

INTRODUCCIÓN AL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

DANIEL ORTIZ ESPEJO

**INTRODUCCIÓN AL DERECHO
FINANCIERO Y TRIBUTARIO**

Editorial Sindéresis

2025

1ª edición, 2025

© Daniel Ortiz Espejo

© 2025, editorial Sindéresis

Calle Princesa, 31, planta 2, puerta 2 – 28008 Madrid, España

info@editorialsinderesis.com

www.editorialsinderesis.com

ISBN: 979-13-87929-09-1

Depósito legal: M-20559-2025

Produce: Óscar Alba Ramos

Impreso en España / Printed in Spain

Reservado todos los derechos. De acuerdo con lo dispuesto en el código Penal, podrán ser castigados con penas de multa y privación de libertad quienes, sin la preceptiva autorización, reproduzcan o plagien, en todo o en parte, una obra literaria, artística o científica, fijada en cualquier tipo de soporte.

*Al Profesor Pablo Chico de la Cámara, Catedrático de Derecho
Financiero y Tributario en la Universidad Rey Juan Carlos (URJC), por
su permanente y generoso magisterio y su inquebrantable amistad.*

ÍNDICE

ABREVIATURAS	17
PRESENTACIÓN	19
1. LAS FUENTES DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO	21
1. CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO	21
2. EL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO COMO DISCIPLINA DOTADA DE AUTONOMÍA CIENTÍFICA.....	23
3. FUENTES DEL DERECHO. LA CONSTITUCION ESPAÑOLA COMO FUENTE DEL DERECHO TRIBUTARIO	24
4. PRINCIPIO DE LEGALIDAD	25
5. PLURALISMO DEL CONCEPTO DE LEY	28
5.1. Leyes orgánicas.....	28
5.2. Leyes ordinarias.....	29
5.3. Leyes autonómicas.....	29
5.4. Acto del gobierno con Fuerza de Ley. Decretos Leyes y Decretos legislativos.....	30
6. LA RELEVANCIA DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES Y EL DERECHO COMUNITARIO Y SU INCIDENCIA EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO	33
7. EL REGLAMENTO COMO FUENTE DE DERECHO TRIBUTARIO.....	35
8. LA COSTUMBRE	36
9. LAS DISPOSICIONES DEL DERECHO ADMINISTRATIVO Y DEL DERECHO COMÚN	37
10. JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA	38
11. RECAPITULACIÓN	38
2. LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE JUSTICIA MATERIAL TRIBUTARIA	39

1. LA CONSTITUCIÓN COMO FUENTE DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO.....	39
2. LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE JUSTICIA MATERIAL TRIBUTARIA.....	41
2.1. El principio de capacidad económica	41
2.2. El principio de generalidad.....	42
2.3. El principio de igualdad	43
2.4. Principio de progresividad	44
2.5. Principio de no confiscatoriedad.....	44
3. OTROS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.....	45
4. RECAPITULACIÓN	45
3. LAS POTESTADES FINANCIERAS DE LOS ENTES PÚBLICOS.....	47
1. LAS POTESTADES FINANCIERAS.....	47
2. EL PODER FINANCIERO DEL ESTADO	49
3. EL PODER FINANCIERO DE LAS CC.AA.	49
4. EL PODER FINANCIERO DE LAS ENTIDADES LOCALES.....	51
5. RECAPITULACIÓN	53
4. INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DE LA NORMA TRIBUTARIA	55
1. LA NORMA JURÍDICA FINANCIERA.....	55
2. LA APLICACIÓN DE LA NORMA EN EL ESPACIO Y EN EL TIEMPO	56
2.1. La aplicación en el espacio.....	56
2.2. La aplicación en el tiempo	57
3. LA INTERPRETACIÓN DE LA NORMA FINANCIERA	60
4. LA CALIFICACIÓN.....	61
5. LA ANALOGÍA.....	61
6. EL CONFLICTO EN LA APLICACIÓN DE LA NORMA	62
7. LA SIMULACIÓN.....	64
8. ECONOMÍA DE OPCIÓN	65

9. RECAPITULACION	65
5. CONCEPTO Y CLASES DE TRIBUTOS	67
1. CONCEPTO DE TRIBUTO	67
2. CLASES DE TRIBUTOS	69
3. EL IMPUESTO	70
3.1. Características	70
3.2. Clases	71
4. LA TASA	74
5. LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL	77
6. PRECIOS PÚBLICOS	79
7. RECAPITULACIÓN	80
6. EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	81
1. LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA	81
2. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA PRINCIPAL	82
3. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE REALIZAR PAGOS A CUENTA	83
4. OBLIGACIONES ENTRE PARTICULARES	84
5. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS ACCESORIAS	84
5.1. Intereses de demora	84
5.2. Recargos por declaraciones extemporánea sin requerimiento previo	85
5.3. Recargos de período ejecutivo	86
6. EL HECHO IMPONIBLE	87
6.1. Elemento objetivo	88
6.2. Elemento subjetivo	89
7. DEVENGO Y LA EXIGIBILIDAD	90
8. LAS EXENCIONES	91
9. SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN	93
10. RECAPITULACIÓN	94
7. LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS	97

1. INTRODUCCIÓN	97
2. LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS.....	97
3. SUJETO ACTIVO	98
4. SUJETOS PASIVO. CONTRIBUYENTE Y SUSTITUTO	99
5. OBLIGADOS A REALIZAR PAGOS A CUENTA.....	100
6. OBLIGADOS EN LAS RELACIONES PARTICULARES	102
7. LOS SUCESORES	103
7.1. Sucesión personas físicas (Art. 39)	104
7.2. Sucesión personas jurídicas y de entidades sin personalidad jurídica .	105
8. LOS RESPONSABLES TRIBUTARIOS	106
8.1. Supuestos de responsabilidad solidaria (art. 42 LGT)	107
8.2. Supuestos de responsabilidad subsidiaria (art. 43 LGT).....	108
9. SOLIDARIDAD.....	112
10. ENTES SIN PERSONALIDAD JURÍDICA.....	112
11. CAPACIDAD DE OBRAR Y REPRESENTACIÓN.....	112
11.1. Capacidad de obrar	112
11.2. Representación	113
11.3. Efectos de la representación.....	115
12. DOMICILIO.....	115
12.1. Domicilio de las personas físicas.....	116
12.2. Personas jurídicas	116
12.3. Entidades sin personalidad jurídica.....	117
12.4. Personas o entidades no residentes.....	117
13. RECAPITULACIÓN	117
8. LA CUANTIFICACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA.....	119
1. INTRODUCCIÓN	119
2. BASE IMPONIBLE	119
3. MÉTODOS DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE	121

3.1. Estimación directa	121
3.2. Estimación objetiva.....	121
3.3. Estimación indirecta.....	122
4. BASE LIQUIDABLE.....	123
5. TIPO DE GRAVAMEN.....	124
6. CUOTA TRIBUTARIA	124
7. DEUDA TRIBUTARIA	125
8. RECAPITULACIÓN.....	126
9. LA EXTINCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA.....	127
1. MODOS DE EXTINCIÓN	127
2. EL PAGO DE LA DEUDA TRIBUTARIA.....	128
2.1. Plazos	129
2.2. Suspensión del pago	130
2.3. Aplazamiento y fraccionamiento	131
3. LA PRESCRIPCIÓN	133
3.1. Cómputo de los plazos	134
3.2. Interrupción del plazo (Art 68 LGT)	135
3.3. Efectos de la prescripción.....	137
4. LA INSOLVENCIA	137
5. LA COMPENSACIÓN	138
6. LA CONDONACIÓN	139
7. GARANTÍAS DE LA DEUDA TRIBUTARIA	139
7.1. Prelación de cobro	139
7.2. Hipoteca legal tácita	140
7.3. Afección de bienes y derechos.....	141
7.4. Derecho de retención.....	142
7.5. Medidas cautelares.....	143

8. RECAPITULACIÓN	145
10. NORMAS COMUNES PARA LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS	147
1. APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS	147
2. LAS ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS DE INFORMACIÓN Y ASISTENCIA DE INFORMACIÓN Y ASISTENCIA A LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS	149
3. CONSULTA TRIBUTARIA.....	152
4. LA COLABORACIÓN SOCIAL EN LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS	153
5. LA ASISTENCIA MUTUA.....	154
6. NORMAS COMUNES SOBRE ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS	155
6.1. Las fases de los procedimientos en materia tributaria	155
6.2. Documentación en los procedimientos tributarios	157
6.3. Potestades de comprobación e investigación (Art. 115.1 LGT)	157
6.4. Trámite de audiencia	158
6.5. La prueba	158
6.6. La entrada en el domicilio de los obligados tributarios	159
6.7. Terminación.....	160
7. LAS LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS.....	161
8. LAS NOTIFICACIONES	163
9. RECAPITULACIÓN	166
11. ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA	167
1. LA GESTIÓN TRIBUTARIA	167
2. FORMAS DE INICIACIÓN	169
2.1. Declaración tributaria.....	169
2.2. Autoliquidación	170
2.3. Comunicación de datos.....	171

2.4. Autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas	172
3. LOS PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA	172
4. PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN INICIADO MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN, SOLICITUD O COMUNICACIÓN DE DATOS.....	173
5. PROCEDIMIENTO INICIADO MEDIANTE DECLARACIÓN	175
6. PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE DATOS	176
7. PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES.....	178
8. PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN LIMITADA	182
9. RECAPITULACIÓN	186
12. EL PROCEDIMIENTO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA.....	187
1. INTRODUCCIÓN	187
2. LAS FUNCIONES DE LA INSPECCIÓN.....	188
3. FACULTADES DE LA INSPECCIÓN TRIBUTARIA.....	189
3.1. Obtención de información	189
3.2. Lugar de examen de la documentación (art. 151.3 LGT)	189
3.3. Entrada en fincas y locales (art 142.2 LGT).....	190
4. PLANIFICACIÓN ACTUACIÓN INSPECTORA	190
5. PROCEDIMIENTO INSPECTOR.....	190
5.1. Inicio de las actuaciones	190
5.2. Desarrollo del procedimiento de inspección.....	192
5.3. Documentación de las actuaciones de la inspección tributaria	195
5.4. Terminación del procedimiento de inspección.....	196
6. RECAPITULACIÓN	202
13. EL PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN EN PERÍODO VOLUNTARIO Y EN LA VÍA EJECUTIVA	203
1. INTRODUCCIÓN	203
2. RECAUDACIÓN VOLUNTARIA.....	205
3. RECAUDACIÓN EJECUTIVA.....	206

4. EL PROCEDIMIENTO DE APREMIO.....	207
4.1. Naturaleza.....	207
4.2. Concurrencia.....	208
4.3. Suspensión.....	209
5. EL PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN FRENTE A RESPONSABLES Y SUCESORES.....	219
5.1. Procedimiento de recaudación frente a los responsables.....	219
5.2. Procedimiento frente a los sucesores (Art. 177 LGT)	220
6. RECAPITULACIÓN.....	221
14. LAS VIOLACIONES DEL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO.....	223
1. INTRODUCCIÓN	223
2. PRINCIPIOS DE LA POTESTAD SANCIONADORA.....	224
3. INFRACCIONES TRIBUTARIAS	226
4. SUJETOS INFRACTORES	228
5. SANCIONES TRIBUTARIAS.....	229
5.1. Criterios de graduación de las sanciones	230
6. CONDUCTAS INFRACTORAS	232
7. EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DERIVADA DE LAS INFRACCIONES Y DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS	234
8. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR	235
9. DELITOS FISCALES	238
10. RECAPITULACIÓN	241
15. EL PROCEDIMIENTO DE REVISION EN MATERIA TRIBUTARIA.....	243
1. INTRODUCCIÓN	243
2. LOS PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN	245
2.1. Revisión de actos nulos de pleno de derecho.....	246
2.1. Declaración de lesividad de actos anulables.....	249
2.2. Revocación.....	252

2.3. Rectificación de errores.....	253
2.4. Devolución de ingresos indebidos	257
3. RECURSO DE REPOSICIÓN.....	259
4. LAS RECLAMACIONES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS	263
4.1. Actos reclamables. Organización y competencias	266
4.2. Interesados.....	269
4.3. Procedimiento en única o primera instancia	270
4.4. Recurso en vía económico-administrativa. El recurso de alzada ordinario	274
5. EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO	277
6. RECAPITULACIÓN.....	278
BIBLIOGRAFÍA.....	279
BIBLIOGRAFÍA COMPLEMENTARIA.....	281

ABREVIATURAS

AA.VV.: Autores varios

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria

AGE: Administración General del Estado

Art. Arts.: Artículo, Artículos.

BOE: Boletín Oficial del Estado

CC: Código Civil

CC.AA.: Comunidades Autónomas

C.E.: Constitución Española

Cfr.: Confróntese

DGT: Dirección General de Tributos

IAE: Impuesto de Actividades Económicas

IBI: Impuesto sobre Bienes Inmuebles

IIVTNU: Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

IRNR: Impuesto sobre la Renta de los No Residentes

ISD: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

ITP-AJD: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

IVTM: Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

LGT Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

LGP Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria

LPAC Ley 39/2015, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas

Núm.: Número

Op. cit.: Obra citada

SAN: Sentencia Audiencia Nacional

ss.: Siguietes

STC: Sentencia del Tribunal Constitucional

STS: Sentencia del Tribunal Supremo

TEA: Tribunales Económico-Administrativos

TEAC: Tribunal Económico-Administrativo Central

TEAL: Tribunal Económico-Administrativo Local

TEAR: Tribunal Económico-Administrativo Regional.

TJUE: Tribunal de Justicia de la Unión Europea

TRLRHL: Texto Refundido Ley Reguladora de las Haciendas Locales

TS: Tribunal Supremo

v.gr.: Verbigracia

Vid.: Véase

Vol.: Volumen

PRESENTACIÓN

Esta obra responde a la necesidad de que los alumnos/as que se acercan por primera vez a esta disciplina cuenten con un texto básico que les sirva de guía en su aproximación a la parte general de la asignatura de Derecho Financiero y Tributario.

La obra pretende asegurar la comprensión de los elementos básicos de la asignatura, y servir de complemento al estudio riguroso y completo que los alumnos/as deberán de realizar.

La finalidad de esta obra es modesta, pero creemos que útil para los lectores, persigue aportar una visión introductoria o de recapitulación de la asignatura, por lo que se recomienda acudir a los manuales de referencia de la asignatura*, a la bibliografía recomendada y a los propios textos legales, con el objeto de ampliar y completar el estudio de la asignatura.

Daniel Ortiz Espejo

Abogado. Doctor en Derecho (Acreditado Profesor Contratado Doctor)

Profesor en la Facultad de Derecho y

Relaciones Internacionales de la Universidad Nebrija y

Profesor Asociado en la URJC.

* Por su claridad expositiva y adecuación al contenido de esta asignatura donde se incorporan entre otras cuestiones materiales de autoevaluación, prácticas y cuestiones a debate se recomienda consultar CHICO DE LA CÁMARA, P. Manual Práctico de Derecho Tributario (Parte general), 7ªed. CEF, Madrid, 2025

1. LAS FUENTES DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

SUMARIO: 1. Concepto de Derecho Financiero y Tributario / 2. El Derecho Financiero y Tributario como disciplina dotada de autonomía científica / 3. Fuentes del Derecho. La Constitución Española como fuente del derecho tributario / 4. Principio de legalidad / 5. Pluralismo del concepto de ley / 6.- La relevancia de los tratados internacionales y el derecho comunitario y su incidencia en el ordenamiento tributario. / 7. El reglamento como fuente de derecho tributario / 8. La costumbre / 9. Las disposiciones del derecho administrativo y del derecho común / 10. La jurisprudencia y doctrina administrativa / 11. Recapitulación

1. CONCEPTO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

La Administración realiza una importante actividad financiera, ésta puede ser definida, básicamente, como la acción de los entes públicos tendientes a la obtención de ingresos para poder nutrir el gasto público, a través del cual se satisfacen las necesidades públicas¹.

El Derecho Financiero puede definirse como la rama jurídica que regula una de las actividades de los entes públicos: la actividad financiera, entendida como la realización de gastos y la obtención de ingresos para hacer frente a los mismos. Por tanto, será el conjunto de normas que regulan la actividad financiera del Estado y demás entes públicos, así como las relaciones que la misma da lugar.

La actividad financiera se planifica a través de la idea del «presupuesto», el cual está referido a un período de tiempo determinado, normalmente anual. En dicho presupuesto se realiza una estimación de ingresos en atención a los cuales se autoriza la realización de gastos para cada ente público.

¹ Art. 1.1 de la CE reconoce que «España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho», por lo que se derivan importantes necesidades de gastos públicos, en educación, sanidad, etc.

De esta actividad se encarga el Derecho Presupuestario, esta rama del Derecho financiero queda fuera del objeto de esta obra.

Por otro lado, la obtención de ingresos viene regulada por diversos cuerpos normativos que podemos denominar «Derecho de los Ingresos Públicos», que pueden provenir de los ingresos tributarios o de otros acreedores en el caso de Deuda Pública y, por su parte, los gastos públicos vienen regulados por lo que podemos denominar «Derecho de los Gastos Públicos» íntimamente relacionado con el Derecho presupuestario dado que los gastos públicos se llevan a cabo de acuerdo con el Presupuesto de cada ejercicio, esto es, que debe existir una partida presupuestaria que dé cobertura a la realización del gasto.

El poder financiero, esto es, la facultad de los entes públicos para obtener ingresos y decidir como emplear dichos recursos, es una atribución básica del ente político soberano, al igual que la potestad sancionadora o la de declarar la guerra. Es más, la ordenación de los ingresos y los gastos públicos es un requisito de su propia existencia.

Asimismo, el Derecho financiero tiene un importante contenido político, ya que corresponde al ente público decidir discrecionalmente en cada caso, si realiza uno u otro gasto y determinar igualmente cómo han de obtenerse los ingresos necesarios para financiar los gastos programados. Sin embargo, esta actuación se encuentra siempre sometida a la Ley y al resto del ordenamiento jurídico, como se verá.

Con la estructura actual de España, donde nos encontramos con el Estado, las Comunidades Autónomas (en adelante, CC.AA.) y las Corporaciones Locales, la idea de Poder Financiero debe relacionarse con las «competencias financieras» de los distintos entes públicos que examinaremos más adelante.

En particular el Derecho Tributario, podemos definirlo como aquel ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos, este puede ser dividido en dos, el derecho tributario material, (conjunto de normas que regulan los aspectos esenciales de los tributos) y el derecho tributario formal (conjunto de normas que regulan la actuación y los procedimientos en la aplicación de los tributos).