

MF1787_3: Gestión administrativa de los procedimientos sancionador y de revisión

Elaborado por: Rafael Pérez López

Edición: 6.0

EDITORIAL ELEARNING S.L.

ISBN: 978-84-16360-85-7 • Depósito legal: MA 320-2015

No está permitida la reproducción total o parcial de esta obra bajo cualquiera de sus formas gráficas o audiovisuales sin la autorización previa y por escrito de los titulares del depósito legal.

Impreso en España - Printed in Spain

Presentación

Identificación del Módulo Formativo

Bienvenido a la Módulo **MF1787_3: Gestión administrativa de los procedimientos sancionador y de revisión**. Este módulo formativo pertenece al Certificado de Profesionalidad **ADGD0110: Asistencia en la gestión de los procedimientos tributarios**, que forma parte de la familia de Administración y Gestión.

Presentación de los contenidos

La finalidad de esta Unidad Formativa es enseñar al alumno a realizar actividades de gestión administrativa derivadas de los procedimientos sancionador y de revisión.

Para ello, se analizarán las actuaciones administrativas en el procedimiento sancionador y de imposición de recargos por declaración extemporánea y se profundizará en los procedimientos de carácter tributario en vía administrativa.

Objetivos del Módulo Formativo

Al finalizar este módulo formativo aprenderás a:

- Realizar las gestiones administrativas de las distintas fases de los procedimientos sancionadores en relación a los procedimientos tributarios de los que deriva.
- Realizar las gestiones administrativas de los procedimientos de revisión de los actos de la administración tributaria en relación con los recursos y solicitudes interpuestos por los contribuyentes.
- Realizar las gestiones administrativas de tramitación del procedimiento de reclamación económico administrativa identificando sus fases y los efectos que genera su interposición.

Índice

| | |
|---|----|
| UD1. Actuaciones administrativas en el procedimiento sancionador y de imposición de recargos por declaración extemporánea | 9 |
| 1.1. Procedimiento sancionador | 11 |
| 1.1.1. Concepto | 14 |
| 1.1.2. Fases | 17 |
| 1.1.3. Elementos | 21 |
| 1.1.4. Derechos y garantías en el procedimiento | 23 |
| 1.2. Infracciones y sanciones en materia tributaria | 32 |
| 1.2.1. Sujetos responsables | 35 |
| 1.2.2. Concepto de infracciones y sanciones tributarias | 39 |
| 1.2.3. Clases de infracciones y sanciones tributarias | 42 |
| 1.2.4. Cuantificación de las sanciones | 51 |
| 1.2.5. Extinción de la responsabilidad | 63 |
| 1.3. Preparación del expediente sancionador | 65 |
| 1.4. La tramitación del procedimiento sancionador | 66 |
| 1.4.1. Tramitación separada | 69 |

| | |
|--|------------|
| 1.4.2. Tramitación conjunta con un procedimiento de aplicación de los tributos..... | 70 |
| 1.4.3. Elaboración de informes sobre hechos sancionables... | 72 |
| 1.5. Finalización y resolución del procedimiento | 73 |
| 1.5.1. La propuesta de sanción..... | 75 |
| 1.5.2. La caducidad del procedimiento..... | 76 |
| 1.6. Recursos contra sanciones | 77 |
| 1.6.1. Tipos | 80 |
| 1.7. El procedimiento de imposición de recargo por declaración extemporánea..... | 82 |
| 1.8. Consecuencias de la declaración extemporánea..... | 84 |
| 1.8.1. Recargos e intereses de demora | 86 |
| 1.8.2. Fases del procedimiento | 90 |
| 1.8.3. Órganos competentes | 93 |
| 1.9. Delito fiscal | 94 |
| 1.9.1. Los tipos penales de delitos contra la Hacienda Pública | 96 |
| 1.10. El procedimiento inspector y sancionador frente a los delitos contra la Hacienda Pública | 104 |
| 1.10.1. Tramitación | 109 |
| UD2.Los procedimientos de carácter tributario en vía administrativa | 133 |
| 2.1. Los procedimientos de revisión | 135 |
| 2.1.1. Concepto | 137 |
| 2.1.2. Fases | 138 |
| 2.1.3. Principios informadores | 142 |
| 2.2. Los recursos administrativos | 150 |
| 2.2.1. Clases de revisión en vía administrativa..... | 151 |

Índice

| | | |
|---------|--|-----|
| 2.3. | Los interesados en el procedimiento..... | 155 |
| 2.3.1. | Capacidad..... | 156 |
| 2.3.2. | Legitimación | 158 |
| 2.4. | Recurso de reposición | 160 |
| 2.4.1. | Normas generales..... | 161 |
| 2.4.2. | Procedimiento..... | 163 |
| 2.5. | La reclamación económico-administrativa | 171 |
| 2.5.1. | Concepto | 172 |
| 2.5.2. | Procedimiento..... | 174 |
| 2.5.3. | Efectos | 178 |
| 2.5.4. | Los Tribunales Económico Administrativos..... | 182 |
| 2.6. | El procedimiento en única o primera instancia | 203 |
| 2.6.1. | Iniciación | 207 |
| 2.6.2. | Tramitación | 212 |
| 2.6.3. | Terminación | 215 |
| 2.7. | El procedimiento abreviado ante órganos unipersonales | 219 |
| 2.7.1. | Recursos de alzada y de revisión..... | 225 |
| 2.8. | Los procedimientos especiales de revisión | 233 |
| 2.8.1. | Procedimiento de revisión de actos nulos de pleno .. derecho..... | 234 |
| 2.8.2. | Declaración de lesividad de actos anulables..... | 238 |
| 2.8.3. | Impugnación contencioso-administrativa | 242 |
| 2.9. | El procedimiento de revocación y el de rectificación de errores | 260 |
| 2.9.1. | Finalidad | 264 |
| 2.10. | La devolución de ingresos indebidos | 266 |
| 2.10.1. | Procedimiento para el reconocimiento del derecho.. | 269 |
| 2.10.2. | Garantías aportadas por el interesado..... | 272 |
| 2.10.3. | La ejecución de las resoluciones | 273 |

| | |
|---|-----|
| 2.10.4. El procedimiento de reembolso del coste de las garantías..... | 276 |
| Glosario | 323 |
| Soluciones | 327 |
| Anexo | 329 |

UD1

Actuaciones
administrativas en
el procedimiento
sancionador y de
imposición de recargos
por declaración
extemporánea

- 1.1. Procedimiento sancionador
 - 1.1.1. Concepto
 - 1.1.2. Fases
 - 1.1.3. Elementos
 - 1.1.4. Derechos y garantías en el procedimiento
- 1.2. Infracciones y sanciones en materia tributaria
 - 1.2.1. Sujetos responsables
 - 1.2.2. Concepto de infracciones y sanciones tributarias
 - 1.2.3. Clases de infracciones y sanciones tributarias
 - 1.2.4. Cuantificación de las sanciones
 - 1.2.5. Extinción de la responsabilidad
- 1.3. Preparación del expediente sancionador
- 1.4. La tramitación del procedimiento sancionador
 - 1.4.1. Tramitación separada
 - 1.4.2. Tramitación conjunta con un procedimiento de aplicación de los tributos
 - 1.4.3. Elaboración de informes sobre hechos sancionables
- 1.5. Finalización y resolución del procedimiento
 - 1.5.1. La propuesta de sanción
 - 1.5.2. La caducidad del procedimiento
- 1.6. Recursos contra sanciones
 - 1.6.1. Tipos
- 1.7. El procedimiento de imposición de recargo por declaración extemporánea
- 1.8. Consecuencias de la declaración extemporánea
 - 1.8.1. Recargos e intereses de demora
 - 1.8.2. Fases del procedimiento
 - 1.8.3. Órganos competentes
- 1.9. Delito fiscal
 - 1.9.1. Los tipos penales de delitos contra la Hacienda Pública
- 1.10. El procedimiento inspector y sancionador frente a los delitos contra la Hacienda Pública
 - 1.10.1. Tramitación

1.1. Procedimiento sancionador

El procedimiento sancionador es uno de los tantos procedimientos administrativos que realizan las Administraciones Públicas. Pues vamos a hacer una aclaración antes de comenzar explicando qué es el procedimiento sancionador. Primero explicaremos qué es un procedimiento administrativo y posteriormente qué es un acto administrativo.

Los ciudadanos y la Administración Pública se relacionan entre sí, es más, es imposible que no se relacionen, ya que la Administración Pública existe para servir a éstos. Es por esta relación continua, que se deben normalizar las actuaciones de ambos para garantizar un trato justo e igualitario para los ciudadanos y que estos sepan cuales son los límites de sus derechos y deberes.

El procedimiento administrativo es el cauce formal de actos en que se concreta la actuación administrativa para la realización de un fin. Se encuentra regulado en gran parte en la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común de 26 de noviembre de 1992.

Si analizamos la definición nos encontramos con los elementos que componen el procedimiento administrativo, que son:



El procedimiento administrativo se apoya en la materialidad de unos documentos que forman el expediente administrativo.

La formación del expediente comienza cuando se inicia el procedimiento administrativo, bien de oficio, es decir, iniciado por la Administración, bien a petición del interesado.

Los procedimientos administrativos pueden ser de varias clases, según la forma de iniciarlos, sus fines y las normas que se le apliquen.

| | |
|--|--|
| Por la forma de iniciarlos | <p>De oficio: si está iniciado por la Administración</p> <p>De parte: si está iniciado por el particular</p> |
| Por sus fines | <p>De gestión: realiza la normal actividad de la Administración</p> <p>De reclamación o recurso: en las impugnaciones de los actos administrativos</p> |
| Con arreglo a la normativa reguladora del procedimiento administrativo, contenida en la Ley 30/1992 | <p>De apremio: para obtener la efectividad de un acto administrativo anterior</p> <p>Sancionador: correctivo, si sanciona a un particular, y disciplinario, si sanciona a un funcionario</p> |
| Procedimiento administrativo común o general: es aplicable a todas las Administraciones Públicas | |
| Procedimientos especiales: que están recogidos en esta ley, como por ejemplo los procedimientos administrativos en materia tributaria. | |
| Procedimiento ordinario | Procedimiento de urgencia: en este caso, los plazos se reducirán a la mitad de los establecidos para el procedimiento ordinario. |

Pasemos ahora a definir el Acto administrativo, según el art. 1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, sobre la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, el acto administrativo es: "la actuación de las Administraciones Públicas sujeta al Derecho Administrativo."

Pero qué es y qué no es un acto administrativo. Veámoslo a continuación:

El acto administrativo puede ser definido como la declaración de voluntad, de carácter intelectual, de juicio, de conocimiento o de deseo realizada por la Administración en el ejercicio de su potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria.

Los actos administrativos vienen a ser una continuación, complemento o detalle de los actos de Gobierno.

| | |
|---|--|
| Es una declaración intelectual, que responde de declaraciones que aparecen en la definición | Declaración de voluntad: es un acto decisario, la Administración declara lo que le interesa |
| Por sus fines | Declaración de juicio: cuando la Administración solicita una información (un informe) a un órgano consultivo para tomar una decisión. |
| La declaración siempre debe proceder de la Administración Pública | Declaración de conocimiento: es el caso de una certificación |
| La declaración es unilateral | Declaración de deseo: por ejemplo, las propuestas de resolución |
| La declaración se va a dictar en virtud de la potestad administrativa | No serán los que emanen del administrado ni de órganos públicos que no pertenecen a la Administración Solamente es parte la Administración Pública, aunque afecte a los administrados Debe existir una normativa que atribuya esa potestad |

Por lo que para que se considere acto administrativo deben concurrir estas tres premisas, siendo indispensables cada una de ellas.

Ahora veamos que no son actos administrativos, y dado la ambigüedad puede llevarnos a confusión.

No son actos administrativos:

- Los actos de ejecución o físicos, es decir, que un Ayuntamiento decida pintar la vía pública es un acto administrativo, los obreros pintándola no es un acto administrativo.
- Cuando la Administración actúa en el Derecho Privado.
- Los contratos que realice la Administración, ya que un contrato es el acuerdo entre dos partes, y para que se considere acto administrativo se debe cumplir la unilateralidad en la voluntad de producirse el acto por parte de la Administración.
- Los actos políticos o de gobierno.
- Los Reglamentos, ya que son normas jurídicas permanentes, y los actos administrativos son realizados para un acto concreto, y en el momento de su realización, éste se extingue.

1.1.1. Concepto

El procedimiento sancionador es aquel que se realiza para castigar una infracción, ahora bien, debemos diferenciar dos tipos de procedimientos sancionadores. Esta diferenciación atiende al hecho de que están legislados por diferentes normativas, así pues, nos encontramos con las siguientes normas:

| | |
|--------------------------------------|---|
| Procedimiento sancionador general | <ul style="list-style-type: none"> – Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. |
| Procedimiento sancionador tributario | <ul style="list-style-type: none"> – Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. – Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario. |

Nosotros nos vamos a encargar del segundo de ellos, del procedimiento sancionador tributario, el cuál provendrá de todas aquellas Administraciones Públicas con potestad tributaria, por lo tanto nos podemos encontrar con tres tipos diferentes:

- El Estado.
- Las Comunidades Autónomas y entidades locales.
- Entidades de derecho público si lo tiene establecido una ley.

Así que nos encontramos con las mismas entidades que en el procedimiento sancionador general, la diferencia radica en el hecho que origina el procedimiento, que en nuestro caso se trata de un hecho originado en los actos administrativos de tributación.



Tributo: los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias 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.

A continuación, presentamos un Esquema Básico del Procedimiento desde su inicio hasta su finalización.

Procedimiento sancionador- tramitación separada

Derivada de un procedimiento de:

NOTIFICACIÓN DE LIQUIDACIÓN O RESOLUCIÓN

- Inspección
- Gestión

| | |
|--------------------------------------|---|
| | <ul style="list-style-type: none">– El procedimiento sancionador se iniciará siempre de oficio |
| INICIO PROCEDIMIENTO SANCIONADOR | <ul style="list-style-type: none">– Se tramitará de forma separada a los de aplicación de tributos, salvo renuncia del obligado tributario y supuestos de actas con acuerdo, en cuyo caso se tramitará conjuntamente |
| ALEGACIONES Y APORTEACIÓN DE PRUEBAS | <p>Plazo de 15 días hábiles a partir del día siguiente de la notificación del acuerdo de iniciación del expediente sancionador para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos</p> <ul style="list-style-type: none">– Si el interesado presta su conformidad a la propuesta de sanción, se entenderá dictada y notificada la resolución de acuerdo con dicha propuesta por el transcurso del plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en que prestó la conformidad, sin necesidad de nueva notificación.– Si se realizan alegaciones, habrá de ser notificada la Propuesta de Resolución Sancionadora y continuar con el procedimiento |
| PROPUESTA DE RESOLUCIÓN SANCIONADORA | <p>Plazo de 15 días hábiles a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta de sanción, para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos</p> <ul style="list-style-type: none">– RECURSO DE REPOSICIÓN en el plazo de un mes desde el día siguiente al de la notificación (hasta el mismo día de la fecha del mes siguiente, salvo día inhábil).– La interposición del Recurso de Reposición suspende la ejecución de la Resolución Sancionadora.– La Administración dispone de un mes para contestar, si no lo hace (silencio administrativo) se entiende desestimado. |
| ALEGACIONES FINALES | |
| RESOLUCIÓN SANCIONADORA EXPRESA | |

| | |
|--------------------------------------|--|
| DENEGACIÓN O SILENCIO ADMINISTRATIVO | <ul style="list-style-type: none">– Plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado para interponer RECLAMACIÓN ECONÓMICA ADMINISTRATIVA al TEAR. La interposición de la Reclamación suspende la ejecución de la Resolución Sancionadora. |
| DENEGACIÓN O SILENCIO ADMINISTRATIVO | <ul style="list-style-type: none">– En los supuestos de silencio administrativo, pondrá interponerse la Reclamación desde el día siguiente a aquel en que produzcan sus efectos.– La Administración dispone de un año para contestar, si no lo hace (silencio administrativo) se entiende desestimado. El plazo será de seis meses en caso de procedimiento abreviado.– Plazo de un mes a contar desde el día siguiente al de la notificación del acto impugnado para interponer RECURSO DE ALZADO ante el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL (TEAC), cuando quepa su interposición según RD520/2005.– La Administración dispone de un año para contestar. |

1.1.2. Fases

Los procedimientos sancionadores tributarios siguen un itinerario que es el que los define como procedimientos administrativos. En nuestro caso nos vamos a encontrar con tres fases bien diferenciadas:

- Iniciación.
- Instrucción.
- Resolución.

Las tres fases van en riguroso orden. La fase de iniciación es la que pone en marcha el procedimiento sancionador. Viene regulada en el art. 209 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y dice:

“1. El procedimiento sancionador en materia tributaria se iniciará siempre de oficio, mediante la notificación del acuerdo del órgano competente.

2. Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

Los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones a que se refiere el artículo 186 de esta Ley deberán iniciarse en el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la sanción pecuniaria a que se refiere dicho precepto.”

Qué significa que se inicia de oficio. Nos encontramos con que los procedimientos administrativos se pueden iniciar de dos maneras:

- De oficio.
- A instancia de parte.

De oficio significa que el procedimiento administrativo lo inicia el órgano competente, mientras que a instancia de parte significa que el procedimiento administrativo se iniciará a partir de la solicitud de algún interesado.

Debemos decir sobre la iniciación de oficio, que ésta puede ser instada por un órgano superior al órgano competente, y que, no en vano, el órgano competente, antes de la iniciación, podrá abrir un período de información con el que poder conocer la situación que originará el procedimiento sancionador tributario.

La siguiente fase es la de instrucción, que es donde se recopila toda la información necesaria para tomar una decisión final. La fase de instrucción está regulada en el art. 210 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y dice:

“1. En la instrucción del procedimiento sancionador serán de aplicación las normas especiales sobre el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios a las que se refiere el artículo 99 de esta ley.

2. Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en alguno de los procedimientos de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta ley y vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento sancionador deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.

3. En el curso del procedimiento sancionador se podrán adoptar medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 146 de esta ley.

4. Concluidas las actuaciones, se formulará propuesta de resolución en la que se recogerán de forma motivada los hechos, su calificación jurídica y la infracción que aquéllos puedan constituir o la declaración, en su caso, de inexistencia de infracción o responsabilidad.

En la propuesta de resolución se concretará asimismo la sanción propuesta con indicación de los criterios de graduación aplicados, con motivación adecuada de la procedencia de los mismos.

La propuesta de resolución será notificada al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

5. Cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del órgano competente todos los elementos que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, ésta se incorporará al acuerdo de iniciación. Dicho acuerdo se notificará al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.”

Por lo tanto nos encontramos que la fase de instrucción se puede representar gráficamente tal y como sigue:



Y para terminar tenemos la fase de resolución o terminación. Esta fase en sí no significa que termine el procedimiento sancionador, ya que siempre se puede alargar mediante un recurso administrativo en caso de insatisfacción con dicha resolución.

La fase de terminación viene regulada en el art. 211 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y dice:

“1. El procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad.

2. Cuando en un procedimiento sancionador iniciado como consecuencia de un procedimiento de inspección el interesado preste su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada y notificada la resolución por el órgano competente para imponer la sanción, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto, salvo que en dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique al interesado acuerdo con alguno de los contenidos a los que se refieren los párrafos del apartado 3 del artículo 156 de esta ley.

3. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley.

La resolución expresa del procedimiento sancionador en materia tributaria contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción cometida, la identificación de la persona o entidad infractora y la cuantificación de la sanción que se impone, con indicación de los criterios de graduación de la misma y de la reducción que proceda de acuerdo con lo previsto en el artículo 188 de esta ley. En su caso, contendrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad.

4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento.

La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador.

5. Son órganos competentes para la imposición de sanciones:

a) El Consejo de Ministros, si consisten en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.

b) El Ministro de Hacienda, el órgano equivalente de las comunidades autónomas, el órgano competente de las entidades locales u órganos en quienes deleguen, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar beneficios o incentivos fiscales cuya concesión le corresponda o que sean de directa apli-