

## **TEMA 11-PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA**

- 1.- La función de recaudación tributaria.
  - 1.1. La recaudación en periodo voluntario
  - 1.2. La recaudación en periodo ejecutivo.
- 2.- El procedimiento de apremio
  - 2.1. Concepto y características
  - 2.2. Fases del procedimiento
- 3- El aplazamiento y el fraccionamiento del ingreso

\*\*\*\*\*

### **1.- La función de recaudación tributaria.**

La recaudación tributaria se encuentra regulada en los artículos 160 a 177 LGT, desarrollados por el Reglamento General de Recaudación. Consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias. La recaudación de las deudas tributarias podrá realizarse: a) En período voluntario, mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario; b) En período ejecutivo, mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio.

#### **1.1. La recaudación en período voluntario.**

Es la recaudación que se efectúa en los plazos previstos para el ingreso de las deudas tributarias en el artículo 62 LGT. De este modo:

a).- Las deudas resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa del tributo autoliquidado.

b).- En el caso de deudas resultantes de liquidaciones realizadas por la Administración el pago en período voluntario debe hacerse en los siguientes plazos:

- Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 1 y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior.

- Si la notificación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, entre el de recepción y el día 5 del segundo mes inmediatamente posterior.

En ambos casos, si el último día no fuera hábil, el plazo abarcará hasta el inmediato hábil siguiente.

c).- En el caso de deudas liquidadas por la Administración, de notificación colectiva y periódica, hay que atender al plazo establecido en sus normas reguladoras. En caso de que no exista tal previsión, el plazo de pago general abarca desde el 1 de septiembre hasta el 20 de noviembre, o el inmediato hábil posterior si este último no lo es.

#### **1.2. La recaudación en periodo ejecutivo**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 161 LGT, el período ejecutivo se inicia:

a) En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo de pago en periodo voluntario.

b) En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso, al día siguiente de la finalización del plazo que establezca la normativa de cada tributo para dicho ingreso o, si éste ya hubiere concluido, el día siguiente a la presentación de la autoliquidación.

Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria podrá efectuar la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago. El inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de los intereses de demora, de los recargos del período ejecutivo y, en su caso, de las costas del procedimiento de apremio.

Las consecuencias de la apertura del período ejecutivo son dos:

A.-Se devenga recargos sobre la cuota, de diversa cuantía según que el ingreso se realice antes de que el sujeto haya sido notificado del inicio del procedimiento de apremio mediante la providencia, (5%), en los plazos de ingreso señalados en la providencia, (10%), o después, en cualquier momento, (20%).

B.- A partir de ese momento se puede exigir la deuda por vía de apremio. Esta consiste en un procedimiento que se abre con la llamada providencia de apremio. Esta providencia es el título suficiente que inicia el procedimiento de apremio y tiene la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos del obligado al pago. La providencia de apremio debe ser notificada al sujeto pasivo o deudor tributario, identificando la deuda pendiente y requiriéndole para el pago con el señalamiento de los recargos que correspondan en cada caso. En la misma providencia se le debe de señalar un plazo para pagar y advertir que de no hacerlo se procederá a la ejecución mediante embargo de sus bienes.

No existe, por tanto, identificación en absoluto entre período ejecutivo y vía de apremio. El período ejecutivo se abre automáticamente, mientras que el procedimiento de apremio se inicia cuando la Administración lo pone en marcha mediante la llamada providencia de apremio. Esto sí: sólo se puede iniciar el procedimiento de apremio cuando ya se ha iniciado el período ejecutivo. Así pues, se puede señalar que la apertura del procedimiento de apremio exige tres requisitos: 1) La existencia de una liquidación que cuantifique de forma concreta la deuda del sujeto; liquidación administrativa o bien procedente de una declaración liquidación realizada por el obligado tributario. 2) La finalización del período voluntario sin haberse ingresado el tributo; 3) La emisión de la providencia de apremio por el tesorero notificándola al deudor.

## **2.- El procedimiento de apremio.**

### **2.1.- Concepto y características**

La vía de apremio sigue al incumplimiento de la prestación en período voluntario, una vez situados en período ejecutivo teniendo como finalidad la ejecución forzosa del patrimonio del obligado en cuantía suficiente para cubrir las deudas no satisfechas. Su regulación básica se encuentra en los artículos 163 a 173 LGT.

Las características del procedimiento de apremio son:

- 1.- Es un procedimiento administrativo, que le permite ejecutar, incluso coactivamente, los créditos y derechos a su favor, declarados y fijados por ella misma, sin necesidad de acudir a los Tribunales de justicia.
- 2.- Es un procedimiento ejecutivo, sin controversia y unilateral; esto es, se dirige a hacer efectivo el ingreso, no a conocer la existencia, procedencia ni cuantía de éste, que ya habrán sido previamente establecidas mediante los procedimientos correspondientes. No cabe por tanto, en esta fase de apremio, volver sobre la deuda para impugnar acerca de su adecuación a derecho.
- 3.- Sólo podrá impugnarse por la procedencia misma del procedimiento y los vicios y defectos en su tramitación. Pero ello dará lugar a un procedimiento autónomo y separado, que en su caso podrá suspender el de apremio hasta su resolución.
- 4.- Es un procedimiento ejecutivo, por lo que sólo será aplicable al respecto de prestaciones ya cuantificadas o liquidadas, aunque lo sean por el propio sujeto cuando presentó su autoliquidación pero sin ingresarla. Por ello en los tributos autoliquidables que no se declaran, no procede esta vía, siendo precisa la apertura de actuaciones inspectoras para determinar el importe de las prestaciones.

## 2.2.- Fases del procedimiento de apremio.

La **apertura** del procedimiento de apremio se produce con la notificación de la providencia de apremio que trae consigo los siguientes efectos:

- 1.- Se abre el plazo para el ingreso en apremio.
- 2.- Se abren los plazos para la impugnación y para reclamar contra la procedencia del apremio. Los motivos de oposición al apremio se encuentran tasados en el artículo 167.3, que señala los siguientes:
  - a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago;
  - b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación;
  - c) Falta de notificación de la liquidación;
  - d) Anulación de la liquidación;
  - e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.

### **Desarrollo** del procedimiento de apremio.

En el caso de que el obligado desatienda la providencia de apremio y no ingrese la prestación en los plazos que se señalan en la misma, el procedimiento de apremio se desarrolla en diversas fases, estructuradas como sigue:

#### A) Ejecución de garantías y embargo de bienes.

En el supuesto de que la deuda estuviese garantizada se procederá, en primer lugar, a la ejecución de las garantías. Esta ejecución se realizará por los órganos de recaudación competentes y por el procedimiento administrativo de apremio.

En cuanto al orden de embargo, el artículo 169.2 LGT señala que se embargarán los bienes del obligado teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado. Los bienes se embargarán por el siguiente orden:

- a) Dinero efectivo o en cuentas abiertas en entidades de crédito
- b) Créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo
- c) Sueldos, salarios y pensiones.
- d) Bienes inmuebles.
- e) Intereses, rentas y frutos de toda especie.
- f) Establecimientos mercantiles o industriales.
- g) Metales preciosos, piedras finas, joyería, orfebrería y antigüedades.
- h) Bienes muebles y semovientes.
- i) Créditos, efectos, valores y derechos realizables a largo plazo.

B) Valoración de los bienes:

Es la actuación previa a la enajenación de los bienes. Son competentes para realizarla los órganos de recaudación o peritos por ellos designados, tomando como punto de referencia el valor de mercado y los criterios habituales de valoración.

C) Enajenación de los bienes.

Una vez realizada la valoración se procederá a la enajenación, que seguirá el mismo orden del embargo. Los bienes se podrán enajenar mediante subasta, concurso o adjudicación directa.

D) Aplicación e imputación de la suma obtenida.

Si lo obtenido cubre los créditos y las costas, se declararán solventados ambos, terminando el procedimiento de apremio. Si fuera insuficiente, se aplicará lo obtenido, primero, a las costas, aplicándose el resto al pago de la parte del débito no solventada. Si fueran varios los créditos, una vez cubiertas las costas se aplicará el resto a los que gocen de garantía real o de preferencia, imputándose lo sobrante a los demás por orden de antigüedad según la fecha de vencimiento del período voluntario.

**Terminación** del procedimiento. El artículo 173 LGT menciona los siguientes modos de terminación:

- a) El pago de la cantidad debida.
- b) El acuerdo que declare el crédito total o parcialmente incobrable, una vez declarados fallidos todos los obligados al pago. (deudor principal y, si los hubiera, de los responsables solidarios). En estos casos, si existen responsables subsidiarios, se producirá la derivación de la acción contra ellos. Si no los hubiera o fueran igualmente insolventes el crédito será declarado incobrable y la deuda provisionalmente extinguida en la cuantía procedente en tanto no se rehabilite dentro del plazo de prescripción. En este último supuesto, cuando se tenga noticia de que el deudor o el responsable han llegado a mejor fortuna se reanudará el procedimiento de apremio. Vencido el plazo de prescripción sin haber sido rehabilitada la deuda la extinción será definitiva.
- c) El acuerdo de haber quedado extinguida la deuda por cualquier otra causa.

### **3.- El aplazamiento y el fraccionamiento del ingreso.**

Se encuentra regulado en el artículo 65 LGT, que lo admite tanto en el período voluntario como en el ejecutivo. El aplazamiento de pago es un incidente que puede producirse en el procedimiento de recaudación y que debe ser acordado mediante una decisión específica del órgano competente. De acuerdo con el artículo 65 LGT, podrán aplazarse o fraccionarse las deudas tributarias, siempre que la situación económico-financiera del deudor le impida, transitoriamente, hacer frente a su pago en tiempo.

El fundamento de la facultad de conceder el aplazamiento es el de facilitar el pago en aquellos casos en que, aun tratándose de un deudor solvente, exista una situación económico-financiera que le impida, transitoriamente, hacer frente al pago en el tiempo reglamentario.

Garantías: condición necesaria para que se conceda el aplazamiento es que el sujeto que lo solicita preste garantía suficiente. La ley sin embargo admite dos excepciones a esta regla:

- a) Por parvedad de materia, cuando las deudas sean inferiores a la cantidad establecida por norma.
- b) Cuando el deudor carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda y la ejecución de su patrimonio pueda afectar sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva o del nivel de empleo o causar graves quebrantos a los intereses de la Hacienda.

La regla general, por tanto, es la necesidad de ofrecer garantía de la deuda incluso desde el propio momento de la solicitud, y a cuya efectiva prestación queda subordinada la efectividad del aplazamiento. Como regla general se exige aval solidario irrevocable de una entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca, o certificado de seguro de caución. En los casos en que no pueda conseguirse este aval, se puede conceder el aplazamiento con otro tipo de garantía real o personal: hipoteca, prenda, fianza solidaria u otra garantía que se estime suficiente. La garantía deberá cubrir el principal de la deuda y los intereses de demora más un 25 por 100 de la suma de ambas partidas.

Deudas aplazables: la posibilidad de solicitar aplazamiento se da para toda clase de deudas tributarias, tanto en período voluntario como en fase ejecutiva, con una excepción que es la de aquellas deudas que se satisfagan mediante efectos timbrados, en las que la propia índole del mecanismo de pago determina que en ningún caso pueda plantearse el aplazamiento.