (art. 50 RGRVA), reembolso de garantías (art. 77.2 y 3 RGRVA), entre otras.

### 4. Contenido de la instancia. Diferencias entre LPAC y RGRVA

ESCRITO DE INICIACIÓN DIFERENCIAS ENTRE LPAC Y RGRVA		
ELEMENTO LPAC	ELEMENTO RGRVA	POTENCIAL EXPLICACIÓN
Nombre y apellidos del interesado y, en su caso, de la persona que lo representa	Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio del interesado. En el caso de que se actúe por medio de representante, se deberá incluir su identificación completa	Añade la RGRVA referencias a las personas jurídicas, con mención del NIF. Añade la RGRVA que el representante se ha identificar completamente, con nombre, apellidos, NIF/NIE y la acreditación de la representación (ej. poder notarial), a través de la presentación telemática de poder notarial o cualquier otro documento que deje constancia fehaciente de su existencia. En vía económico-administrativa se tendrá por acreditada la representación voluntaria, sin necesidad de aportar uno de los medios establecidos en el artículo 46.2 LGT, cuando la representación hubiera sido admitida por la Administración Tributaria en el procedimiento en el que se dictó el acto impugnado
Identificación del medio electrónico, o en su defecto, lugar físico en que desea que se practique la notificación. Adicionalmente, los interesados podrán aportar su dirección de correo electrónico y/o dispositivo electrónico con el fin de que las Administraciones Públicas les avisen del envío o puesta a disposición de la notificación	Acto administrativo o actuación que se impugna o que es objeto del expediente, fecha en que se dictó, número del expediente o clave alfanumérica que identifique el acto administrativo objeto de impugnación y demás datos relativos a éste que se consideren convenientes	Por su singularidad, el RGRVA exige que se identifique el acto, actuación o sanción, pues lo que se pretende, en puridad, es la revisión de estos. El RGRVA obvia que se pueda aportar la dirección de correo electrónico con el fin de que se les avise del envío o puesta a disposición de la notificación de la resolución del procedimiento. No hay ningún problema, ni hay problema en especificar el medio preferente para ser notificado de los diversos trámites y actuaciones.
Hechos, razones y petición en que se concrete, con toda claridad, la solicitud.	La pretensión del interesado	La pretensión es un concepto más propio del Derecho contencioso, con sus diferencias entre pretensiones declarativas, ejecutivas y de plena jurisdicción. La LGT desconoce este concepto.
Lugar y fecha y firma del solicitante o acreditación de la autenticidad de su voluntad expresada por cualquier medio.	Lugar, fecha y firma del escrito o la solicitud	El RGRVA omite que se pueda acreditar la autenticidad de su voluntad expresada por cualquier medio, tal que la firma electrónica y cualificada, o los certificados electrónicos.
Órgano, centro o unidad administrativa a la que se dirige y su correspondiente código de identificación	Órgano ante el que se formula el recurso o reclamación o se solicita el inicio del procedimiento	El RGRVA es más restrictivo a la hora de identificar el órgano competente para tramitar, y omite mención alguna sobre el "código de identificación" administrativo. El código de identificación de los órganos administrativos en España es el DIR3 (Directorio Común de Unidades Orgánicas y Oficinas).

#### Preguntas

#### 1.- ¿Qué diferencia hay entre «solicitud» y «escrito de iniciación» a los efectos del art. 2 RGRVA?

En realidad, pocas. La **solicitud** es el documento formal que presenta una persona interesada ante la Administración para solicitar algo, como, en este caso, la iniciación de un procedimiento de revisión. Por otro



lado, el **escrito de iniciación** es el documento que contiene la solicitud y otros elementos necesarios para iniciar un procedimiento administrativo.

El escrito de iniciación recibe, a veces, la denominación de «escrito de interposición» (arts. 21, 23, 52, 54, 61, 65 y 69 RGRVA).

## **2.- ¿Cuál es el contenido mínimo común a todas las solicitudes o escritos de iniciación?**

El art. 2 del RGRVA contiene una disposición general aplicable en aquellos casos en que el procedimiento de revisión sea cual sea, se inicie a instancia del interesado y no de oficio.

A tal efecto, se incluye aquellas que permiten identificar al administrado (nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio del interesado) el órgano de la Administración al que se dirige el escrito, el acto administrativo objeto de solicitud o recurso, la fecha en que se dictó, número del expediente o clave alfanumérica que identifique el acto administrativo objeto de impugnación y demás datos relativos a este que se consideren convenientes, así como la pretensión del interesado. El domicilio que el interesado señala a los efectos de notificaciones. Y, ciertamente denostado, lugar, fecha y firma del escrito o la solicitud.

Eventualmente, cualquier otro establecido en la normativa aplicable, como ocurre en el Procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en los supuestos del artículo 221.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, donde exige además: a) Justificación del ingreso indebido; b) Declaración expresa del medio elegido por el que haya de realizarse la devolución, de entre los señalados por la Administración competente y c) En su caso, una solicitud de compensación, en los términos previstos en el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 1684/1990, de 20 de diciembre.

También es necesario, cuando se trata de la interposición de un recurso de reposición, hacer constar que no se ha impugnado el mismo acto en la vía económico-administrativa (art. 21 RGRVA).

## **3.- ¿Los defectos advertidos en el escrito de iniciación son subsanables?**

Sí. Ex art. 2.2 RGRVA si la solicitud o el escrito de iniciación no reúne los requisitos establecidos reglamentariamente, y sin perjuicio de las normas especiales de subsanación contenidas en ese reglamento, se requerirá al interesado para que en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos con indicación de que la falta de atención a dicho requerimiento determinará el archivo de las actuaciones y se tendrá por no presentada la solicitud o el escrito.

A diferencia de lo establecido por el RGRVA, el art. 68.1 LPAC dispone —en supuestos similares al contemplado— que si la solicitud de iniciación no reúne los requisitos exigidos por la legislación específica aplicable, se requerirá al interesado para que, en un plazo de diez días, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos, con indicación de que, si así no lo hiciera, se le tendrá por desistido de su petición, previa resolución que deberá ser dictada en los términos previstos en el artículo 21 LPAC.

## **4.- ¿Se puede mejorar una instancia o solicitud de inicio?**

Sí. La mejora de la solicitud, regulada en el art. 68.3 LPAC —de aplicación supletoria al caso—, es una modificación o ajuste voluntario de la petición/pretensión inicial realizada por el interesado o solicitada por el órgano administrativo. A diferencia de la subsanación, no busca corregir errores formales, sino mejorar el contenido o alcance de lo solicitado.

Mientras la subsanación (art. 68.1 LPAC) es obligatoria para corregir errores o defectos subsanables, la mejora (art. 68.3 LPAC) es opcional y mejora la calidad o precisión de la solicitud o instancia.

## **5.- Dispone el 2.2 RGRVA que, si la solicitud o el escrito de iniciación no reúne los requisitos establecidos reglamentariamente, y sin perjuicio de las normas especiales de subsanación contenidas en ese reglamento, se procederá a su subsanación. ¿A qué normas especiales se refiere el artículo?**

Se pueden requerir potenciales defectos en la «representación bastante» (regla especial) con la que se dice actuar por un tercero, para que este SUBSANE, APORTE O RATIFIQUE la representación invocada (art. 3 RGRVA); existen reglas especiales para la subsanación de las solicitudes de suspensión en vía económico-administrativa (arts. 43.4, 44.3 y 4, y 46.2 y 3 RGRVA); una regla especial para atender requerimiento de subsanación en el domicilio señalado a efectos de notificaciones (art. 50.2 RGRVA), así como una regla especial en la tramitación del procedimiento para el reembolso del coste de las garantías aportadas ex arts. 75 y ss. RGRVA.

## **6.- ¿Pueden los extranjeros interponer procedimientos, recursos y reclamaciones administrativas?**

Sí. Los extranjeros pueden interponer procedimientos, recursos y reclamaciones tributarios en España. Y no solo pueden: tienen exactamente los mismos derechos que cualquier ciudadano cuando se trata



de defender sus intereses ante la Administración. La LPAC —de aplicación supletoria— no exige ser español ni tener residencia legal para ejercer estos derechos. Lo relevante es tener un interés legítimo en el procedimiento.

En su caso, y con matices, el uso y cumplimentación de apellidos extranjeros en documentos oficiales en España se rige por la normativa del Registro Civil español, que busca adaptar los nombres extranjeros a la estructura de dos apellidos (paterno y materno). Si el extranjero (v.gr. norteamericano, inglés, japonés o chino) solo usa un apellido, este se duplicará para cumplimentar los dos apellidos exigidos legalmente. En el caso de ciudadanos de la UE (v.gr. Francia, Italia, Alemania, Dinamarca, entre otros), utilizarán exactamente el nombre y apellido que figuran en su documento oficial. Y si solo tiene un apellido, eso es lo que debe constar.

#### **7.- ¿Pueden los interesados especificar un medio concreto para recibir notificaciones en el curso de los procedimientos de revisión?**

Sí, pero con limitaciones. La legislación actual (Ley 39/2015 en España) establece una obligación para ciertos colectivos de relacionarse telemáticamente. Así, estarán obligados a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas para la realización de cualquier trámite de un procedimiento administrativo, al menos, los siguientes sujetos:

- a) Las personas jurídicas.
- b) Las entidades sin personalidad jurídica.
- c) Quienes ejerzan una actividad profesional para la que se requiera colegiación obligatoria, para los trámites y actuaciones que realicen con las Administraciones Públicas en ejercicio de dicha actividad profesional. En todo caso, dentro de este colectivo se entenderán incluidos los notarios y registradores de la propiedad y mercantiles.
- d) Quienes representen a un interesado que esté obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración.
- e) Los empleados de las Administraciones Públicas para los trámites y actuaciones que realicen con ellas por razón de su condición de empleado público, en la forma en que se determine reglamentariamente por cada Administración.

Las personas físicas podrán elegir en todo momento si se comunican con las Administraciones Públicas para el ejercicio de sus derechos y obligaciones a través de medios electrónicos o no. El medio elegido por la persona para comunicarse con las Administraciones Públicas podrá ser modificado por aquella en cualquier momento.

En vía económico-administrativa, el art. 50 RGRVA dispone reglas específicas.

#### **8.- ¿Se puede solicitar a través de estos mecanismos de revisión las denominadas «pretensiones de plena jurisdicción»?**

La pretensión de plena jurisdicción es la acción subjetiva que busca no solo anular un acto administrativo ilegal (pretensión declarativa), sino también el reconocimiento, restablecimiento o reparación de un derecho subjetivo particular afectado (restablecimiento del status quo).

El RGRVA no las contempla.

Excepcionalmente, el art. 106 LPAC dispone para la revisión de actos nulos de pleno derecho que las Administraciones Públicas, al declarar la nulidad de una disposición o acto, podrán establecer, en la misma resolución, las **indemnizaciones que proceda reconocer a los interesados**, si se dan las circunstancias previstas en los artículos 32.2 y 34.1 LPAC sin perjuicio de que, tratándose de una disposición, subsistan los actos firmes dictados en aplicación de la misma.

### **Artículo 2 bis.** Suspensión del procedimiento de revisión en caso de procedimiento amistoso.

En aquellos casos en que, de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional vigésimo primera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, haya de procederse a la suspensión de un procedimiento de revisión de los regulados en su título V, como consecuencia de la tramitación simultánea de un procedimiento amistoso sobre las mismas cuestiones, la autoridad competente española a que se refiere el artículo 2 del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, comunicará al órgano revisor los recursos administrativos o judiciales interpuestos por el solici-



tante o por las demás partes implicadas que consten en la solicitud de inicio del procedimiento amistoso o cualquier otro recurso de los que tuviese conocimiento.

Asimismo, dicha autoridad competente comunicará al órgano de revisión la terminación del procedimiento amistoso, adjuntando copia del acuerdo de terminación, a los efectos de proceder a alzar la suspensión del procedimiento de revisión y de su resolución.

#### Concordancias

Disposición adicional primera del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, introducida por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Disposición adicional vigésimo primera (Suspensión en supuestos de tramitación de procedimientos amistosos), añadida por el art. único.64 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, en cuya virtud en caso de que, de conformidad con lo dispuesto en la disposición adicional primera.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, se simultanee un procedimiento amistoso en materia de imposición directa previsto en los convenios o tratados internacionales con un procedimiento de revisión de los regulados en el Título V de esta Ley, se suspenderá este último hasta que finalice el procedimiento amistoso.

Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

Real Decreto-ley 3/2020, de 4 de febrero, de medidas urgentes por el que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas de la Unión Europea en el ámbito de la contratación pública en determinados sectores; de seguros privados; de planes y fondos de pensiones; del ámbito tributario y de litigios fiscales.

Recuérdese: El Procedimiento Amistoso (PROCAMI) constituye un mecanismo previsto con carácter general en el Modelo de Convenio de la OCDE, que tiene por objeto dar solución a los conflictos surgidos entre dos soberanías tributarias en aquellos supuestos en que la actuación de cualquiera de ellas provoca una imposición no conforme con el Convenio suscrito entre ambos Estados, o puede producir un supuesto de doble imposición. La solicitud de un procedimiento amistoso es independiente de la interposición de un recurso administrativo, una reclamación económico-administrativa o un recurso contencioso-administrativo, y compatible con ella. En esencia, la **suspensión del procedimiento de revisión** (administrativo o contencioso) en caso de un procedimiento amistoso tributario es un mecanismo legal, regulado en España por la Ley General Tributaria (LGT) y su reglamento, que permite paralizarlo temporalmente para esperar la resolución de un procedimiento amistoso (como los previstos en convenios de doble imposición) que busca evitar la doble imposición, notificándose la conclusión para reanudarlo, especialmente si hay un acuerdo entre autoridades o si el asunto es sancionador y no firme. En estos casos, la autoridad competente española a que se refiere el artículo 2 del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, comunicará al órgano revisor: a) Los recursos administrativos o judiciales interpuestos por el solicitante o por las demás partes implicadas que consten en la solicitud de inicio del procedimiento amistoso o cualquier otro recurso de los que tuviese conocimiento; y b) La terminación del procedimiento amistoso, adjuntando copia del acuerdo de terminación, a los efectos de proceder a alzar la suspensión del procedimiento de revisión y dictar la resolución correspondiente.



## 5. Suspensión del procedimiento. Procedimientos amistosos

### SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN EN CASO DE PROCEDIMIENTO AMISTOSO (art. 2 bis RGRVA)

La suspensión del procedimiento de revisión en caso de procedimiento amistoso (PA) en materia tributaria se aplica cuando se simultanea un procedimiento de revisión (reposición o económico-administrativo) con un PA. Es la Ley General Tributaria (LGT) (Ley 58/2003), en su disposición adicional y gésimo primera, en la nueva redacción dada a partir de 2015, la que establece que en caso de que se simultanee un procedimiento amistoso en materia de imposición directa previsto en los convenios o tratados internacionales con un procedimiento de revisión administrativa (título V de la LGT), sobre las mismas cuestión, se suspenderá este último hasta que finalice el procedimiento amistoso.

<b>FUNDAMENTO</b>	Quando se inicia un procedimiento amistoso previsto en un convenio internacional, se puede suspender el procedimiento de revisión (recursos administrativos o económicos) respecto a los mismos elementos de la obligación tributaria. Esta suspensión es fundamental para evitar ejecuciones de actos que podrían ser modificados por el acuerdo amistoso internacional.
<b>SOLICITUD Y EFECTOS</b>	Podrá solicitarla cualquier persona que haya solicitado el inicio de un procedimiento amistoso. El obligado tributario debe aportar la solicitud de inicio del procedimiento amistoso y la garantía si se solicita simultáneamente la suspensión del ingreso de la deuda, de lo contrario no surtirá efectos. De conformidad con el artículo 61.5 del Reglamento de procedimientos amistosos, la solicitud de suspensión se presentará mediante un escrito que deberá contener los siguientes extremos y deberá ir acompañado de la siguiente documentación, así como de cualquier otro que el obligado tributario estime pertinente para justificar la concurrencia de los requisitos necesarios para su concesión.
<b>GARANTÍAS</b>	Las garantías que deben aportarse son las previstas en el párrafo 6.2º de la Disposición adicional primera del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes y son exclusivamente las siguientes: * Depósito de dinero o valores públicos. * Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.
<b>ÓRGANO COMPETENTE</b>	De acuerdo con el artículo 60 del Reglamento de procedimientos amistosos son competentes los órganos de recaudación que se determinan en la norma de organización específica. En el caso de los procedimientos amistosos relativos a precios de transferencia, corresponde al órgano de recaudación de la Delegación a la que esté adscrito el deudor.
<b>FINALIZACIÓN DE LA SUSPENSIÓN</b>	La autoridad competente notificará al órgano de revisión la terminación del PA y adjuntará el acuerdo final para levantar la suspensión y continuar con la resolución del procedimiento de revisión.
<b>ARCHIVO</b>	Si la solicitud de suspensión no cumple los requisitos o se gestiona incorrectamente en vía administrativa, se procederá al archivo de la misma.

Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

### Preguntas

#### 1.- ¿Qué es un procedimiento amistoso, referido como tal por el art. 2 bis RGRVA a efectos de la potencial suspensión del procedimiento de revisión?

El Procedimiento Amistoso (PROCAMI) constituye un mecanismo previsto con carácter general en el Modelo de Convenio de la OCDE que tiene por objeto dar solución a los conflictos surgidos entre dos soberanías tributarias en aquellos supuestos en que la actuación de cualquiera de ellas provoca una imposición no conforme con el Convenio suscrito entre ambos Estados, o puede producir un supuesto de doble imposición. La solicitud de un procedimiento amistoso es independiente de la interposición de un recurso administrativo, una reclamación económico-administrativa o un recurso contencioso-administrativo y compatible con ella. En esencia, la suspensión del procedimiento de revisión (administrativo o contencioso) en caso de un procedimiento amistoso tributario es un mecanismo legal, regulado en España por la Ley General Tributaria (LGT) y su reglamento, que permite paralizarlo temporalmente para esperar la resolución de un procedimiento amistoso (como los previstos en convenios de doble imposición) que busca evitar la doble imposición, notificándose la conclusión para reanudarlo, especialmente si hay un acuerdo entre autoridades o si el asunto es sancionador y no firme. En estos casos, la autoridad competente española a que se refiere el artículo 2 del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, aprobado por Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, comunicará al órgano revisor: a) Los recursos administrativos o judiciales interpuestos por el solicitante o por las demás partes implicadas que consten en la solicitud de inicio del procedimiento amistoso o cualquier otro recurso de los que tuviese conocimiento y b) la terminación del procedimiento amistoso, adjuntando copia del acuerdo de terminación, a los efectos de proceder a alzar la suspensión del procedimiento de revisión y dictar la resolución correspondiente.

#### 2.- ¿Puede solicitarse un procedimiento amistoso respecto del mismo acto administrativo objeto de un recurso administrativo, reclamación económica-administrativa o recurso contencioso-administrativo?

**Fuente: AEAT**

Sí. La solicitud de un procedimiento amistoso es independiente de la interposición de un recurso administrativo, una reclamación económico-administrativa o un recurso contencioso-administrativo y compatible con ella.



**3.- ¿Cómo interaccionan ambos procedimientos en caso de simultanearse? (Fuente: AEAT)**

Para los procedimientos amistosos iniciados a partir del 12/10/2015, en caso de simultanearse un procedimiento amistoso y un recurso interno, con la admisión de inicio del procedimiento amistoso, se procederá a la suspensión de la tramitación del recurso o reclamación hasta que se resuelva el procedimiento amistoso. No obstante, en el caso de que se haya interpuesto un recurso o reclamación contra una sanción grave impuesta con relación a los elementos de la obligación tributaria objeto del procedimiento amistoso se aplica una excepción a esta regla general:

- Si nos encontramos ante un procedimiento amistoso solicitado al amparo de un Convenio Fiscal en el que la existencia de sanciones graves excluya el acceso a la fase arbitral del procedimiento amistoso, y dicha sanción se encuentra recurrida en vía administrativa o judicial, los dos procedimientos amistoso y revisor se tramitarán en paralelo, pero se impedirá el acceso, en su caso, a la comisión arbitral del procedimiento amistoso hasta que recaiga resolución firme en vía administrativa o judicial que anule la correspondiente sanción.
- Si nos encontramos ante un procedimiento amistoso solicitado al amparo del Convenio de Arbitraje, la interposición de cualquier recurso o reclamación en vía administrativa o en vía contencioso-administrativa contra las sanciones graves suspenderá la tramitación del procedimiento amistoso desde la interposición del primer recurso que proceda hasta que recaiga resolución firme en vía administrativa o judicial en relación con la sanción.
- Si nos encontramos ante un procedimiento amistoso solicitado al amparo de la Directiva y la sanción se encuentra recurrida en vía administrativa o judicial, los dos procedimientos: amistoso y revisor se tramitarán en paralelo, pero se impedirá el acceso, en su caso, a la comisión consultiva del procedimiento amistoso hasta que recaiga resolución firme en vía administrativa o judicial que anule la correspondiente sanción.

**4.- ¿Qué ocurre si el recurso administrativo o judicial tiene un objeto más amplio que el incluido en el procedimiento amistoso? Fuente: AEAT**

Para aquellos procedimientos amistosos iniciados con posterioridad al 12/10/2015, únicamente se suspenderá la tramitación del recurso administrativo o judicial de que se trate, en cuanto a aquellos elementos de la obligación tributaria que sean objeto del procedimiento amistoso (Disposición adicional 1.ª del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según redacción dada por el artículo 217 del Real Decreto Legislativo 3/2020 y Disposición adicional 9.ª de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, según redacción dada por el art. 218 del Real Decreto Legislativo 3/2020). Por tanto, el órgano administrativo/judicial continuará con la tramitación del resto del objeto del recurso administrativo, reclamación económico-administrativa o recurso contencioso-administrativo no afectado por el procedimiento amistoso.

5.- ¿Puede recurrirse en vía administrativa o judicial el acuerdo alcanzado entre dos autoridades competentes que ponga fin al procedimiento amistoso? Fuente: AEAT

No, no puede interponerse recurso alguno contra el acuerdo alcanzado entre autoridades competentes, sin perjuicio de los recursos previstos contra el acto o actos administrativos que se dicten en aplicación de dichos acuerdos (apartado 5 de la Disposición adicional 1.ª Ley).

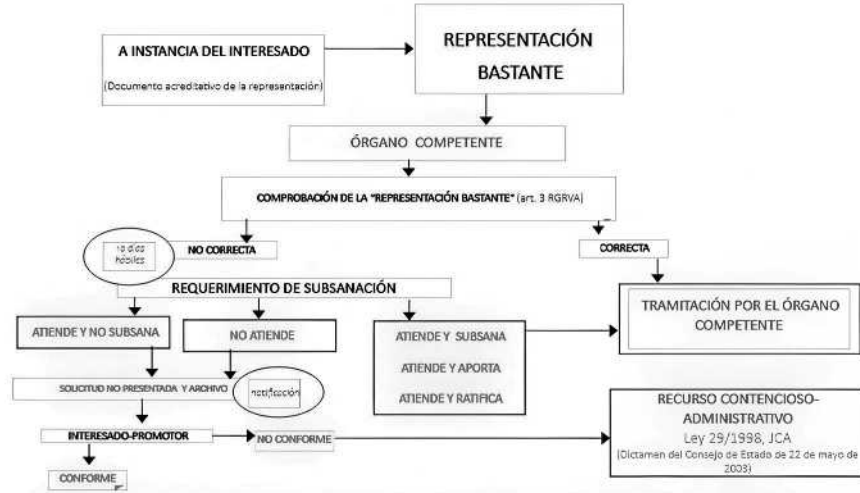
**Artículo 3. Representación.**

1. Cuando se actúe por medio de representante, este deberá acreditar representación bastante, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 respecto a la ratificación.
2. El órgano competente concederá un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, para realizar la aportación o subsanación del documento acreditativo de la representación. En ese mismo plazo el interesado podrá ratificar la actuación realizada por el representante en su nombre y aportar el documento acreditativo de la representación para actuaciones posteriores.



## 6. Subsanción de la representación. Esquema procedimental

SUBSANACIÓN DE LA REPRESENTACIÓN (art. 3 RGRVA).



La mejor Doctrina cuestiona, si no previere reglamentariamente, qué efectos se anudan a la falta de atención del requerimiento de subsanación, aportación o ratificación, citando que, parece lógico pensar que siendo supuesto diverso al art. 2 RGRVA, se debería tener al interesado-promotor por desistido de su petición, previa resolución que deberá ser dictada en los términos previstos en el artículo 21, de forma similar a lo previsto por el art. 235 4 LGT

## 7. Modalidades civiles de la representación

### REPRESENTACIÓN

Se entiende por tal, en términos civiles, la institución en virtud de la cual un tercero ajeno a la relación o relaciones jurídicas de las que es titular cierto sujeto de derecho, interviene en las mismas en nombre y por cuenta de aquél, siempre con exclusión de los actos de carácter personalísimo.

REPRESENTACIÓN LEGAL	REPRESENTACIÓN VOLUNTARIA
<p>Las personas físicas carentes de capacidad de obrar deben actuar ante la Administración por medio de su representante legal y, a decisión de éste, pueden hacerlo por medio de voluntario. Asimismo, las personas jurídicas han de actuar por medio de su órgano de representación y administración y, en su caso, por medio de representante voluntario, mediante poder concedido por aquél.</p> <p>La representación legal se caracteriza por las siguientes notas:</p> <p>a) Se produce por imperativo de la norma a partir del concurso de una determinada situación de hecho, prevista normalmente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- minoría de edad (patra potestad);</li> <li>- carencia de patria potestad (tutela);</li> <li>- incapacitación (tutela, patria potestad prerrogada).</li> </ul> <p>b) Es general, opera para todas las relaciones jurídicas del sujeto representado, o para todas las de cierta especie, no sólo en relación con una o varias relaciones concretas.</p> <p>c) No puede dejarse sin efecto en tanto no desaparezca la causa de la misma. No depende de la voluntad del representado. Su terminación se puede producir automáticamente (patria potestad) o por medio de resolución judicial (tutela).</p> <p>d) Es compatible sucesivamente con la representación voluntaria. El representante legal puede otorgar poder para actuar por representante voluntario, salvo que otra cosa resulte de la resolución judicial de declaración, en su caso. A su vez, es compatible con la representación técnica necesaria o voluntaria (postulación).</p> <p>e) Implica sustitución del representado, salvo en el caso de la curatela, en que son precisos los consentimiento concurrentes de curador y curatelado.</p> <p>f) Mediante ella se amplía la esfera de actuación del representado, carenente de capacidad de obrar.</p> <p>g) Las facultades del representante vienen establecidas por la Ley.</p>	<p>Los interesados personas físicas con capacidad de obrar pueden actuar por medio de representante voluntario, entendiéndose con éste las actuaciones administrativas, salvo merfiliación expresa en contra del interesado. Cualquier persona con capacidad de obrar puede actuar en representación de otra ante las Administraciones públicas. Frente a la representación legal, la voluntaria se caracteriza por lo siguiente:</p> <p>a) No se impone por el ordenamiento, sino que se permite por éste a partir de la exclusiva voluntad del particular, persona física o jurídica.</p> <p>b) Puede ser general o especial, para un concreto negocio o actuación.</p> <p>c) Su causa es la mera voluntad del representado, por lo que puede dejarse sin efecto en cualquier momento, dando conocimiento a tercero y sin perjuicio de la aplicación de las reglas de la buena fe y, en su caso, protección a la seguridad del tráfico.</p> <p>d) Puede implicar sustitución del representado, aunque no necesariamente.</p> <p>e) Es compatible con la postulación o representación técnica.</p> <p>f) Mediante la misma no se amplía la esfera de actuación del representado, cae por sí mismo. Por ello, el representante no puede hacer nada que no pueda hacer por sí el administrado/interesado.</p> <p>g) El ámbito de las facultades del apoderado se determina por el poderdante (CC art.1719).</p> <p>h) La representación puede asumirse por más de una persona, en cuyo caso pretenden los representantes de manera mancomunada, si no se ha establecido otra cosa (CC art.1722).</p> <p>En lo que respecta a la acreditación, debe distinguirse según el tipo de acto que se pretende realizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- debe acreditarse la representación para formular solicitudes, entablar recursos, desistir de acciones y renunciar a derechos en nombre de otra persona;</li> <li>- la representación se presume para los actos y gestiones de mero trámite.</li> </ul> <p>La acreditación de la representación debe realizarse por cualquier medio válido en derecho, que da constancia fehaciente, o mediante declaración en comparecencia personal del interesado.</p>

1) No cabe confundir la representación, con ciertas instituciones similares:

a) El mandato (CC art.1709 a 1735) u otros contratos similares, como la comisión mercantil, en los que una persona asume la obligación de realizar una o varias gestiones por cuenta de un tercero.

b) No obstante, si las actuaciones se llevan a efecto en nombre y por cuenta del mandante, el mandato es no recíproco, pues consisten dos negocios: el mandato y el poder. En este caso, las consecuencias jurídicas del negocio representativo se generarán directamente con el dueño del negocio, representante o poderdante.

c) La sustitución figura próxima al poder, pero diversa. Pueden concurrir o no representación y sustitución.

d) La figura del nuncio, que concurre en caso de que un tercero sustituya a otro exclusivamente en la emisión o enunciaración de una declaración de voluntad.

e) La función y figura de asesor, especialmente fiscal. Este no desarrolla sino tareas de asesoramiento a partir de sus conocimientos técnicos, careciendo su actuación de efecto vinculante alguno para el asesorado (TS 22-1-83), a menos que además, tenga contenido poder.

f) El albacea (CC art.592 a 591). Éste es un cargo especial testamentario en que predominan funciones gestoras más o menos amplias tendientes a cumplir la voluntad del difunto designante. No es equiparable a la representación, dado que la personalidad civil del testador se ha extinguido con su muerte, no siendo susceptible de ser representado.



**E**sta obra se presenta como una guía práctica para profesionales y opositores sobre los procedimientos de revisión en materia tributaria. Analiza detalladamente la normativa vigente, especialmente el reglamento de revisión en vía administrativa, apoyándose en esquemas, cuadros y doctrina relevante. El autor no se limita a explicar la norma, sino que la “traduce” en esquemas, cuadros comparativos y resúmenes que resultan especialmente útiles para entender las diferencias entre la revisión administrativa general y la tributaria.

El libro se estructura en cuatro partes: una introducción conceptual, un diccionario de términos, un análisis normativo con apoyo visual y una sección de formularios oficiales. Además, incluye unas 300 preguntas y respuestas para facilitar la comprensión de una materia especialmente compleja dentro del Derecho Tributario.

**Si quieres adquirir esta obra haz click aquí**



ISBN: 978-84-9954-928-6

