

Lección 10

LA REVISIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

Sumario

1. Introducción a la revisión de actos tributarios en vía administrativa.-
2. Los procedimientos especiales de revisión.-
3. El recurso de reposición previo a la reclamación económico-administrativa.-
4. La reclamación económico-administrativa.

Grado en Relaciones Laborales

¿Qué se estudia en esta lección?

- ❖ Cuando el obligado recibe la notificación de un acto administrativo (por ejemplo, la liquidación de un tributo) puede no estar de acuerdo con dicho acto y debe tener la oportunidad de impugnarlo.
- ❖ Antes de poder discutir ese acto ante los Tribunales de justicia, mediante la presentación de un recurso contencioso-administrativo en vía jurisdiccional, debe impugnar ante el acto ante la propia Administración de modo que sea la Administración la que revise ella misma el acto.
- ❖ El recurso en vía administrativa peculiar y propio en materia tributaria es la denominada "**reclamación económico-administrativa**", que resuelven los denominados "Tribunales Económico-Administrativo" (a pesar del nombre, se trata de órganos administrativos, no judiciales).

¿Qué se estudia en esta lección?

- ❖ Pero antes, y de forma voluntaria, el sujeto tiene la posibilidad de presentar inicialmente el denominado **recurso de reposición**, ante el mismo órgano que dictó el acto que se recurre.
- ❖ Desde el día siguiente a la notificación del acto se abre el plazo de un mes para presentar uno u otro recurso.
- ❖ Si decide presentar primero recurso de reposición (es una posibilidad, no es un recurso obligatorio), no podrá presentar reclamación económico-administrativa hasta que se resuelva de forma expresa el recurso de reposición o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Revisión en vía administrativa:
Se enmarca dentro de las potestades y privilegios atribuidos a la Administración



Procedimientos especiales de revisión

Revisión de actos nulos de pleno derecho

Declaración de lesividad de actos anulables

Revocación

Rectificación de errores

Devolución de ingresos indebidos

Recurso de reposición

Fundamento:

- ✓ El mismo que en ámbito administrativo. Nueva oportunidad de reconsideración del acto.
- ✓ Considerado poco efectivo.

Características:

- ✓ Se interpone ante el mismo órgano que dictó el acto
- ✓ Actos contra los que procede: todos los que son susceptibles de reclamación económica-administrativa.
- ✓ Recurso PREVIO a la vía económico-administrativa
- ✓ Recurso POTESTATIVO (matiz ámbito local)

Recurso de reposición: procedimiento

- ✓ Plazo de interposición: 1 mes
- ✓ Instrucción del recurso:
 - ❖ No existe una fase de puesta de manifiesto del expediente para realizar alegaciones.
 - ❖ En escrito de interposición: fundamentos de hecho y de derecho.
 - ❖ Extensión de la revisión: abarca todas las cuestiones de hecho o de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas en el recurso. 2 precisiones:
 - Si el órgano aprecia cuestiones nuevas
 - Prohibición de "reformatio in peius"
- ✓ Resolución: 1 mes desde interposición. Desestimación por silencio

Recurso de reposición: plazo de interposición

- ✓ Plazo de interposición: 1 mes, contado **a partir del día siguiente** al de la notificación del acto recurrible o del siguiente a aquel en que se produzcan los efectos del silencio administrativo.
- ✓ Ley 39/2015 PACAAPP (art. 30):
 - ✓ El plazo de cuenta "de fecha a fecha";
 - ✓ Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el **último día del mes**;
 - ✓ Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

Recurso de reposición: efectos de la interposición

- ✓ Interrupción del plazo para interponer otros recursos.
- ✓ Posible suspensión del acto impugnado:

❖ Recurso contra sanciones:

- Suspensión automática;
- Sin garantía;
- No devenga intereses (hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, confirmando la sanción)
- (remisión: principio de no ejecutividad de las sanciones hasta su firmeza en vía administrativa)

Aclaración:

- Plazo de pago
- Plazo de impugnación

Posibilidad de coincidencia
parcial en el tiempo

Recurso de reposición: efectos de la interposición

❖ Recurso contra acto distinto de sanción:

- No se suspende la ejecutividad del acto;
- Obtención automática aportando **determinadas garantías:**
 - Depósito de dinero o valores públicos.
 - Aval o fianza de carácter solidario de entidad de crédito.
 - Fianza personal y solidaria de otros contribuyentes de reconocida solvencia
- Suspensión sin garantías en determinados casos (si se aprecia que al dictarlo se ha podido incurrir en *error aritmético, material o de hecho*).

Reclamación económico-administrativa

- ✓ Vía específica y peculiar del ámbito tributario (especialidad y dificultad técnica de la materia tributaria; frecuencia de controversias)
- ✓ Vía PREVIA antes de impugnar en jurisdicción contencioso-administrativa.
- ✓ Competencia para su resolución: órganos económico-administrativos:
 - ✓ Dedicados exclusivamente a dirimir estos conflictos;
 - ✓ Distintos de los órganos "gestores";
 - ✓ Actúan con independencia jerárquica y funcional

Reclamación económico-administrativa

Actuaciones reclamables

- ✓ **¿Qué se entiende por materia económico-administrativa?** art. 226 LGT
- La **aplicación de los tributos** del Estado o de los recargos establecidos sobre ellos y **la imposición de sanciones tributarias** que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Reclamación económico-administrativa

Actuaciones reclamables

✓ **¿Cuáles son los actos reclamables?** Art. 227 LGT

- Enumera los actos más característicos de la aplicación de los tributos. Enumeración no exhaustiva.
 - Las liquidaciones,
 - Los actos dictados en el procedimiento de recaudación,
 - Los actos de imposición de sanciones,
 - Los actos administrativos presuntos (por ejemplo, solicitud de rectificación de una autoliquidación),
 - Una serie de **actuaciones u omisiones de los particulares** en materia tributaria (no rec. de reposición):
 - Repercusión,
 - Retenciones e ingresos a cuenta,
 - Facturación

Reclamación económico-administrativa

Legitimación:

Art. 232 LGT

- Los **obligados tributarios** y los **sujetos infractores**.
- Cualquier otra persona cuyos **intereses legítimos** resulten afectados por el acto o la actuación tributaria.

No estarán legitimados los que asuman obligaciones tributarias en virtud de pacto o contrato.

Reclamación económico-administrativa

Los órganos económico-administrativos en el ámbito de competencias del Estado: (arts. 228-229 LGT)

- ✓ El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC).
- ✓ Los tribunales económico-administrativos regionales* y locales.
- ✓ La Sala Especial para la Unificación de Doctrina.

* Son órganos de la Adm. estatal: ámbito territorial de actuación regional.

* No confundir órganos económico-administrativos autonómicos “propios” de la Hacienda autonómica: conocen de las reclamaciones contra:

- Actos de aplicación de sus tributos autonómicos propios;
- Actos de aplicación, dictados por la administración autonómica, en materia de tributos cedidos, cuando la cesión de competencias a las CCAA se extienda también a la REVISIÓN.

* Ceuta y Melilla

Reclamación económico-administrativa

¿Ante qué TEA, Regional o Central, se debe presentar la reclamación económico-administrativa?

Regla general:

Ante el TEAR (según cuantía: en única instancia o en primera instancia)

- En aplicación del **criterio territorial**, será competente el Tribunal en cuyo ámbito de actuación radique:
 - La *sede* del **órgano** que dictó el acto impugnado;
 - El *domicilio fiscal* del **recurrente**, si se trata de reclamaciones contra actuaciones/omisiones de los particulares en mat. tributaria.

Competencia de los TEAR y Locales

(arts. 229 LGT
y 36 RGR)

En función de la **cuantía** de la reclamación, pueden conocer:

▪ En **ÚNICA INSTANCIA**, si el asunto no supera las siguientes cuantías:

- 150.000 € → si se impugnan cuotas o deudas tributarias;
- 1.800.000 € → si se impugnan bases o valoraciones

[La vía económico-administrativa termina en el correspondiente TEA Regional o Local:
recurso contencioso administrativo ante el TSJ]

▪ En **PRIMERA INSTANCIA**, si se superan las cuantías anteriores.

- No agota la vía económico-administrativa → contra su resolución procede el **recurso de alzada ordinario** ante el TEAC

[Previsión del artículo 229.6 LGT → Cuando la resolución de las reclamaciones económico-administrativas sea susceptible de recurso de alzada ordinario ante el TEAC, la reclamación podrá interponerse directamente ante este órgano]

Competencia del TEAC

- En **ÚNICA INSTANCIA**, de las reclamaciones contra:
 - Actos recurribles en alzada en los casos en que el recurrente, en lugar de acudir a las dos instancias, decide plantear el asunto directamente ante el TEAC (recurso *per saltum*) artículo 229.6 LGT.
- En **SEGUNDA INSTANCIA**:
 - De los ***recursos de alzada ordinarios*** contra las resoluciones dictadas en primera instancia por los TEA Regionales o Locales, por razón de la cuantía.
- De los recursos extraordinarios de alzada para la unificación de criterio, de revisión y para la unificación de doctrina.

¿Cuáles son las consecuencias económicas de la resolución?

✓ RESOLUCIÓN DESESTIMATORIA:

- ✓ Se confirma liquidación inicial (del acto impugnado).
- ✓ Intereses de demora (si se hubiera suspendido el acto impugnado)
 - ✓ NO en reclamación contra sanción.
- ✓ Excepcionalmente condena en costas.

✓ RESOLUCIÓN ESTIMATORIA:

- ✓ Si se hubiera **suspendido** el acto: reembolso del coste de la garantía en su caso aportada.
- ✓ Si **no** se hubiera **suspendido** el acto: devolución del ingreso con interés de demora.

Procedimiento económico-administrativo

- ✓ Pueden tramitarse por dos modalidades:
 - ✓ El procedimiento **general**, procedimiento en única o en primera instancia (artículos 234-240 LGT).
 - ✓ El procedimiento **abreviado** en única instancia ante órganos unipersonales (artículos 245-248 LGT)

- **Gratuidad:**
 - No es necesaria asistencia de abogado ni de procurador
 - Costas: si se desestima o inadmite la reclamación y se aprecia temeridad/mala fe.
- Utilización de medios **electrónicos** en la vía económico-administrativa.
- **Representación:**
 - Se entiende acreditada si ya se admitió en el procedimiento en el que se dictó el acto impugnado.
 - Acreditar representación bastante o subsanar en 10 días hábiles desde requerimiento.

Proced. general en primera o en única instancia

INICIACIÓN:

- ✓ Plazo de interposición: **1 mes**, desde el día siguiente al:
 - ✓ Día de notificación **acto** impugnado;
 - ✓ Día en que se produzcan efectos del **silencio** administrativo;
 - ✓ Día en que quede constancia de la realización/omisión de **retención** o ingreso a cuenta o **repercusión** motivo de la reclamación;
 - ✓ Día en que se ha requerido formalmente el cumplimiento de obligación de expedir y entregar **factura**.

Proced. general en primera o en única instancia

INICIACIÓN: contenido del escrito de interposición:

- ✓ A opción del reclamante:
 - ✓ Sin alegaciones (petición de que se tenga por interpuesta)
 - ✓ Escrito de interposición + presentación de alegaciones

- ✓ Identificación de una serie de **datos**:
 - ✓ Reclamante;
 - ✓ Acto/actuación impugnada;
 - ✓ Domicilio para notificaciones;
 - ✓ Tribunal ante el que se interpone;
 - ✓ Actuaciones/omisiones de los particulares en mat. tributaria:
 - ✓ Persona recurrida y su domicilio
 - ✓ Adjuntar antecedentes

Proced. general en primera o en única instancia

INICIACIÓN: Órgano ante el que debe presentarse:

- ✓ Órgano que dictó el acto impugnado.
- ✓ Actuaciones/omisiones de los particulares en mat. tributaria: directamente ante el TEA competente (domicilio del recurrente)
- ✓ Remisión al tribunal competente, junto con el expediente administrativo, en el plazo de 1 mes:
 - ✓ Posible "reposición impropia" si:
 - ✓ escrito de interposición contiene alegaciones;
 - ✓ Previamente no recurso de reposición;
 - ✓ Remite también el nuevo acto

Fdd.: reducir litigiosidad en vía e-a

Proced. general en primera o en única instancia

TRAMITACIÓN: (el TEA recibe expediente del órgano que dictó acto impugnado)

- ✓ **Puesta de manifiesto del expediente:** 1 mes
 - ✓ Si no alegaciones en escrito de interposición
 - ✓ Actuaciones/omisiones de los particulares en mat. tributaria: notificación de la reclamación a la persona recurrida para que comparezca
- ✓ **Prueba** y solicitud de **informes** al órgano
- ✓ **Extensión de la revisión:**
 - ✓ Todas las cuestiones que ofrezca el expediente
 - ✓ No es posible *reformatio in peius*.

Proced. general en primera o en única instancia

TERMINACIÓN:

- ✓ Diversas formas de terminación: renuncia al derecho; desistimiento, caducidad, satisfacción extraprocésal (archivo de las actuaciones + recurso de anulación)

- ✓ **RESOLUCIÓN**
 - ✓ El TEA tiene el deber de resolver (duda racional/deficiencia de preceptos legales)
 - ✓ Puede ser:
 - ✓ Estimatoria: anulación total o parcial del acto
 - ✓ Desestimatoria: confirma el acto o actuación impugnados
 - ✓ De inadmisibilidad (defecto de representación/legitimación, extemporánea, acto firme...)
 - ✓ Motivación
 - ✓ Plazo: 1 año desde la interposición (desestimación)

Recursos en la vía económico-administrativa

Contra las resoluciones de las reclamaciones dictadas en primera instancia:

- ✓ **Recurso de alzada ordinario**
- ✓ Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio
- ✓ Recurso extraordinario para la unificación de doctrina
- ✓ **Recurso extraordinario de revisión**

Las resoluciones de estos recursos **ponen fin a la vía administrativa** de revisión: susceptibles de recurso contencioso-administrativo ante el órgano jurisdiccional competente.

Procedimiento abreviado en **única** instancia

(arts. 64-65 RGR)

- ✓ Finalidad de agilizar la tramitación, en plazo más cortos, por órganos unipersonales y en *reclamaciones de menor cuantía*.
- ✓ ¿En qué casos procede?
 - ✓ **Cuantía inferior** a 6.000 €, o a 72.000 € si se impugnan bases o valoraciones.
- ✓ Duración máxima: 6 meses

Procedimiento abreviado en **única** instancia

INICIACIÓN:

- ✓ El escrito de interposición debe incluir las **alegaciones**.

TRAMITACIÓN:

- ✓ Se prevé celebración de **vista oral**, acordada de oficio o a solicitud del interesado, para comparecer y fundamentar las alegaciones.
- ✓ Si el TEA decide examinar cuestiones no planteadas en el escrito: alegaciones en la vista oral.

TERMINACIÓN:

- ✓ Mismas formas que en el procedimiento general
- ✓ Resolución: plazo máximo de 6 meses

✓ RECURSOS:

- ✓ Pueden interponerse los mismos que en el procedimiento general en única o primera instancia, salvo el recurso ordinario de alzada

Bibliografía:

- ❖ *Manual de Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, coord. por NAVARRO FAURE, Tirant lo Blanch, última edición.
- ❖ ESEVERRI MARTÍNEZ, E., LÓPEZ MARTÍNEZ, J., PÉREZ LARA, J.M., DAMAS SERRANO, A., *Manual práctico de derecho tributario: parte general*, Tirant lo Blanch, última edición.
- ❖ HERRERA MOLINA, P.; MARTÍN DÉGANO, I.; SANZ GÓMEZ, R., *Manual de Procedimientos Tributarios*, Dykinso, 2ª edición, 2021.
- ❖ MARTÍN QUERALT; LOZANO SERRANO; TEJERIZO LÓPEZ; CASADO OLLERO, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, última edición, Tecnos.
- ❖ PÉREZ ROYO, F., *Derecho Financiero y Tributario. Parte general*, Civitas, última edición.