

# INDICE GENERAL

Página

## TEMA I

### LA INTERPRETACION DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

*(Clemente Checa González)*

I. UNA CUESTION PREVIA: LA NATURALEZA JURIDICA DE LAS NORMAS FINANCIERAS .....	22
II. LA INTERPRETACION DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO ESPAÑOL .....	26
1. Análisis del artículo 23.1 de la LGT. ¿Es acertado el mantenimiento de este precepto? .....	26
1.1. El criterio de la realidad social del tiempo en que las normas han de ser aplicadas como canon de interpretación en materia tributaria. Luces y sombras en su aplicación jurisprudencial .....	34
1.2. La interpretación principialista en el Derecho Tributario. Análisis de algunos ejemplos concretos .....	44
2. Interpretación de las normas tributarias conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda .....	53
3. La analogía en el Derecho Tributario .....	57

## TEMA II

### EL FRAUDE DE LEY TRIBUTARIA

*(Clemente Checa González)*

I. CONSIDERACIONES GENERALES .....	66
II. CONCEPTO DE FRAUDE DE LEY .....	67
III. POSIBLES FORMAS DE REACCIONAR FRENTE AL FRAUDE DE LEY .....	75
IV. DIFERENCIACION DEL FRAUDE DE LEY DE FIGURAS AFINES .....	80
1. Fraude de ley e infracciones y delitos tributarios .....	80
2. Fraude de ley y simulación. Alcance del artículo 25 de la LGT .....	81

	Página
3. Fraude de ley y negocio jurídico indirecto .....	84
4. Fraude de ley y economía de opción (planificación fiscal) .....	96
V. ASPECTOS PROCEDIMENTALES EN LA DECLARACION DE FRAUDE DE LEY .....	101
<b>TEMA III</b>	
<b>HECHO IMPONIBLE</b>	
<i>(Clemente Checa González)</i>	
I. INTRODUCCION .....	104
II. NATURALEZA JURIDICA DEL HECHO IMPONIBLE .....	104
III. CONSECUENCIAS DERIVADAS DE LA REALIZACION DEL HECHO IMPONIBLE .....	106
IV. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY EN LA CONFIGURACION DEL HECHO IMPONIBLE DE LOS TRIBUTOS .....	110
1. ¿Pueden establecerse hechos imponibles nuevos y, por consiguiente, nuevos tributos, a través de las Leyes de Presupuestos? .....	116
V. ¿PUEDEN TOMARSE EN CONSIDERACION LAS CONDUCTAS ANTIJURIDICAS EN LA CONFIGURACION DEL HECHO IMPONIBLE DE LOS TRIBUTOS? .....	122
VI. HECHO IMPONIBLE Y OBJETO DEL TRIBUTO. EL PROBLEMA DE LA DOBLE IMPOSICION INTERNA .....	124
VII. CALIFICACION DEL HECHO IMPONIBLE .....	130
<b>TEMA IV</b>	
<b>LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS</b>	
<i>(Clemente Checa González)</i>	
I. RESPONSABLES TRIBUTARIOS Y PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY .....	135
II. ¿PUEDEN SER CONCEPTUADOS COMO SUJETOS PASIVOS LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS? .....	142
III. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA Y RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA .....	144
IV. ALCANCE DE LA RESPONSABILIDAD .....	147
V. LA EXIGIBILIDAD DEL PAGO DE LA DEUDA TRIBUTARIA A LOS RESPONSABLES .....	155
VI. PLURALIDAD DE RESPONSABLES SOLIDARIOS Y SUBSIDIARIOS .....	160
<b>TEMA V</b>	
<b>EL INTERES DE DEMORA</b>	
<i>(Juan Ignacio Moreno Fernández)</i>	
I. IDEAS PREVIAS .....	165
II. NATURALEZA .....	166
III. EL DEVENGO DEL INTERES DE DEMORA .....	170
IV. INTERES DE DEMORA APLICABLE SEGUN LA NATURALEZA DE LAS DEUDAS .....	174

TEMA VI

**LOS RECARGOS POR PAGOS EXTEMPORANEOS CON O SIN  
REQUERIMIENTO PREVIO DE LA ADMINISTRACION;  
ANÁLISIS DE LOS ARTICULOS 61.3 Y 127.1 DE LA LGT**

*(Juan Ignacio Moreno Fernández)*

I.	IDEAS GENERALES .....	182
II.	CONSECUENCIAS DE LA FINALIZACION DEL PERIODO VOLUNTARIO DE PAGO: EL INICIO DEL PERIODO EJECUTIVO .....	184
III.	CONSECUENCIAS DEL PAGO EN EL PERIODO EJECUTIVO CON ANTERIORIDAD A LA INICIACION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE APREMIO: EL RECARGO DE PRORROGA .....	185
	1. El recargo de prórroga en la Ley General Tributaria .....	185
	2. El recargo de prórroga en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones .....	206
IV.	CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE PAGO EN EL PERIODO EJECUTIVO: LA INICIACION DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE APREMIO Y LA EXIGIBILIDAD DEL RECARGO DE APREMIO .....	208
	1. El inicio del procedimiento administrativo de apremio .....	208
	2. El recargo de apremio .....	218
V.	EL PERIODO TRANSITORIO .....	219

TEMA VII

**EL APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO EN EL PAGO  
DE LAS DEUDAS TRIBUTARIAS**

*(Juan Ignacio Moreno Fernández)*

I.	INTRODUCCION: EVOLUCION NORMATIVA .....	225
II.	EL CONCEPTO DE APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO .....	230
III.	LOS APLAZAMIENTOS Y LAS SUSPENSIONES: CRITERIOS DIFERENCIA- DORES .....	231
IV.	LOS APLAZAMIENTOS COMO UN UNICO PERO COMPLEJO ACTO AD- MINISTRATIVO CON PLURALIDAD DE PARTES (REGLADAS Y DISCRECIO- NALES) .....	233
	1. El hecho de la concesión de los aplazamientos o fraccionamientos ....	234
	2. La apreciación de las dificultades de tesorería .....	245
	3. La concesión de aplazamientos por deudas correspondientes a canti- dades retenidas o que se hubieran debido retener a terceros .....	250
	4. La determinación de los plazos y cuantía de las fracciones .....	251
	5. La aceptación y valoración de la «suficiencia» de las garantías apar- tadas .....	252
	6. La concesión de dispensa en la presentación de garantías .....	253
	7. La ampliación del plazo de presentación de garantías .....	253
	8. El requerimiento de declaración de responsabilidad de los afianzados res .....	254
V.	REQUISITOS PARA LA CONCESION DE LOS APLAZAMIENTOS O FRAC- CIONAMIENTOS .....	255

	Página
1. La existencia de una deuda liquidada .....	255
1.1. Legítimados para solicitar los aplazamientos o fraccionamientos: los obligados al pago .....	255
1.2. Deudas liquidadas y notificadas al deudor o autoliquidadas por él mismo .....	256
2. La susceptibilidad de aplazamiento de las deudas; deudas aplaza- bles .....	258
3. La existencia de dificultades de tesorería en el obligado al pago .....	266
4. La presentación de una garantía suficiente .....	275
4.1. Consideraciones iniciales .....	275
4.2. Clases de garantías .....	277
4.3. Cuantía y valoración de las garantías .....	286
4.4. Plazo de presentación .....	288
4.5. Dispensa en la presentación .....	289
<b>VI. PROCEDIMIENTO PARA LA CONCESION DE LOS APLAZAMIENTOS O FRACCIONAMIENTOS .....</b>	<b>294</b>
1. Solicitud .....	294
2. Tramitación .....	298
3. Resolución .....	300
4. Desistimiento .....	302
<b>VII. EFECTOS DE LA CONCESION DE LOS APLAZAMIENTOS O FRACCIONA- MIENTOS .....</b>	<b>303</b>
1. La existencia de un nuevo plazo para el cumplimiento de la obliga- ción .....	303
2. El derecho a percibir la Administración el interés de demora por el retraso (consentido) en el cumplimiento de la obligación .....	304
3. La aportación de una garantía suficiente que asegure el pago de la deuda al vencimiento del plazo concedido .....	306
<b>VIII. EFECTOS DE LA DENEGACION DE LOS APLAZAMIENTOS O FRACCIO- NAMIENTOS .....</b>	<b>307</b>
1. La posibilidad de recurrir el acto administrativo de denegación .....	308
2. La obligación de satisfacer la deuda .....	312
3. La obligación de satisfacer los intereses de demora .....	313
<b>IX. EFECTOS DEL PAGO DE LAS CANTIDADES APLAZADAS O FRACCIONA- DAS .....</b>	<b>314</b>
1. Pago el día del vencimiento .....	314
2. Pago en un momento anterior al día del vencimiento .....	314
3. Pago en un momento posterior al día del vencimiento .....	315
<b>X. EFECTOS DE LA FALTA DE PAGO DE LAS CANTIDADES APLAZADAS O FRACCIONADAS .....</b>	<b>317</b>
1. Efectos de la falta de pago en los aplazamientos .....	317
2. Efectos de la falta de pago en los fraccionamientos .....	318

## TEMA VIII

## INFRACCIONES Y SANCIONES

*(Isaac Merino Jara)*

I.	INTRODUCCION .....	323
II.	LIMITES AL EJERCICIO DE LA POTESTAD SANCIONADORA .....	324
	1. Legalidad .....	325
	2. Tipicidad .....	327
	3. Analogía .....	329
	4. Proporcionalidad .....	330
	5. Irretroactividad .....	331
	6. Subordinación a la autoridad judicial .....	336
	6.1. "Non bis in idem" .....	337
	6.2. Preferencia de la autoridad judicial sobre la administrativa para conocer los hechos presuntamente constitutivos de ilícitos penales .....	337
	6.3. Cosa juzgada .....	338
III.	LA APLICACION DE LAS GARANTIAS PREVISTAS EN EL ARTICULO 24 DE LA CONSTITUCION AL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR .....	339
	1. Acceso al recurso ante la autoridad judicial .....	340
	2. Inadmisibilidad de las sanciones "de plano" .....	340
	3. La presunción de inocencia y la prueba .....	342
	4. Culpabilidad .....	350
	5. Acceso al recurso ante la autoridad judicial .....	352
IV.	SUJETOS INFRACTORES .....	352
V.	CAUSAS EXCLUYENTES DE RESPONSABILIDAD POR INFRACCIONES ...	357
VI.	INFRACCIONES SIMPLES .....	362
	1. La falta de presentación de declaraciones o la presentación de declaraciones falsas, incompletas o inexactas .....	362
	2. El incumplimiento de los deberes de información .....	363
	3. El incumplimiento de las obligaciones de índole contable, registral y censal .....	364
	4. El incumplimiento de las obligaciones de facturación y, en general, de emisión, entrega y conservación de justificantes o documentos equivalentes .....	369
	5. El incumplimiento de la obligación de utilizar y comunicar el número de identificación fiscal .....	371
	6. La resistencia, excusa o negativa a las actuaciones de la administración tributaria, ya sea en fase de gestión, inspección o recaudación ..	371
VII.	INFRACCIONES GRAVES .....	372
	1. Falta de ingreso de la totalidad o parte de la deuda tributaria .....	372
	2. Falta de presentación de declaraciones .....	372
	3. Disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones .....	373

	Página
4. Determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos de impuestos, a deducir o compensar en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros .....	374
5. Determinar bases imponibles o declarar cantidades a imputar a los socios por las entidades sometidas al régimen de transparencia fiscal, que no se correspondan con la realidad en la parte en que dichas entidades no se encuentren sujetas a tributación por el Impuesto sobre Sociedades .....	375
VIII. SANCIONES Y CRITERIOS DE GRADUACION .....	376
1. Introducción .....	376
2. Sanciones por infracciones simples .....	378
3. Sanciones por infracciones graves .....	380
4. Criterios de graduación .....	384
5. La conformidad con la propuesta de regularización .....	388
IX. EXTINCION Y CONDONACION DE LAS SANCIONES .....	389

#### TEMA IX

### EL PROCEDIMIENTO DE GESTION DE LOS TRIBUTOS

*(Tomás García Luis)*

I. INTRODUCCION. CONCEPTO Y CONTENIDO DE LA "GESTION" DE LOS TRIBUTOS .....	398
II. INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACION (artículo 101) .....	400
1. Introducción .....	400
2. La iniciación del procedimiento de liquidación mediante declaración o a iniciativa del sujeto pasivo, retenedor u obligado a ingresar a cuenta. ....	406
III. LA INICIACION DE OFICIO .....	412
IV. LA COMPROBACION ABREVIADA Y LA LIQUIDACION PROVISIONAL. COMPROBACION E INSPECCION (artículos 121.2 y 123) .....	414
1. Introducción .....	414
2. Causas que habilitan a los órganos de gestión para practicar liquidaciones provisionales de oficio .....	420
3. Contenido de las actuaciones de comprobación abreviada .....	422
4. El trámite de audiencia antes de dictar una liquidación provisional de oficio .....	424
5. Referencia a la comprobación de valores (artículo 52) .....	425
V. NOTIFICACION DE LAS LIQUIDACIONES (artículo 124) .....	428
VI. LA COLABORACION SOCIAL EN LA GESTION TRIBUTARIA (artículo 96) ..	434
VII. REFERENCIA A LOS DEBERES DE INFORMACION (artículos 111 a 113) ...	438

#### TEMA X

### LA DENUNCIA TRIBUTARIA

*(Tomás García Luis)*

I. INTRODUCCION .....	447
II. LA DENUNCIA COMO UN ACTO VOLUNTARIO DE NATURALEZA PUBLICA .....	451

	Página
III. LA DENUNCIA COMO ACTO "DESINTERESADO" .....	452
IV. LEGITIMACION PARA FORMULAR LAS DENUNCIAS .....	453
V. OBJETO DE LA DENUNCIA .....	454
VI. CAUSAS DE INADMISION DE LA DENUNCIA. EXIGENCIA DE SU CARACTER FUNDADO .....	456
VII. EFECTOS DE LA ADMISION DE LA DENUNCIA .....	457
VIII. NECESIDAD DE REGULACION DE OTROS ASPECTOS (PROCEDIMENTALES O NO) DE LA DENUNCIA TRIBUTARIA .....	459

TEMA XI

**LAS CONSULTAS TRIBUTARIAS**

*(Tomás García Luis)*

I. INTRODUCCION .....	466
II. SUJETOS LEGITIMADOS PARA FORMULAR CONSULTAS Y OBJETO DE LAS MISMAS .....	468
III. FORMA Y CONTENIDO DE LAS CONSULTAS .....	474
IV. COMPETENCIA PARA CONTESTAR LAS CONSULTAS .....	475
V. REGLA GENERAL DE LOS EFECTOS NO VINCULANTES DE LA CONSULTA.	476
VI. EL EFECTO VINCULANTE DE LAS CONSULTAS Y SUPUESTOS EN LOS QUE ES APLICABLE .....	481
VII. NO LEGITIMACION PARA RECURRIR CONTRA LAS CONTESTACIONES .	486
VIII. PUBLICIDAD DE LAS CONTESTACIONES (artículo 96.4). DISTINCION CON LA INTERPRETACION GENERAL DEL ARTICULO 18 DE LA LGT .....	487
IX. PLAZO DE CONTESTACION Y EFECTOS DE LA CONSULTA NO CONTESTADA .....	489

TEMA XII

**EL PROCEDIMIENTO DE APREMIO**

*(Tomás García Luis)*

I. INTRODUCCION .....	492
II. INICIO DEL PROCEDIMIENTO EJECUTIVO Y DEVENGO DEL RECARGO DE APREMIO. RECARGO ESPECIAL DE PRORROGA .....	494
III. NATURALEZA DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO .....	502
IV. COMPETENCIA DE LA AEAT PARA RECAUDAR LAS DEUDAS EN VIA DE APREMIO .....	502
V. FACULTADES DE COMPROBACION E INVESTIGACION DE LOS ORGANOS DE RECAUDACION. ENTRADA EN EL DOMICILIO DEL DEUDOR. PRESUNCION DE VERACIDAD DE LAS DILIGENCIAS EXTENDIDAS POR LOS ORGANOS RECAUDATORIOS .....	503
VI. MEDIDAS CAUTELARES .....	506
VII. INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO .....	510
VIII. CONCURRENCIA DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO CON OTROS PROCEDIMIENTOS. ACUERDOS DE QUITA Y ESPERA .....	512
IX. MOTIVOS DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO DE APREMIO .....	514
X. CAUSAS DE SUSPENSION DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO .....	517
XI. TERCERIAS .....	519

	Página
XII. EJECUCION DE GARANTIAS .....	521
XIII. BIENES EMBARGABLES. ORDEN DE EMBARGO Y SUPUESTOS DE RESPONSABILIDAD SOLIDARIA .....	521
XIV. EMBARGO DE FONDOS, VALORES O BIENES ENTREGADOS O CONFIADOS EN DEPOSITO .....	526
XV. NOTIFICACION DE EMBARGOS. EMBARGO DE INMUEBLES. DEPOSITO DE MUEBLES. EMBARGO DE ESTABLECIMIENTOS MERCANTILES O INDUSTRIALES .....	529
XVI. ENAJENACION DE BIENES EMBARGADOS .....	531
XVII. APLICACION DE LA SUMA OBTENIDA A LA SATISFACCION DE LA DEUDA Y COSTAS DEL PROCEDIMIENTO .....	532

### TEMA XIII

#### ANALISIS DE LAS MODIFICACIONES LLEVADAS A CABO EN LA NORMATIVA REGULADORA DE LAS RECLAMACIONES ECONOMICO-ADMINISTRATIVAS

*(Clemente Checa González)*

I. LA COMPETENCIA DEL MINISTRO DE ECONOMIA Y HACIENDA PARA RESOLVER EN VIA ECONOMICO-ADMINISTRATIVA. (Artículo 4.º del Texto Articulado del Procedimiento Económico-administrativo) .....	534
II. LA FALTA DE LEGITIMACION ACTIVA PARA PROMOVER RECLAMACIONES ECONOMICO-ADMINISTRATIVAS. (Artículo 11 del Texto Articulado del Procedimiento Económico-administrativo) .....	536
1. Funcionarios .....	536
2. Particulares cuando obren por delegación de la Administración o como agentes o mandatarios de ella .....	538
3. Denunciantes .....	538
4. Personas que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato .....	541
5. Los organismos de la Administración central que hubiesen dictado el acto reclamado, y cualquier otra entidad que fuese destinataria de los fondos gestionados mediante tal acto .....	544
III. LA NO NECESIDAD DE INTERVENCION DE ABOGADO EN LA VIA ECONOMICO-ADMINISTRATIVA .....	544
IV. LA SUSPENSION DE LA EJECUCION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS IMPUGNADOS. (Artículos 21 y 22 del Texto Articulado del Procedimiento Económico-administrativo) .....	546
1. El principio de ejecutoriedad de los actos administrativos tributarios. ....	546
2. La suspensión de la ejecución .....	548
2.1. Suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado previa aportación de garantía del importe de la deuda tributaria ..	548
2.2. Medios de garantía admisibles para alcanzar la suspensión .....	549
2.3. Obtención de la suspensión sin prestación de garantías .....	556
2.4. Alcance de la suspensión .....	565
2.5. Obligaciones del reclamante en el supuesto de desestimación de la reclamación interpuesta .....	570



	Página
V. INSTRUCCION DEL PROCEDIMIENTO ECONOMICO-ADMINISTRATIVO EN UNICA O PRIMERA INSTANCIA. (Artículos 29 y 30 del Texto Articulado del Procedimiento Económico-administrativo) .....	574
1. Desarrollo de los actos de instrucción .....	574
2. Puesta de manifiesto del expediente y contenido del escrito de alegaciones .....	574
3. Fase probatoria .....	576
 TEMA XIV  	
<b>LA SUSPENSIÓN DE LA EJECUTIVIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS POR LA INTERPOSICIÓN DE RECLAMACIONES O RECURSOS</b>	
<i>(Juan Ignacio Moreno Fernández)</i>	
I. INTRODUCCION .....	580
II. LA SUSPENSIÓN EN VIA ADMINISTRATIVA .....	582
1. Ideas previas .....	582
2. Requisitos necesarios para obtener la suspensión de la ejecutividad de los actos administrativos .....	585
2.1. Solicitud del interesado .....	586
2.2. Presentación de una garantía suficiente .....	589
3. Naturaleza de la suspensión .....	594
4. Impugnación de las resoluciones denegatorias de la suspensión solicitada .....	600
5. Indemnización por los costes de la suspensión .....	601
6. La impugnación temeraria de los actos administrativos como causa de la imposición de sanciones .....	603
III. LA SUSPENSIÓN EN VIA JURISDICCIONAL .....	606
1. Requisitos necesarios para la concesión de la suspensión .....	606
1.1. Solicitud del actor .....	607
1.2. Existencia de daños o perjuicios de reparación imposible o difícil .....	608
1.3. Aseguramiento de las cantidades debidas .....	613
2. La suspensión y el principio de tutela judicial efectiva .....	613
3. La suspensión como una medida cautelar .....	615
4. Procedimiento para la tramitación de las solicitudes de suspensión ...	617
5. La impugnación de la resolución de las solicitudes de suspensión .....	617
6. Interconexión de la normativa tributaria y jurisdiccional en materia de suspensión .....	618
 <b>ANEXO NORMATIVO</b>  	
— Ley 25/1995, de 20 de julio, de Modificación Parcial de la Ley General Tributaria .....	625
— Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria modificada por la Ley 25/1995, de 20 de julio .....	631