

AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA

ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA
Y DERECHO TRIBUTARIO



TEMA





AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA

ORGANIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA
Y DERECHO TRIBUTARIO

TEMA 12

El procedimiento de recaudación en periodo voluntario. La recaudación en periodo ejecutivo. Inicio. Efectos. Recargos del periodo ejecutivo. Procedimiento de apremio: características, concurrencia y suspensión del procedimiento. Providencia de apremio: concepto, motivos de impugnación, plazos de ingreso. Las garantías de la deuda tributaria: tipos y ejecución de garantías.

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

Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17



Comprueba si
tu temario está
actualizado
<https://opo.cl/orT2M>

Accede a
los recursos
del tema
<https://opo.cl/nrTJG>



AGENTES DE LA HACIENDA PÚBLICA | TEMA 12

I. El procedimiento de recaudación en periodo voluntario	4
1. Concepto	4
2. Periodo voluntario	6
3. Recaudación de los recursos de naturaleza pública	11
4. Ingresos de la gestión recaudatoria	17
II. La recaudación en periodo ejecutivo. Inicio. Efectos.	
Recargos del periodo ejecutivo	29
1. Facultades de los órganos de recaudación	29
2. Periodo ejecutivo	30
3. Recargos e intereses	31
4. Casos prácticos	35
III. El procedimiento de apremio: características, concurrencia y suspensión del procedimiento	38
1. Caracteres del procedimiento de apremio	38
2. Concurrencia de procedimientos	38
3. Suspensión del procedimiento de apremio	39
4. Conservación de actuaciones	43
IV. La providencia de apremio: concepto, motivos de impugnación, plazos de ingreso	44
1. Inicio del procedimiento de apremio	44
2. Concepto y contenido	44
3. Notificación	45
4. Motivos de impugnación	45
V. Garantías de la deuda y su ejecución	47
1. Garantías	47
2. Ejecución	53



RECURSOS GRÁFICOS

A lo largo del tema encontrarás diversos recursos gráficos destinados a ayudarte a visualizar y memorizar datos importantes de la materia.



PLAZOS

Sabemos que los plazos y datos temporales siempre son difíciles de recordar, por eso hemos creado este icono, situado en el margen derecho de la página, que te indicará que en ese párrafo hay uno o varios plazos o datos temporales.

Destacados

Hay palabras clave o frases que son muy relevantes y que debes tener muy claras a la hora de estudiar. Estos conceptos los hemos marcado con un resaltado amarillo para que los localices de un simple vistazo.



Pregunta de examen

Este icono, situado en el margen izquierdo, te señalará las cuestiones que se han preguntado en exámenes oficiales de años anteriores de tu oposición.

Datos importantes

Negrita



Te mostramos un ejemplo con el que vas a poder ver de forma práctica lo estudiado en esta parte del tema.



Cuando haya algún cambio o modificación en el tema estos símbolos te indicarán el alcance del cambio o modificación.



I. EL PROCEDIMIENTO DE RECAUDACIÓN EN PERIODO VOLUNTARIO

1. CONCEPTO

1.1 La recaudación tributaria

La **recaudación tributaria** consiste en el ejercicio de las funciones administrativas que conducen al cobro de las deudas tributarias, conforme al **art. 160.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria** (en adelante, **LGT**).

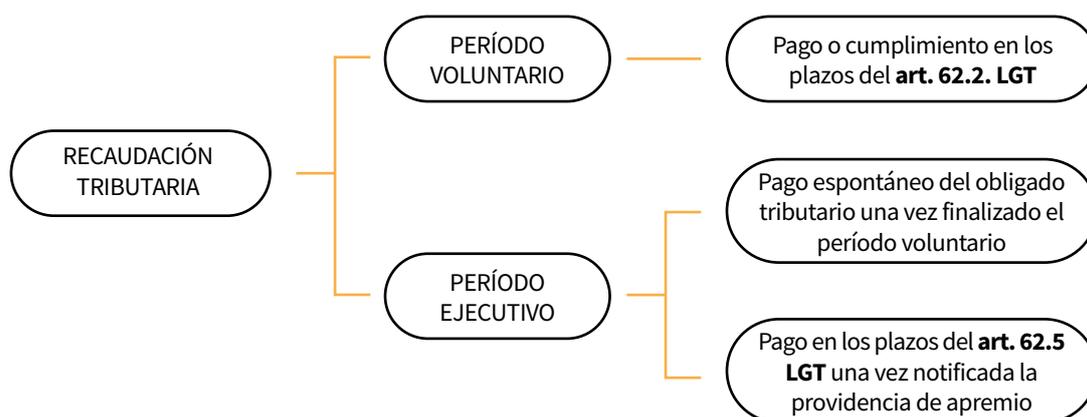
La recaudación de las deudas tributarias podrá realizarse del modo que se describe en el **art. 160.2 de la LGT**:

- En periodo **voluntario**, mediante el pago o cumplimiento del obligado tributario en los plazos que se prevén en el **art. 62 de la LGT**, desarrollados a lo largo de este tema.
- En periodo **ejecutivo**, mediante el pago o cumplimiento espontáneo del obligado tributario o, en su defecto, a través del procedimiento administrativo de apremio.

INICIO, TERMINACIÓN Y CLAVES DE LA RECAUDACIÓN EN PERÍODO VOLUNTARIO Y EJECUTIVO		
PERIODO VOLUNTARIO (art. 68 RGR)	Inicio	<ul style="list-style-type: none"> · Fecha de notificación de la liquidación al obligado al pago. · Apertura del plazo recaudatorio en deudas de notificación colectiva y periódica. · Fecha de comienzo del plazo señalado para su presentación (en autoliquidaciones).
	Terminación	<ul style="list-style-type: none"> · Regla general: el día del vencimiento de los correspondientes plazos de ingreso. · En autoliquidaciones fuera de plazo sin realizar el ingreso o sin presentar solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación: el mismo día de su presentación.
PERIODO EJECUTIVO (arts. 161 LGT y 69 RGR)	Inicio	<p>En relación con las deudas no ingresadas en periodo voluntario:</p> <ul style="list-style-type: none"> · En el caso de deudas liquidadas por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso (art. 62 LGT). · En el caso de deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada sin realizar el ingreso: <ul style="list-style-type: none"> - 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.
	Desarrollo	<ul style="list-style-type: none"> - La presentación de una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario impedirá el inicio del período ejecutivo. - El obligado al pago podrá satisfacer total o parcialmente las deudas en periodo ejecutivo. - Si el pago no comprende la totalidad de la deuda, incluido el recargo y, en su caso, las costas, continuará el procedimiento por el resto impagado. - La interposición de un recurso o reclamación en tiempo y forma contra una sanción impedirá el inicio del período ejecutivo hasta que la sanción sea firme en vía administrativa y haya finalizado el plazo para el ingreso voluntario del pago.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

- La declaración de concurso no suspenderá el plazo voluntario de pago de las deudas que tengan la calificación de concursal.
- Iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas.
- 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.



1.2 Procedimiento de gestión recaudatoria

A) Ámbito de aplicación

El **Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación** (en adelante, **RGR**):

- Regula la gestión recaudatoria de los recursos de naturaleza pública en desarrollo de la **LGT** y de las demás leyes que establezcan aquellos.
- Será de aplicación en los términos previstos en el **art. 1 de la LGT**.

El **art. 1.1 de la LGT** señala que la **LGT** establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del **art. 149.1.1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la CE**, relativo a las competencias de las que dispone el Estado con exclusividad. Asimismo, señala que lo establecido en la **LGT** se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en las leyes que aprueban el Convenio y el Concierto Económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos del País Vasco.

Además, cabe señalar que el **RGR** es directamente aplicable a la gestión recaudatoria de las entidades locales y en el ámbito autonómico, respecto a los tributos cedidos. Además, se aplica de manera supletoria en el ámbito autonómico respecto a los tributos propios y otros ingresos de Derecho Público¹.

B) Concepto

En consonancia con lo dispuesto en la **LGT**, señala el **art. 2 del RGR** que la gestión recaudatoria de la Hacienda pública consiste en el ejercicio de la función administrativa conducente al cobro de:

- Las deudas.
- Las sanciones tributarias.
- Los demás recursos de naturaleza pública que deban satisfacer los obligados al pago.

El **art. 5.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria** (en adelante, **LGP**) señala que los derechos de la Hacienda Pública estatal se clasifican en derechos de naturaleza pública y de naturaleza privada. Los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal son los tributos, así como los demás derechos de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y sus organismos autónomos que deriven del ejercicio de potestades administrativas.

¹ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento* (n.º 5409).

La recaudación de deudas de derecho público no tributarias también se realiza, bien en período voluntario, bien en período ejecutivo, regulándose en primer lugar por la normativa específica de que se trate y supletoriamente por el **RGR**².

A efectos del **RGR**, todos los créditos de naturaleza pública a que se refiere su **art. 2** se denominarán **deudas**. Por su parte, se considerarán **obligados al pago** aquellas personas o entidades a las que la Hacienda pública exija el ingreso de la totalidad o parte de una deuda.

La gestión recaudatoria podrá realizarse en periodo voluntario o en periodo ejecutivo. El cobro en periodo ejecutivo de los recursos a los que se refiere el párrafo anterior se efectuará por el procedimiento de apremio regulado en la **LGT** y en el **RGR**.

A su vez, la gestión recaudatoria podrá consistir en el desarrollo de actuaciones recaudatorias y de colaboración en el ámbito de la recaudación de acuerdo con la normativa de asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea o en el marco de los convenios para evitar la doble imposición o de otros convenios internacionales.

CONCEPTOS (art. 2 RGR)	
GESTIÓN RECAUDATORIA	<ul style="list-style-type: none"> · Ejercicio de la función administrativa conducente al cobro de deudas, sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública. · Desarrollo de actuaciones recaudatorias y de colaboración en el ámbito de la recaudación de acuerdo con la normativa de asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea o en el marco de los convenios para evitar la doble imposición o de otros convenios internacionales.
DEUDAS	Créditos de naturaleza pública que la Administración Tributaria cobra a los obligados al pago.
OBLIGADOS AL PAGO	Personas o entidades a las que la Hacienda pública exija el ingreso de la totalidad o parte de una deuda.

2. EL PERIODO VOLUNTARIO



2.1 Iniciación y terminación de la recaudación en periodo voluntario

A) Momento de iniciación

La recaudación en período voluntario se iniciará, según el **art. 68.1 del RGR**, a partir de:

- La fecha de notificación de la liquidación al obligado al pago.
- La apertura del respectivo plazo recaudatorio cuando se trate de las deudas que sean objeto de notificación colectiva y periódica.
- La fecha de comienzo del plazo señalado para presentación, cuando se trate de autoliquidaciones.

² Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento* (n.º 5412).

INICIACIÓN DEL PERIODO VOLUNTARIO (art. 68.1 RGR)	
Supuestos de iniciación	Ejemplos
Fecha de notificación de la liquidación al obligado al pago	La Administración tributaria le notifica al obligado tributario la liquidación de una deuda el día 7 de octubre del año X1. El periodo voluntario comenzará el 8 de octubre del año X1 (art. 62.2 LGT)
Apertura del respectivo plazo recaudatorio en deudas de notificación colectiva y periódica	El plazo de pago en periodo voluntario del IBI correspondiente a un municipio gaditano abarcará del 1 al 20 de noviembre, ya que en dicho municipio no se ha fijado otro en la normativa reguladora (art. 62.3 LGT)
Comienzo del plazo de presentación en autoliquidaciones	Un obligado tributario tiene que presentar el IRPF del año X1, y la Administración Tributaria ha fijado como fecha de inicio de la campaña de renta el día 6 de abril del año X2. Dicho día será en el que comience también el período voluntario de pago, que se extenderá, en el caso de este impuesto, hasta el día 30 de junio del año X2.

B) Finalización del periodo voluntario

La recaudación en periodo voluntario finalizará, según el **art. 68.2 del RGR**:



- El día del vencimiento de los correspondientes plazos de ingreso.
- El mismo día de la presentación de la autoliquidación si se trata de:
 - Deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada fuera de plazo sin realizar el ingreso, o
 - Deudas a ingresar mediante autoliquidación presentada fuera de plazo sin presentar solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación.

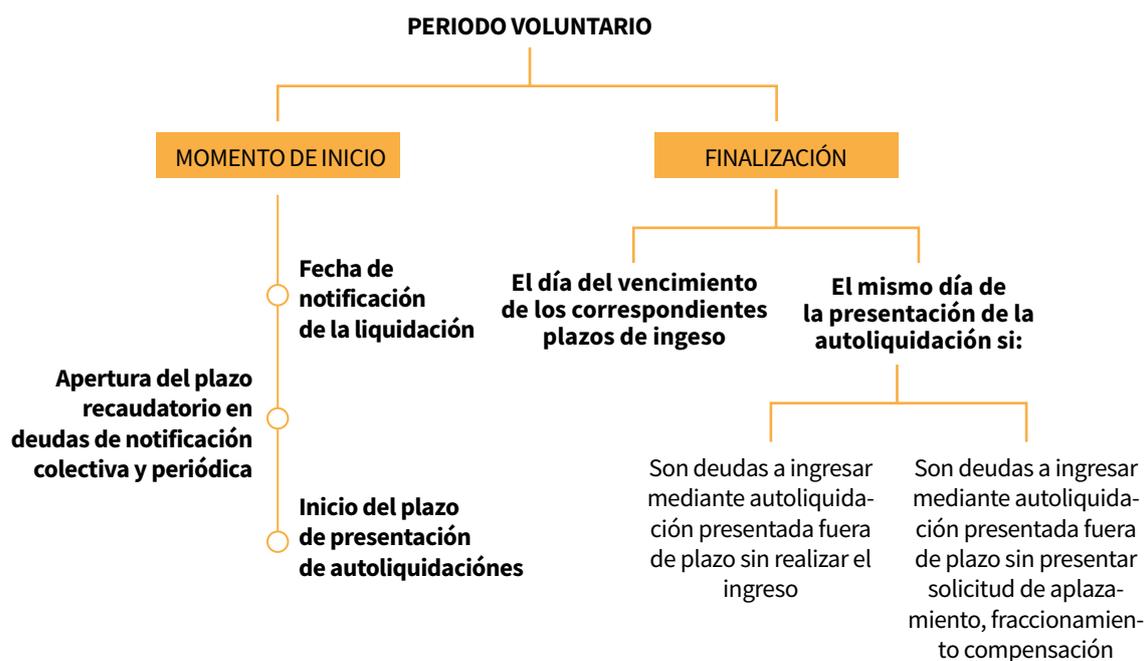


Los obligados al pago podrán satisfacer total o parcialmente las deudas en periodo voluntario y, por la cantidad no pagada, se iniciará el periodo ejecutivo (**art. 68.3 RGR**).

FINALIZACIÓN DEL PERIODO VOLUNTARIO (art. 68.3 RGR)	
Supuestos de finalización	Ejemplos
Día de vencimiento de los plazos de ingreso	La Administración tributaria le notifica al obligado tributario la liquidación de una deuda el día 7 de octubre del año X1. El periodo voluntario comenzará el 8 de octubre del año X1 y se extenderá hasta el día 20 de noviembre del año X1 (art. 62.2 LGT).
Mismo día de presentación de la autoliquidación en supuestos de presentación fuera de plazo sin ingreso de la deuda	Un obligado tributario presenta la declaración del IVA del 2º trimestre el día 25 de julio sin ingresar la deuda, siendo el plazo voluntario de presentación del 1 al 20 de julio. El periodo voluntario de pago de la liquidación extemporánea será el mismo día de presentación de la autoliquidación fuera de plazo, es decir, el 25 de julio.

Mismo día de presentación de la autoliquidación en supuestos de presentación fuera de plazo sin presentación de solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación

Un obligado tributario presenta la declaración de IRPF del modelo 131 del 3er trimestre el día 30 de octubre sin realizar el ingreso de la deuda, siendo el plazo voluntario de presentación del 1 al 20 de octubre. El mismo día de presentación fuera de plazo, además de no realizar el ingreso, tampoco ha presentado una solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación, por lo que el periodo voluntario para pagar la deuda de la autoliquidación extemporánea finalizará ese mismo día 30 de octubre.



2.2 Plazos para el pago en periodo voluntario

A) Plazos establecidos en la normativa de cada tributo

La **LGT** señala en su **art. 62.1** que las deudas tributarias resultantes de una autoliquidación deberán pagarse en los plazos que establezca la normativa de cada tributo.

PLAZOS DERIVADOS DE LA NORMATIVA DEL IRPF	
PLAZOS	EJEMPLOS
<p>Los plazos de las autoliquidaciones del IRPF de los modelos 130 y 131, relativos, respectivamente, a la estimación directa y a la objetiva son:</p> <ul style="list-style-type: none"> · Primer trimestre (enero, febrero y marzo): del 1 al 20 de abril. · Segundo trimestre (abril, mayo, junio): del 1 al 20 de julio. · Tercer trimestre (julio, agosto, septiembre): del 1 al 20 de octubre. · Cuarto trimestre (octubre, noviembre, diciembre): del 1 al 30 de enero. 	<p>Un abogado trabaja por cuenta propia mediante el método de estimación directa y ha tenido unos ingresos de 20.000 euros durante los meses de enero, febrero y marzo. Deberá declararlos mediante el modelo 130, así como, en su caso, pagar la liquidación resultante en el plazo del 1 al 20 de abril.</p>

El plazo para la declaración anual de IRPF abarca desde inicios de abril hasta el 30 de junio del año siguiente al del periodo impositivo.

Un obligado tributario ha comenzado a trabajar por cuenta ajena en el año X1, estando obligado a presentar la declaración de la renta. El plazo establecido para la presentación y el pago de la declaración anual de IRPF se extenderá de inicios de abril hasta el 30 de junio del año X2.

PLAZOS DERIVADOS DE LA NORMATIVA DEL IVA

PLAZOS	EJEMPLOS
<p>El plazo de presentación del modelo 303 de IVA son³:</p> <ul style="list-style-type: none"> · Primer trimestre (enero, febrero y marzo): del 1 al 20 de abril. · Segundo trimestre (abril, mayo, junio): del 1 al 20 de julio. · Tercer trimestre (julio, agosto, septiembre): del 1 al 20 de octubre. · Cuarto trimestre (octubre, noviembre, diciembre): del 1 al 30 de enero. <p>Para las autoliquidaciones mensuales, dicho plazo abarca del 1 al 20 del mes siguiente al período de liquidación o hasta hasta el último día del mes de febrero en el caso de la autoliquidación correspondiente al mes de enero.</p>	<p>Un obligado tributario, autónomo, deberá realizar la presentación y pago del modelo 303 del primer trimestre del año X1 en el plazo del 1 al 20 de abril, por el IVA que ha repercutido a sus clientes durante los meses de enero, febrero y marzo.</p>

PLAZOS DERIVADOS DE LA NORMATIVA DEL IS

PLAZOS ⁴	EJEMPLOS
<p>La declaración (modelo 200) se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.</p>	<p>La declaración de la empresa TRIBUTESA S.A. del periodo impositivo del año X1 deberá presentarse del 1 al 25 de julio, considerando que el periodo impositivo de dicha empresa coincide con el año natural.</p>
<p>Si al inicio del indicado plazo no se hubiera determinado por el Ministro competente en materia de Hacienda la forma de presentar la declaración de ese período impositivo, la declaración se presentará dentro de los 25 días naturales siguientes a la fecha de entrada en vigor de la norma que determine dicha forma de presentación.</p>	

B) Deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración

En el caso de deudas tributarias resultantes de **liquidaciones** practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los plazos regulados en el **art. 62.2 de la LGT**:



- 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 o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.



³ Información extraída de la web de la Agencia Tributaria.

⁴ Información extraída de la web de la Agencia Tributaria.



- Si la notificación de la liquidación se realiza entre los **DÍAS 16 Y ÚLTIMO** de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el **DÍA 5** del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.



C) Deudas de notificación colectiva y periódica

Por otro lado, el pago en período voluntario de las deudas de notificación colectiva y periódica que no tengan establecido otro plazo en sus normas reguladoras deberá efectuarse en el período que comprende entre el **DÍA 1 DE SEPTIEMBRE Y EL 20 DE NOVIEMBRE** o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente, a la vista del **art. 62.3 LGT**.



La Administración tributaria competente **podrá modificar** el mencionado plazo siempre que dicho plazo no sea inferior a **2 MESES**.



D) Deudas que deban abonarse mediante efectos timbrados

Las deudas que deban abonarse mediante efectos timbrados se pagarán en el momento de la **realización del hecho imponible**, si no se dispone otro plazo en su normativa específica, de acuerdo con el **art. 62.4 LGT**.

E) Deudas de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales

El pago de las deudas de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua será requerido al obligado tributario, que deberá efectuarlo en los plazos que se regulan en el **art. 62.6 de la LGT**:

- Si la notificación del instrumento de ejecución se realiza entre los **DÍAS 1 Y 15 DE CADA MES**, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el **DÍA 20 DE DICHO MES** o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.
- Si la notificación del instrumento de ejecución se realiza entre los **DÍAS 16 Y ÚLTIMO DE CADA MES**, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el **DÍA 5** del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.



No obstante lo anterior, cuando la norma reguladora de la asistencia mutua lo permita, la Administración tributaria podrá desarrollar actuaciones recaudatorias desde que se produzca la recepción de la solicitud de cobro del Estado o entidad internacional o supranacional requirente, sin necesidad de que haya concluido el plazo al que se refiere este apartado.

F) Deudas tributarias aduaneras y fiscales

Las deudas tributarias aduaneras y fiscales que se deriven de operaciones de comercio exterior deberán pagarse en el plazo que establezca su propia normativa, conforme al **art. 62.7 de la LGT**.

PLAZOS EN PERÍODO VOLUNTARIO (art. 62 LGT)	
Deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración	Notificación de la liquidación entre los días 1 y 15 de cada mes: desde la recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o hasta el inmediato hábil siguiente
	Notificación de la liquidación entre los días 16 y último de cada mes: desde la fecha de recepción hasta el día 5 del segundo mes posterior o hasta el inmediato hábil siguiente

<p>Deudas de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se realice en el marco de la asistencia mutua</p>	<p>Notificación del instrumento de ejecución entre los días uno y 15 de cada mes: desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o hasta el inmediato hábil siguiente</p>
<p>Deudas tributarias aduaneras y fiscales</p>	<p>El que establezca su propia normativa</p>

3. LA RECAUDACIÓN DE LOS RECURSOS DE NATURALEZA PÚBLICA

3.1 Recaudación de recursos de naturaleza pública por las distintas administraciones

A) Recaudación por la Hacienda Pública estatal por las Entidades de Derecho Público estatales

Gestión recaudatoria del Estado y de sus organismos autónomos

La gestión recaudatoria del Estado y de sus organismos autónomos se llevará a cabo, según el **art. 3.1 del RGR**:

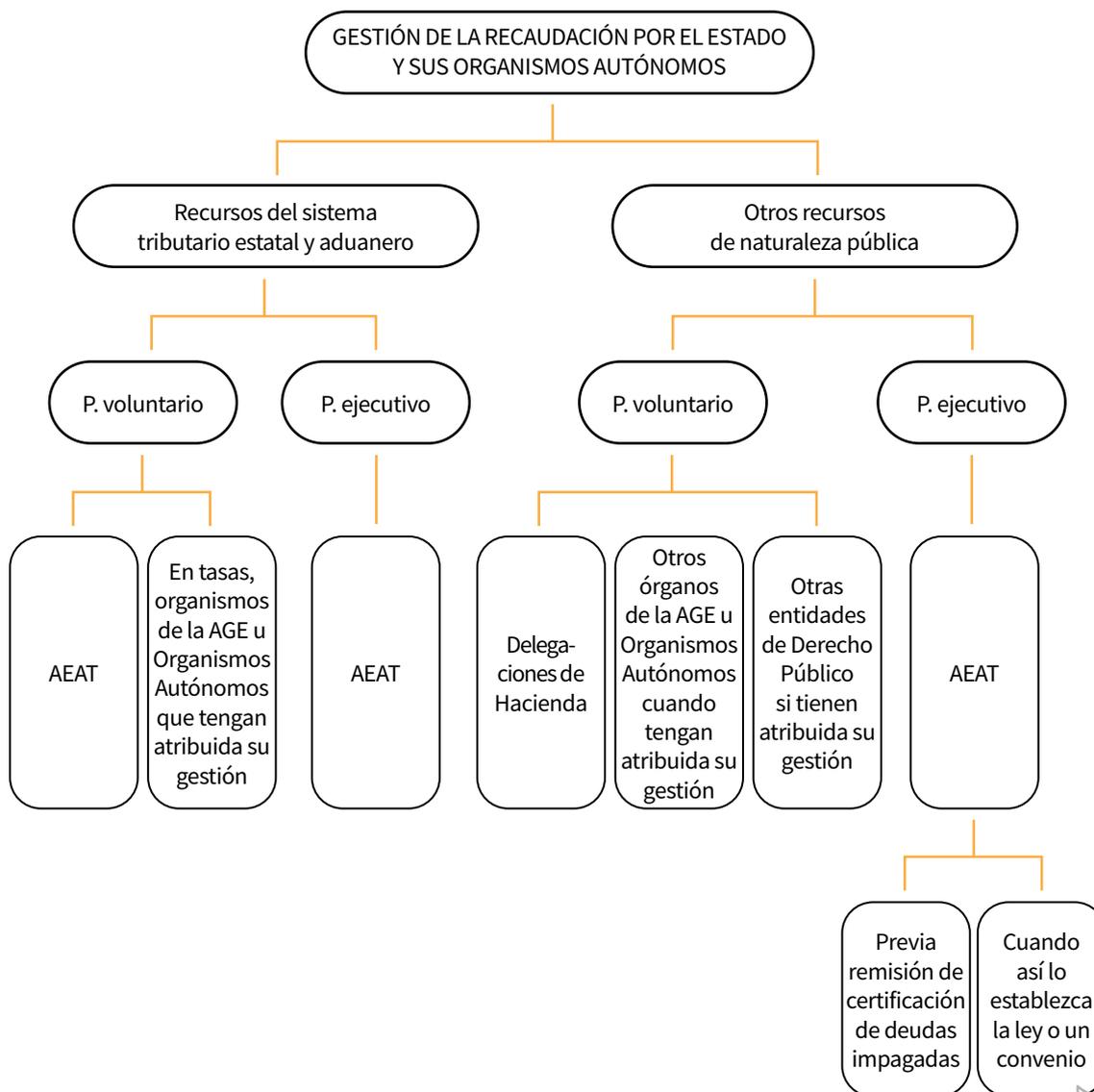
- Cuando se trate de los recursos del sistema tributario estatal y aduanero, tanto en **periodo voluntario como ejecutivo**, por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT).
 - Sin embargo, la recaudación en **período voluntario**, se llevará a cabo por el órgano de la Administración General del Estado u organismo autónomo que tenga atribuida su gestión.
- Cuando se trate de los demás recursos de naturaleza pública:
 - En **periodo voluntario**, por las Delegaciones de Economía y Hacienda, salvo que la gestión de dichos recursos esté atribuida a otros órganos de la Administración General del Estado o a sus organismos autónomos.
 - En **periodo ejecutivo**, por la AEAT previa remisión, en su caso, de las correspondientes relaciones certificadas de deudas impagadas en periodo voluntario.

Los recursos de naturaleza pública cuya gestión esté atribuida a una entidad de derecho público diferente de las señaladas anteriormente serán recaudadas en período voluntario por los servicios de dicha entidad, de conformidad con el **art. 3.2 del RGR**.

La recaudación en periodo ejecutivo corresponderá a la AEAT cuando así se establezca mediante **ley**, o cuando así se hubiese establecido en el correspondiente convenio.

En los supuestos que se prevén en los párrafos anteriores, dispone el **art. 3.3 del RGR** que corresponderá a los órganos de recaudación de la AEAT tanto la declaración de la responsabilidad como la derivación de la acción de cobro frente a los responsables, de acuerdo con lo previsto en la **LGT**.

Las cantidades recaudadas por cuenta de las entidades de derecho público que tengan atribuida la gestión de recursos de naturaleza pública por parte de la AEAT, cuando la recaudación se efectúe en virtud de una ley, serán transferidas a las cuentas oficiales de dichas entidades, salvo los recargos del periodo ejecutivo y de las costas. En caso de convenio se transferirán las cantidades recaudadas minoradas en los términos establecidos en dicho convenio, a la vista del **art. 3.4 del RGR**.



Especialidades de la recaudación de los organismos autónomos del Estado

La gestión recaudatoria en **periodo ejecutivo** de los créditos de los organismos autónomos del Estado se rige por el **RGR**, con las particularidades que se recogen en el **art. 4.1 del RGR**:

- Las relaciones certificadas de deudas impagadas en periodo voluntario serán expedidas por los órganos competentes de los organismos autónomos.
 - Cuando las deudas de un mismo deudor sean inferiores a la cantidad que se fije por resolución del Director del Departamento de Recaudación de la AEAT como coste mínimo de recaudación estimado, dichas deudas sólo se incluirán en las relaciones mencionadas cuando el importe acumulado, incluidas todas las que estuviesen en gestión de cobro, supere dicho coste mínimo estimado.
- La providencia de apremio será dictada por los órganos de recaudación de la AEAT.
- Las cantidades recaudadas serán transferidas a las cuentas oficiales del organismo autónomo por la AEAT, a excepción de:
 - Los recargos del periodo ejecutivo, y
 - Las costas.

Los intereses de demora se liquidarán de acuerdo con lo dispuesto en el **art. 72 del RGR**, que será desarrollado más adelante. Asimismo, la liquidación corresponderá, a tenor de lo dispuesto en el **art. 4.2 del RGR**, así como en el **art. 72.4 RGR**:

- A los organismos autónomos:
 - Cuando se produzca el pago de la deuda apremiada una vez finalizado el plazo del período de apremio del **art. 62.5 de la LGT**.
- A los órganos de recaudación de la AEAT:
 - Cuando se produzca el pago de la deuda apremiada una vez finalizado el plazo del período de apremio del **art. 62.5 de la LGT**, y las necesidades del servicio aconsejen liquidar y exigir los intereses en el momento del pago de la deuda apremiada.
 - En caso de ejecución de bienes embargados o de garantías.
 - Si se embarga dinero en efectivo o en cuentas o créditos.

La competencia para realizar la declaración de fallido de los obligados al pago así como la declaración de crédito incobrable se regula en el **art. 4.3 del RGR**, que dispone lo siguiente:

- La **declaración de fallido** de los obligados al pago se realizará por los órganos de recaudación de la AEAT.
- La **declaración de crédito incobrable** se efectuará por los órganos de recaudación del organismo autónomo correspondiente de conformidad con su normativa específica.
 - Se requerirá previa comunicación por la AEAT de la insolvencia del deudor.



En el supuesto de **rehabilitación del crédito** por parte del organismo autónomo, éste lo podrá incluir en la relación certificada de deudas rehabilitadas que remita a la AEAT para su cobro.

Corresponderá a los órganos de recaudación de la AEAT tanto la **declaración de la responsabilidad** como la **derivación de la acción de cobro frente a los responsables**, de acuerdo con lo previsto en la **LGT (art. 4.4 RGR)**.

Lo dispuesto en el **RGR** sobre **adjudicación de bienes** a la Hacienda pública se aplicará con las particularidades del **art. 4.5 del RGR**:

- La propuesta y resolución sobre la adjudicación de bienes de que se trate corresponderá a los órganos competentes del organismo autónomo.
- Los bienes cuya adjudicación se haya acordado, así como los documentos precisos para su inscripción en los registros públicos, se entregarán o, en su caso, se pondrán a disposición del organismo autónomo.

Recaudación de recursos de otras Administraciones públicas nacionales, extranjeras o entidades internacionales o supranacionales

La AEAT se encargará de la recaudación de los recursos de naturaleza pública de otras Administraciones públicas nacionales en los supuestos regulados en el **art. 5.1 del RGR**:

- Cuando dicha gestión se le encomiende en virtud de ley o convenio, y
- Cuando sean distintas de las de:
 - Las Comunidades Autónomas y sus Organismos Autónomos.
 - Las Entidades Locales y sus Organismos Autónomos.

Las cantidades recaudadas por parte de la AEAT en los supuestos en los que la recaudación se realice en virtud de una **ley** serán transferidas a las cuentas oficiales de dichas Administraciones, salvo los recargos del período ejecutivo y de las costas.

En caso de **convenio** se transferirán las cantidades recaudadas minoradas en los términos que se establezcan en dicho convenio.

La gestión recaudatoria de los recursos propios de la Unión Europea y otras entidades internacionales o supranacionales que deba realizarse por el Estado español se llevará a cabo, conforme al **art. 5.2 del RGR**:

- En **periodo voluntario**, por:
 - Órganos de la Administración General del Estado.
 - Organismos autónomos.
 - Entidades de derecho público estatales que tengan atribuida dicha gestión.
 - En defecto de los anteriores, por la AEAT.

- En **periodo ejecutivo**, por:

- La AEAT.

Conforme al **art. 5.3 y 4 del RGR**, corresponde asimismo a la AEAT:

- La gestión recaudatoria que deba realizarse por el Estado español a favor de otros Estados o de otras entidades internacionales o supranacionales, en el marco de la asistencia mutua.
- La realización de las peticiones de asistencia mutua a otros Estados, o a otras entidades internacionales o supranacionales.
- La realización de las actuaciones de colaboración en la recaudación que establezcan las leyes.

B) Órganos de recaudación del Estado

El **art. 6 RGR** al señala cuáles son los órganos de recaudación del Estado, a saber:

- Las unidades administrativas de la AEAT, centrales o periféricas, a las que las normas de organización específica atribuyan competencias en materia de recaudación.
- Las unidades administrativas de los órganos de la Administración General del Estado, organismos autónomos estatales y entidades de derecho público estatales que tengan atribuida la gestión recaudatoria de los correspondientes recursos de derecho público.
- La Dirección General del Tesoro y Política Financiera y las unidades administrativas de las Delegaciones de Economía y Hacienda en los demás casos no comprendidos en los párrafos anteriores.

C) Recaudación de la Hacienda pública de las comunidades autónomas y de sus organismos autónomos

Corresponde a las Comunidades Autónomas la recaudación de las deudas cuya gestión tengan atribuida, y se llevará a cabo de la forma establecida en el **art. 7 del RGR**:

- Directamente por las Comunidades Autónomas y sus organismos autónomos, de acuerdo con lo establecido en sus normas de atribución de competencias.
- Por otras entidades de derecho público con las que se haya formalizado el correspondiente convenio o en las que se haya delegado esta facultad.
- Por la AEAT, cuando así se acuerde mediante la suscripción de un convenio para la recaudación.

D) Recaudación de la Hacienda pública de las entidades locales y de sus organismos autónomos

Corresponde a las entidades locales y a sus organismos autónomos la recaudación de las deudas cuya gestión tengan atribuida y se llevará a cabo conforme a lo que se regula en el **art. 8 del RGR**:

- Directamente por las entidades locales y sus organismos autónomos, de acuerdo con lo establecido en sus normas de atribución de competencias.
- Por otros entes territoriales a cuyo ámbito pertenezcan, cuando:
 - Así se haya establecido legalmente.
 - Con ellos se haya formalizado el correspondiente convenio, o
 - Se haya delegado esta facultad en ellos.
 - Se realizará, en los casos anteriores, con la distribución de competencias que en su caso se haya establecido entre la entidad local titular del crédito y el ente territorial que desarrolle la gestión recaudatoria.
- Por la AEAT, cuando así se acuerde mediante la suscripción de un convenio para la recaudación.

COMPETENCIAS EN MATERIA DE GESTIÓN RECAUDATORIA ⁵			
	Recursos	Voluntaria	Ejecutiva
Estado y Organismos Autónomos	Sistema tributario estatal y aduanero	AEAT (Tasas: departamentos ministeriales u Organismos Autónomos)	AEAT
	Demás recursos de derecho público	Estado u Organismos Autónomos	AEAT (precios públicos previa solicitud)
	Recursos de derecho público gestionados por Entes Públicos vinculadas a la AGE	Entes Públicos vinculados a la AGE	AEAT (previo convenio)
	Otras administraciones Públicas	AEAT (previa ley o convenio)	AEAT (previa ley o convenio)
	Unión Europea	AGE, Entes Públicos vinculados a la AGE, AEAT	AEAT
	Estados extranjeros (Convenios, Convenios de Doble Imposición, etc)	AEAT	AEAT
	CCAA	CCAA	CCAA o AEAT (previo convenio)
	Entidades Locales	Entidades locales/Otros entes (previo convenio de delegación)	Entidades locales/Otros entes: AEAT (previo convenio o delegación)

3.2 Entidades que presten el servicio de caja y entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria

Podrán prestar el servicio de caja aquellas entidades de crédito con las que cada Administración así lo convenga.

Además, podrán actuar como entidades colaboradoras en la recaudación las entidades de crédito autorizadas por cada Administración, con los requisitos y con el contenido a que se refiere el **art. 17 RGR**.

Algunos de los requisitos que se regulan en el **art. 17 del RGR** son que éstas estén autorizadas, que la prestación de la colaboración no sea retribuida, que declaren expresamente estar en disposición de prestar el servicio de colaboración o que comuniquen al órgano de recaudación competente los extremos que en dicho artículo se regulan.



A efectos del **RGR**, sólo podrán actuar como entidades que presten el servicio de caja o como entidades colaboradoras las entidades de crédito que se recogen en el **art. 9.1 del RGR**:

- Los bancos.
- Las cajas de ahorro.
- Las cooperativas de crédito.

⁵ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento.* (p. 848).



En ningún caso la autorización que se conceda o el convenio que se formalice atribuirá el carácter de órganos de recaudación a las entidades de crédito que presten el servicio de caja o que sean colaboradoras en la recaudación (**art. 9.2 RGR**).

La **Dirección General del Tesoro y Política Financiera** podrá convenir la prestación del servicio de caja o autorizar a las entidades de crédito a actuar como entidades colaboradoras en la gestión de aquellos ingresos de la Administración General del Estado no encomendados a la AEAT en los términos que se prevén en el **RGR (art. 9.3 RGR)**.

Asimismo, podrán prestar el servicio de caja o tener la consideración de entidad colaboradora en la recaudación, en los mismos términos y condiciones previstos para las entidades de crédito, las entidades previstas en el **art. 9.4 RGR**:

- Las entidades de dinero electrónico.
- Las entidades de pago.
- Cualquier otra que se establezca por el titular del Ministerio competente en materia de Hacienda.

3.3 Obtención de información, facultades y adopción de medidas cautelares en la gestión recaudatoria

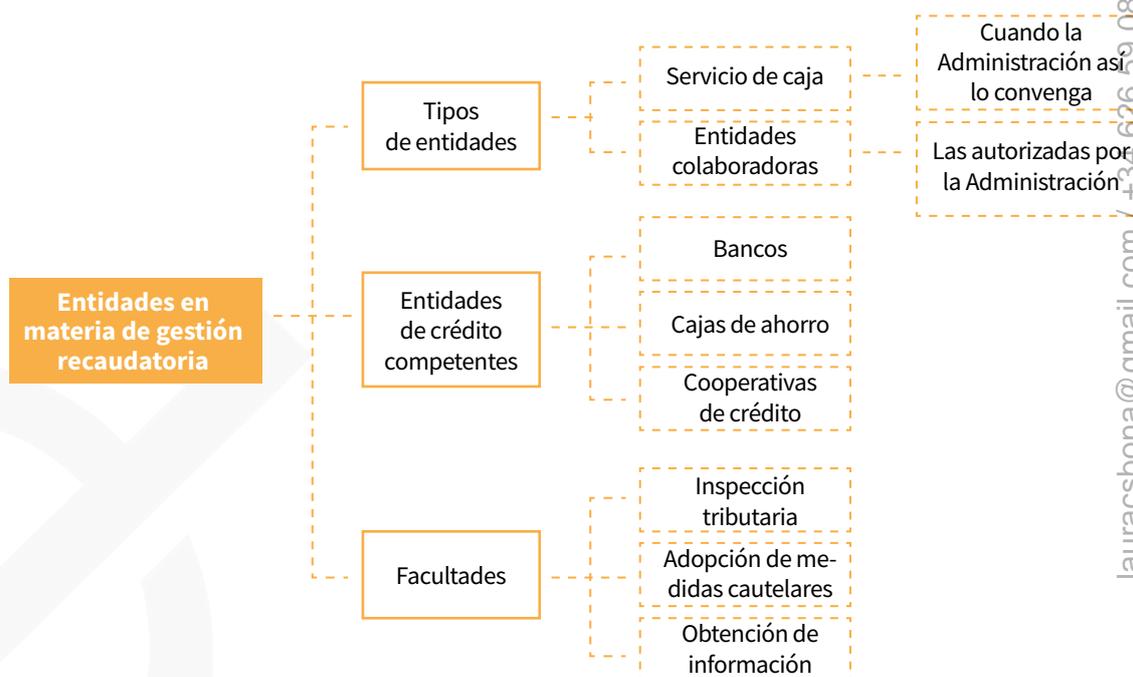
Los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación se considerarán **agentes de la autoridad** y tendrán las facultades que se prevén para la inspección de los tributos, según se dispone en el **art. 10.1 del RGR**.

La inspección de los tributos podrá examinar documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con transcendencia tributaria, bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos relativos a actividades económicas, así como inspeccionar bienes, elementos, explotaciones y cualquier otro antecedente o información que deba de facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias (**art. 142.1 LGT**).

Asimismo, podrán adoptar las medidas cautelares que se recogen para el procedimiento de inspección.

Las medidas cautelares que se prevén en el **art. 146 de la LGT** para el procedimiento inspector son el pre-cinto, depósito o incautación de las mercancías o productos sometidos a gravamen, así como de libros, registros, documentos, archivos, locales o equipos electrónicos de tratamiento de datos que puedan contener la información de que se trate.

Igualmente, los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación podrán realizar las actuaciones de obtención de información previstas en los **arts. 93 y 94 de la LGT (art. 10.2 RGR)**.



4. INGRESOS DE LA GESTIÓN RECAUDATORIA

4.1 Ingresos de la gestión recaudatoria en período voluntario y ejecutivo

A) Lugar de realización e ingresos en los distintos períodos

Ámbito de aplicación

Los ingresos de la gestión recaudatoria, tanto en periodo voluntario como en periodo ejecutivo, se efectuarán conforme a lo dispuesto en el **Capítulo II del Título I del RGR**.

Si el vencimiento de cualquier plazo coincide con un sábado o un día inhábil, quedará trasladado al **primer día hábil siguiente**, de acuerdo con el **art. 11 del RGR**.

Lugares de ingreso

Los ingresos podrán realizarse en los lugares que se establecen en el **art. 12 del RGR**:

- En la Tesorería de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.
- En las entidades de crédito que presten el servicio de caja.
- En las entidades colaboradoras.
- En las aduanas.
- En las cuentas restringidas abiertas en entidades de crédito.
- En las cajas de los órganos gestores.
- En cualquier otro lugar de pago que se establezca por el Ministro competente en materia de Hacienda.

B) Ingresos en la Tesorería de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera

La Tesorería de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera recaudará las cantidades que, conforme al **art. 13.1 del RGR**:

- Se liquiden o retengan en dicho órgano.
- Establezca el Ministro competente en materia de Hacienda.

Dichas cantidades se podrán ingresar, según se establezca por el Ministro con competencias en materia de Hacienda en los lugares que regula el **art. 13.2 del RGR**:

- En la Caja de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.
- En el Banco de España o en el organismo público que se determine.
- En entidades de crédito.



Los ingresos se realizarán de lunes a viernes, salvo en los días no laborables (**art. 13.3 RGR**).

C) Ingresos a través de entidades de crédito que presten el servicio de caja

Tipos de entidades de crédito

Las entidades de crédito con las que así **se convenga** podrán prestar el servicio de caja a los órganos de recaudación competentes, de acuerdo con el **art. 14 del RGR**.

Sin perjuicio de lo anterior, dichas entidades podrán actuar igualmente como **colaboradoras** en la recaudación.

Ingresos

Los ingresos se realizarán con carácter **obligatorio** en las entidades de crédito que presten el servicio de caja **únicamente** en aquellos casos en que así se establezca por el Ministro competente en materia de Hacienda (**art. 15 RGR**).

Procedimiento de ingreso

Los ingresos se realizarán en cuentas restringidas abiertas en las entidades de crédito que presten el servicio de caja, cuya denominación y funcionamiento serán establecidos mediante **orden** del Ministro competente en materia de Hacienda.



Los ingresos en estas cuentas se efectuarán, según el **art. 16 del RGR**:

- En dinero de curso legal.
- Por cualquier otro medio de pago que se establezca por orden del Ministro con competencias en materia de Hacienda.

DIARIAMENTE, la entidad entregará al órgano de recaudación competente:

- La relación justificativa de las cantidades que se hayan ingresado en la cuenta restringida, y
- Los documentos acreditativos de las deudas a las que corresponden.



D) Ingresos a través de entidades colaboradoras en la recaudación

Solicitud de colaboración en la recaudación



Como se señala en el **art. 9 del RGR**, las entidades de crédito autorizadas por cada Administración, podrán actuar como entidades colaboradoras en la recaudación. En el mismo sentido se pronuncia el **art. 17.1 RGR** al señalar que podrán colaborar en la recaudación las entidades de crédito que estén autorizadas. La prestación del servicio de colaboración **no será retribuida**.



Las entidades que deseen actuar como colaboradoras en la gestión recaudatoria desarrollada por la AEAT, conforme al **art. 17.2 del RGR**:

- Solicitarán autorización del Director del Departamento de Recaudación.
- Deberán adjuntar declaración **expresa** de estar en disposición de prestar el servicio de colaboración en las condiciones que se establezcan en cada caso por la normativa vigente.

Para valorar adecuadamente la conveniencia de conceder la autorización solicitada, se tendrá en cuenta, entre otros factores, la solvencia de la entidad y su posible contribución al servicio de colaboración en la recaudación. A estos efectos, se podrán recabar los informes que se consideren oportunos.

Resolución



La resolución deberá notificarse a la entidad solicitante en el plazo de **3 MESES**. Asimismo, si el acuerdo es de concesión, deberá publicarse en el Boletín oficial del Estado.

La autorización podrá determinar la forma y condiciones de la prestación del servicio. Si se deniega la autorización, el acuerdo deberá motivarse. Transcurrido el plazo del párrafo anterior sin que haya recaído resolución expresa, se podrá entender **estimada** la solicitud.



Información necesaria para prestar el servicio de colaboración en la recaudación

Antes de iniciar el servicio de colaboración, las entidades solicitantes deberán comunicar al órgano de recaudación competente los extremos regulados en el **art. 17.3 del RGR**:

- Relación de todas sus oficinas, su domicilio y su clave bancaria.
- Fecha o fechas de comienzo de la prestación, que en ningún caso podrán exceder de dos meses, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la autorización.

Además, la entidad colaboradora deberá poner en conocimiento del órgano de recaudación competente toda variación relevante que se refiera a altas y bajas en la operatividad de sus oficinas, así como los cambios de denominación a que aquella se vea sometida.

Relaciones con la administración en el supuesto de existencia de varias oficinas

La entidad que ostente varias oficinas dentro del ámbito territorial que se determine por cada Administración tributaria deberá designar una de ellas para relacionarse con dicha Administración (**art. 17.4 RGR**).

Control y seguimiento de la actuación de las entidades colaboradoras

Los órganos de recaudación realizarán el control y seguimiento de la actuación de las entidades colaboradoras, conforme al **art. 17.5 del RGR**.

A dichos efectos, podrán ordenar la práctica de comprobaciones en las mencionadas entidades.

En relación con las comprobaciones y actuaciones en las entidades colaboradoras, se deben tener en cuenta las siguientes consideraciones:

- Las **comprobaciones** se referirán exclusivamente a su actuación como entidades colaboradoras y se podrán efectuar en:
 - Las oficinas de la entidad o,
 - En los locales del órgano actuante.
- De otro lado, las **actuaciones** podrán:
 - Referirse al examen de la documentación relativa a operaciones concretas o,
 - Extenderse a la actuación de colaboración de dichas entidades o de sus oficinas durante un periodo determinado de tiempo.

Para la **práctica** de las comprobaciones, las entidades deberán poner a disposición de los funcionarios designados al efecto toda la documentación que se les solicite relacionada con la actuación de la entidad en su condición de colaboradora y, en particular:

- Extractos de cuentas corrientes restringidas.
- Documentos de ingreso.
- Justificantes de ingreso en las cuentas del Tesoro.

Asimismo, deberán permitir el acceso a los registros informáticos de la entidad respecto de las operaciones realizadas en su condición de colaboradora.

Incumplimiento de las obligaciones relacionadas con la colaboración en la recaudación

Si las entidades de crédito que actúen como colaboradoras en la recaudación incumplen las obligaciones que se establecen en el **RGR** y demás normas de aplicación, las obligaciones de colaboración con la Hacienda pública o las normas tributarias en general, se podrá, sin perjuicio de la responsabilidad que en cada caso proceda:

- Suspender temporalmente la autorización.
- Revocar definitivamente la autorización.
- Restringir temporal o definitivamente el ámbito territorial de su actuación.
- Excluir de la prestación del servicio de colaboración a alguna de sus oficinas.



En cuanto a la suspensión o revocación será competencia del órgano que hubiera acordado la autorización. En particular, el órgano de recaudación competente podrá hacer uso de las facultades anteriores cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el **art. 17.6 del RGR**:

- Presentación reiterada fuera de los plazos establecidos, de forma incompleta o con graves deficiencias, de la información que como entidad colaboradora debe aportar al órgano de recaudación competente.
- Manipulación de los datos contenidos en la información que debe aportar al órgano de recaudación competente, en la que debe custodiar la entidad o en la que debe entregar a los obligados al pago.
- Incumplimiento de las obligaciones de proporcionar o declarar cualquier tipo de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria.
- Incumplimiento de las órdenes de embargo, así como la colaboración o consentimiento en el levantamiento de bienes embargados o sobre los que se haya constituido una medida cautelar o una garantía.
- Obstrucción a la actuación de la Administración tributaria.
- No realizar diariamente el ingreso de las cantidades recaudadas en las cuentas restringidas del órgano de recaudación competente o no efectuar o efectuar con retraso el ingreso de las cantidades recaudadas en la cuenta del Tesoro, cuando se haya ocasionado un grave perjuicio a la Hacienda pública o a un particular.
- Inutilidad de la autorización, manifestada por el nulo o escaso volumen de los ingresos realizados a través de la entidad.

Ingresos a través de entidades colaboradoras en la recaudación



Los obligados al pago, tengan o no cuentas abiertas en las entidades colaboradoras, podrán ingresar en ellas las deudas a las que se refiere el **art. 18.1 del RGR**:



- Las que resulten de autoliquidaciones presentadas en los modelos que se establezcan reglamentariamente, así como de aquellas cuya presentación se realice por vía telemática.
- Las notificadas a los obligados al pago como consecuencia de liquidaciones practicadas por la Administración, tanto en periodo voluntario como ejecutivo.
- Cualesquiera otras, salvo que el Ministro competente en materia de Hacienda haya establecido que el ingreso ha de realizarse con carácter obligatorio en las entidades de crédito que presten el servicio de caja.

Las entidades colaboradoras no podrán admitir los ingresos que se deban realizar **obligatoriamente** en las entidades de crédito que presten el servicio de caja (**art. 18.2 RGR**).

Procedimiento de ingreso a través de entidades colaboradoras en la recaudación

Los ingresos se llevarán a cabo en cuentas restringidas abiertas en las entidades colaboradoras, cuya denominación y funcionamiento se establecerán mediante **orden ministerial** (**art. 19.1 RGR**).



Asimismo, las entidades colaboradoras:

- Admitirán, en todo caso, el dinero de curso legal como medio de pago.
- Podrán aceptar cualquier otro medio de pago habitual en el tráfico bancario.
 - La admisión de estos medios queda a discreción y riesgo de la entidad.

Cualquiera que fuera el medio de pago utilizado, **en ningún caso** correrán por cuenta de la Administración los gastos que pudieran generarse por el uso de medios diferentes al dinero de curso legal. Como consecuencia de dichos gastos no podrán minorarse en ningún caso los importes ingresados (**art. 19.2 RGR**).

Las entidades colaboradoras admitirán dichos ingresos los días que sean laborables para éstas, durante el horario de caja y los abonará seguidamente en la correspondiente cuenta restringida.

Además, cada Administración tributaria tendrá la facultad de limitar la prestación del servicio a un número de horas inferior, dentro del horario de caja (**art. 19.3 RGR**).

Justificante del pago

La entidad colaboradora que deba admitir un ingreso para el Tesoro, tras realizar las oportunas comprobaciones respecto de la identificación del obligado al pago y del importe a ingresar y siempre que las mismas resulten conformes, procederá a emitir el justificante del pago que corresponda, certificando de ese modo el concepto del ingreso, así como que éste se ha efectuado en la cuenta del Tesoro. El contenido de los justificantes de pago se establecerá mediante **orden ministerial** (**art. 19.4 RGR**).

Procedimiento de ingreso a través de entidades colaboradoras en liquidaciones practicadas por la Administración

Si el ingreso es consecuencia de una liquidación que practique la Administración y notificada al obligado al pago, el ingreso se realizará (**art. 19.5 RGR**):

- En la entidad colaboradora mediante la presentación del documento de ingreso, y
- De acuerdo con el modelo establecido por el Ministerio competente en materia de Hacienda.

A la vista de lo que se prevé en el **art. 17.5 del RGR**, a través del Equipo Central de Control de Entidades Colaboradoras efectuará el seguimiento y control de la actuación de las Entidades colaboradoras. A tal efecto, y sin perjuicio de las actuaciones individualizadas de comprobación que en su caso procedan, cada año se aprobarán por el titular de dicho Departamento los correspondientes Planes de Control conforme al **art. 23 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria** (en adelante, **Orden EHA/2027/2007**).

Aspectos a exigir y datos a tener en cuenta por las entidades colaboradoras

La entidad colaboradora deberá exigir la consignación del número de identificación fiscal (en adelante, NIF) en el documento que corresponda y comprobará la exactitud del indicado número mediante el examen del documento acreditativo, que deberá exhibirse por quien presente el documento liquidatorio.

No será necesaria dicha exigencia en relación con aquellas autoliquidaciones y documentos de ingreso respecto de los cuales el Ministerio competente en materia de Hacienda haya establecido que deben presentarse en las entidades colaboradoras con una etiqueta adherida u otro medio de identificación en los que consten los datos de los obligados al pago (**art. 19.6 RGR**).

La entidad colaboradora que deba admitir un ingreso para el Tesoro comprobará previamente a su abono en cuenta los datos recogidos en el **art. 19.7 del RGR**:

- La coincidencia exacta de la cuantía a ingresar con la cifra que figure como importe del ingreso en la autoliquidación o documento de ingreso.
- Que los citados documentos lleven adheridas las etiquetas de identificación u otro medio de identificación o, en su caso, que en ellos se consignen el nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio del obligado al pago, NIF, concepto y periodo a que corresponde el citado pago.

Si resultase conforme la comprobación señalada en los párrafos anteriores, la entidad colaboradora procederá a extender en el documento destinado a tal efecto de los que componen la autoliquidación o en el documento de ingreso validación, bien mecánica mediante máquina contable, bien manual mediante sello, de los siguientes conceptos:

- Fecha de ingreso.
- Total ingresado.
- Concepto.
- Clave de la entidad y de la oficina receptora.

De este modo, certificará el concepto del ingreso, así como que este se ha efectuado en la cuenta del Tesoro. Cada Administración podrá establecer que la validación de los ingresos por las entidades colaboradoras se lleve a cabo mediante procedimientos distintos de los recogidos anteriormente, en particular, en aquellos casos en los que el ingreso se efectúe de forma no presencial.

En todo caso, los procedimientos de validación que se establezcan deberán garantizar la correcta identificación de la información asociada al ingreso que para cada medio de pago se determinen.

Ingresos en las sucursales de las entidades colaboradoras

En los casos para los que se establezca que el obligado al pago puede presentar en las sucursales de las entidades colaboradoras, en sobre cerrado, el documento de ingreso o devolución, la autoliquidación y la documentación complementaria, se actuará de acuerdo con las normas reguladas en el **art. 19.8 del RGR**:

- Presentará en la entidad colaboradora el documento de ingreso o devolución en el que constaran los datos esenciales de la autoliquidación y la cantidad a ingresar o devolver que de ella resulte.
- La entidad comprobará si el documento de ingreso o devolución está correctamente cumplimentado.
 - En caso de ingreso, lo certificará con las formalidades y requisitos previstos en el **art. 19.7 del RGR**.
 - En caso de solicitud de devolución por transferencia, validará los documentos, certificando la existencia de la cuenta bancaria y la titularidad del obligado al pago. Dicha validación podrá ser mecánica, mediante máquina contable, o manual mediante sello. Además, en ella deberá constar obligatoriamente clave de la entidad y de la oficina receptora, así como la fecha de presentación de la solicitud de devolución.

En ambos casos, la entidad colaboradora conservará en su poder el ejemplar a ella destinado y entregará al obligado al pago los que le correspondan.

- El obligado unirá a su autoliquidación el ejemplar para la Administración del documento de ingreso o devolución y lo entregará en la propia entidad colaboradora para su remisión al órgano competente en sobre cerrado, en cuyo anverso constará:
 - Su nombre y apellidos.
 - Su razón social o denominación completa, y
 - El concepto.
- A petición del obligado al pago, la entidad colaboradora deberá estampar en la primera hoja de los ejemplares para la Administración y para el interesado de la correspondiente autoliquidación o declaración sello en el que consten los siguientes datos:

- Fecha en la que se produce la presentación de la autoliquidación.
- Claves de la entidad y de la oficina receptora.

Actuación en caso de ingresos superiores al procedente



Cuando, presentado un documento de ingreso por un obligado al pago, el importe validado por la entidad colaboradora resulte correcto pero ésta realice un ingreso superior al procedente, se tramitará su devolución a la entidad colaboradora en los términos legalmente establecidos sin que a tales ingresos les resulte de aplicación el procedimiento previsto en la **LGT** para la devolución de ingresos indebidos (**art. 19.9 RGR**).

E) Ingresos en las aduanas

Se recaudarán por las aduanas las deudas respecto de las que así se establezca (**art. 20.1 RGR**).



Con carácter general, los ingresos se llevarán a cabo a través de las entidades de crédito autorizadas para actuar como colaboradoras en la recaudación (**art. 20.2 RGR**).

Estas entidades actuarán según el procedimiento descrito en el **art. 19 del RGR**.

No obstante, y siempre que lo autorice el órgano competente, se podrán realizar ingresos **directamente** en las cajas de las aduanas, en particular en los casos que se recogen en el **art. 20.3 del RGR**:

- Cuando deban efectuarse ingresos por el despacho de expediciones conducidas por los viajeros cuando:
 - Se produzcan fuera del horario de apertura de las entidades colaboradoras o,
 - Las entidades colaboradoras se encuentren en lugares distantes de las oficinas de la aduana.
- Cuando se efectúen depósitos en metálico por importaciones temporales.

DIARIAMENTE o en el plazo que se establezca por el Ministro competente en materia de Hacienda, las cantidades recaudadas en cada una de las cajas de las aduanas deberán ser ingresadas por éstas en una cuenta, que deberá, según el **art. 20.4 del RGR**:



- Estar autorizada al efecto por el órgano competente.
- Estar abierta en una entidad de crédito de la localidad respectiva.
- Encontrarse a nombre de «Dependencia/Administración de Aduanas de...»,
- Custodiar los fondos hasta su ingreso.

El Ministro competente en materia de Hacienda dictará las normas que regulen el funcionamiento, control y seguimiento de estas cuentas.

En las cajas de las aduanas **únicamente** podrán realizarse pagos por devoluciones de depósitos en efectivo por importaciones temporales.

Para la realización de estas devoluciones, se podrá autorizar un fondo cuya **dotación, funcionamiento y control** se regularán por el Ministro competente en materia de Hacienda (**art. 20.5 RGR**).

F) Ingresos en cuentas restringidas abiertas en entidades de crédito y en cajas de órganos gestores

Podrán realizarse los ingresos en cuentas restringidas de recaudación abiertas en entidades de crédito cuando, a propuesta del órgano gestor, se autorice, conforme al **art. 21.1 del RGR**:

- Por la AEAT cuando se trate de recursos del sistema tributario estatal y aduanero, o
- Por la Dirección General del Tesoro y Política Financiera.

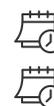
Se autorizará dicho procedimiento en aquellos casos en que esté suficientemente justificada su necesidad por **razones de mejor prestación del servicio, de custodia de fondos o similares**. Además, la autorización será individualizada y fijará las condiciones de utilización de dicha cuenta.

La **cancelación** de tales cuentas se acordará por los órganos competentes para su autorización cuando, por iniciativa del órgano gestor o propia, se compruebe que no subsisten las razones que motivaron su apertura o no se cumplen las condiciones impuestas para su uso.

El órgano de recaudación competente, a solicitud de los órganos gestores, podrá autorizar el ingreso en cajas situadas en las dependencias del órgano gestor en los supuestos en que existan razones de **economía, eficacia o mejor prestación del servicio** a los usuarios.

En tal caso deberán aplicarse, como mínimo, las normas reguladas en el **art. 21.2 del RGR**:

- Deberá entregarse el justificante de todo ingreso.
- Deberá quedar constancia de cada ingreso.
- Los fondos deberán ser ingresados en el Tesoro:
 - **DIARIAMENTE** o,
 - En el **PLAZO QUE ESTABLEZCA EL ÓRGANO DE RECAUDACIÓN**, compatible con criterios de buena gestión.



G) Especialidades del ingreso de deudas recaudadas por organismos autónomos

Lugares de ingreso

Los ingresos cuya gestión corresponda a los organismos autónomos podrán realizarse según se establezca en cada caso, en los lugares que se mencionan en el **art. 22.1 del RGR**:

- En las cuentas legalmente autorizadas abiertas a nombre del organismo en el Banco de España u otra entidad de crédito.
- En las cajas del organismo.
- En cuentas restringidas para la recaudación abiertas en entidades de crédito.
- En entidades de crédito que presten el servicio de caja o sean autorizadas como colaboradoras en la recaudación.
- Excepcionalmente, cuando los servicios deban prestarse en lugares alejados o en horarios distintos de los habituales o por otras razones de estricta necesidad, podrán admitirse ingresos a través de personas o entidades solventes habilitadas para tal fin.

Todos los ingresos que se realicen directamente en las cajas o en las cuentas del organismo legalmente autorizadas en el Banco de España u otra entidad de crédito serán registrados **individual o colectivamente** y comprobados con las **facturas, recibos y demás justificantes** de la venta, servicio u otra operación a que respondan.

Plazos para trasladar el ingreso

Los fondos recaudados en las cajas deberán ser trasladados **DIARIAMENTE** o en el **PLAZO MÁS BREVE POSIBLE** a las cuentas del organismo, excepto en los supuestos en que deban realizarse por dichas cajas pagos habituales, sin perjuicio del registro de los ingresos y pagos por sus valores íntegros (**art. 22.2 RGR**).

Los ingresos en cuentas restringidas deberán ser registrados en el organismo mediante sus propios documentos de gestión y comprobados **PERIÓDICAMENTE** con los extractos u otros documentos bancarios.

Si esto no es posible a causa de realizarse los ingresos sin actuación previa del organismo, la entidad de crédito en que está abierta la cuenta deberá enviarle **PERIÓDICAMENTE** los justificantes de cada uno de los ingresos realizados para registro y comprobación. En ningún caso se llevará a cabo el registro de las operaciones a través de los extractos bancarios.

Límite a los pagos en cuentas restringidas

Con cargo a las cuentas restringidas no se podrán realizar más pagos que los que tengan por objeto situar su saldo en la cuenta del organismo abierta en el Banco de España o, en su caso, en otra entidad de crédito, de acuerdo con el **art. 22.3 del RGR**.

Las cuentas restringidas son cuentas puente que se utilizan exclusivamente para el cobro de tributos y otros derechos y cuyo saldo se traslada posteriormente a una cuenta operativa⁶.

Normativa aplicable a los ingresos a través de entidades de créditos autorizadas o que presten el servicio de caja

Los ingresos a través de entidades de crédito que presten el servicio de caja o que sean autorizadas para actuar como colaboradoras en la recaudación se regirán por las normas que se establecen en las **subsecciones 2.ª y 3.ª de la sección 1.ª del Capítulo II del Título I**, relativas a dichos ingresos, si bien

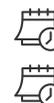
⁶ Definición extraída de la web de Rendición de Cuentas del Portal de Transparencia.

dichas normas se encontrarán adaptadas a las peculiaridades de la gestión de los ingresos de cada organismo autónomo (**art. 22.4 RGR**).

Normas de ingresos a través de personas o entidades ajenas a la Administración

Los ingresos a través de personas o entidades ajenas a la Administración habilitadas para recibirlos deberán organizarse de modo que se garantice la **integridad** de los fondos recaudados por cuenta de la Hacienda pública, sin perjuicio de la prestación efectiva de los servicios y, en especial, de acuerdo con las normas a las que se refiere el **art. 22.5 del RGR**:

- Deberá entregarse el justificante de cada ingreso.
- Deberá quedar constancia de cada ingreso.
- El organismo deberá verificar los ingresos con sus comprobantes.
- Los fondos deberán ser depositados en cuentas controladas por el organismo autónomo:
 - **DIARIAMENTE**, o
 - En el **MENOR PLAZO** que sea compatible con criterios de buena gestión.



LUGARES DE INGRESO EN LA GESTIÓN RECAUDATORIA	
INGRESO	LUGAR DONDE SE PRODUCE
Tesorería de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera (art. 13 RGR)	Caja General del Tesoro y Política Financiera
	Banco de España u Organismo que se determine
	Entidades de crédito
Entidades que presten el servicio de caja (arts. 15 y 16 RGR)	Entidades de crédito que presten servicio de caja si así lo autoriza el Ministro competente en materia de Hacienda
	Cuentas restringidas abiertas en dichas entidades
Entidades colaboradoras en la recaudación (art. 19 RGR)	Cuentas restringidas abiertas en las entidades colaboradoras
Aduanas (art. 20 RGR)	Entidades de crédito autorizadas para actuar como colaboradoras en la recaudación
	Directamente en las cajas de las aduanas si lo autoriza el órgano competente

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

Ingresos en organismos autónomos (art. 22 RGR)	Cuentas legalmente autorizadas abiertas a nombre del organismo en el Banco de España u otra entidad de crédito
	Cajas del organismo
	Cuentas restringidas para la recaudación abiertas en entidades de crédito
	Entidades de crédito que presten el servicio de caja o sean autorizadas como colaboradoras en la recaudación

4.2 Recaudación de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva

A) Modalidades de cobro

La recaudación de deudas de **vencimiento periódico y notificación colectiva** podrá realizarse, conforme al **art. 23 del RGR** y según se establezca en cada supuesto:

- Por los órganos de recaudación que tengan a su cargo la gestión de los recursos.
- A través de una o varias entidades de crédito con las que se acuerde la prestación del servicio.
- Por cualquier otra modalidad que se establezca para el ingreso de los recursos de la Hacienda pública.

B) Anuncios de cobranza

La comunicación del periodo de pago se realizará de forma colectiva, y se publicarán los correspondientes edictos, según el **art. 24.1 del RGR**:

- En el boletín oficial que corresponda.
- En las oficinas de los ayuntamientos afectados.

Dichos edictos podrán divulgarse por los medios de comunicación que se consideren adecuados.

Asimismo, el anuncio de cobranza deberá contener, al menos, los extremos que se recogen en el **art. 24.2 del RGR**:

- El plazo de ingreso.
- La modalidad de cobro utilizable de entre las enumeradas en el **art. 23 RGR**.
- Los lugares, días y horas de ingreso.
- La advertencia de que, transcurrido el plazo de ingreso, las deudas serán exigidas por el procedimiento de apremio y se devengarán:
 - Los correspondientes recargos del periodo ejecutivo.
 - Los intereses de demora.
 - En su caso, las costas que se produzcan.

El anuncio de cobranza podrá sustituirse por notificaciones individuales (**art. 24.3 RGR**).

C) Ingresos de deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva

En el supuesto de deudas cuyo cobro se realice por **recibo**, cuando el obligado al pago u otra persona se persone en el lugar de ingreso, y por cualquier circunstancia no estuviera disponible el recibo, se admitirá el pago y se expedirá el correspondiente justificante, siempre que el obligado al pago figure inscrito en las listas cobratorias, de acuerdo con el **art. 25.1 del RGR**.

Los obligados al pago podrán domiciliar el pago de las deudas de vencimiento periódico y notificación colectiva en cuentas abiertas en entidades de crédito (**art. 25.2 RGR**).

Para ello, dirigirán comunicación al órgano de recaudación correspondiente al menos **2 MESES ANTES** del comienzo del periodo de cobro. En otro caso, la comunicación surtirá efecto a partir del periodo siguiente.

Las domiciliaciones tendrán validez **POR TIEMPO INDEFINIDO** en tanto:

- No sean anuladas por el interesado.



- No sean rechazadas por la entidad de crédito, o
- La Administración disponga expresamente su invalidez por razones justificadas.

En las domiciliaciones, la Administración deberá notificar el acuerdo por el que se declare la invalidez al obligado al pago y a la entidad colaboradora.

4.3 Ingresos en el tesoro de las cantidades obtenidas en la gestión recaudatoria

A) Disposiciones generales sobre ingresos en las cuentas del Tesoro

Las cantidades que perciban los distintos órganos en el ejercicio de la función recaudatoria, así como las personas o entidades a las que se refiere el párrafo siguiente, serán ingresadas por éstos en las cuentas del Tesoro, con sujeción a las disposiciones relativas a los ingresos en el Tesoro de las cantidades obtenidas en la gestión recaudatoria (**art. 26.1 del RGR**).



En el caso de que las entidades que presten el servicio de caja, las colaboradoras en la recaudación y cualquier otra persona o entidad que recaude por cuenta de la Hacienda pública no efectúen los ingresos en las cuentas del Tesoro en los plazos establecidos, el órgano de recaudación competente exigirá el inmediato ingreso y practicará liquidación por intereses de demora que será notificada para su ingreso en el Tesoro (**art. 26.2 del RGR**).

Los retrasos en los ingresos y las demás anomalías en la prestación de los servicios se comunicarán al órgano de recaudación competente, para la adopción de las medidas que en su caso procedan (**art. 26.3 del RGR**).

B) Ingresos de la Caja de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera

La suma total recaudada por la Caja de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera será ingresada en la cuenta del Tesoro público **DIARIAMENTE** o en el **PLAZO QUE DETERMINE EL DIRECTOR GENERAL DEL TESORO Y POLÍTICA FINANCIERA** que sea compatible con criterios de buena gestión (**art. 27 RGR**).



C) Ingresos de las entidades que presten el servicio de caja



Las entidades de crédito que presten el servicio de caja en los órganos de recaudación ingresarán en la cuenta del Tesoro lo que se recaude durante cada **QUINCENA** dentro de los **7 DÍAS HÁBILES** siguientes al fin de cada una. Cada quincena comprenderá **DESDE EL FIN DE LA ANTERIOR HASTA EL DÍA 5 Ó 20 SIGUIENTE** o hasta el inmediato hábil posterior, si el 5 ó 20 son inhábiles.



Una entidad de crédito que preste un servicio de caja y recaude una cantidad el día 23 de septiembre, habrá recaudado durante la quincena que va desde el fin de la anterior, hasta el día 5, es decir, habrá recaudado desde el día 20 de septiembre hasta el día 5 de octubre. Por tanto, deberá ingresar la cuantía en la cuenta del Tesoro en los 7 días hábiles siguientes, a contar desde el día 6 de octubre.

A tales efectos, serán considerados días **inhábiles los sábados**.

Cualquiera que sea el número de días inhábiles el ingreso en la cuenta del Tesoro deberá producirse en el **MISMO MES** en que finaliza la quincena correspondiente (**art. 28.1 RGR**).



En los plazos, forma y soporte que establezca el Ministro competente en materia de Hacienda, las referidas entidades entregarán al órgano de recaudación competente la información necesaria para la gestión y seguimiento de los ingresos (**art. 28.2 RGR**).

Las entidades de crédito que presten el servicio de caja a otros órganos de la Administración del Estado, Comunidades Autónomas o Entidades Locales se registrarán, en esta materia, por (**art. 28.3 RGR**):

- Las disposiciones específicas que resulten de aplicación dictadas por dichos órganos, y
- En ausencia de estas, por lo dispuesto en los párrafos anteriores.

D) Ingresos de las entidades colaboradoras



Las entidades colaboradoras centralizarán la operación de ingreso en el Tesoro de las cantidades que se recauden durante cada **QUINCENA** y el envío al órgano de recaudación competente de la información a que se refiere el **art. 29.2 del RGR**. Cada quincena comprenderá **DESDE EL FIN DE LA ANTERIOR HASTA EL DÍA 5 Ó 20 SIGUIENTE** o hasta el inmediato hábil posterior, si el 5 ó el 20 son inhábiles.





El **DÍA 18 DE CADA MES** o el inmediato hábil anterior, las entidades colaboradoras ingresarán en la cuenta del Tesoro el total de lo recaudado en la quincena que finaliza el **DÍA 5** del referido mes.

El **PENÚLTIMO DÍA HÁBIL DE CADA MES** las entidades colaboradoras ingresarán en la cuenta del Tesoro el total de lo recaudado en la quincena que finaliza el **DÍA 20 DE DICHO MES**.

Una entidad colaboradora recauda una cuantía el día 22 de octubre, por lo que ha llevado a cabo dicha recaudación en la quincena que comprende del 20 de octubre al 5 de noviembre. Por tanto, dado que la recaudación se ha realizado en la quincena que finaliza el día 5, el ingreso total de lo recaudado deberá realizarse el 18 de noviembre o el inmediato hábil anterior.

A efectos de lo que se prevé en el **art. 29.1 del RGR**, se considerarán días inhábiles:

- Los sábados y domingos.
- Las festividades nacionales, autonómicas y locales correspondientes a la localidad en la que se encuentra situada la oficina central de la entidad de crédito designada por la Administración tributaria correspondiente para recibir los ingresos y, en todo caso, el Lunes de Pascua.

En el supuesto en que el **sistema automatizado transeuropeo de transferencia urgente** para la liquidación bruta en tiempo real permanezca cerrado el día de ingreso determinado de acuerdo con lo dispuesto en los párrafos anteriores, el ingreso se realizará el **DÍA HÁBIL INMEDIATAMENTE ANTERIOR**.

Mediante **orden ministerial** podrán establecerse plazos de ingreso diferentes a los establecidos respecto de aquellas autoliquidaciones recaudadas cuya periodicidad sea **MENSUAL O TRIMESTRAL** y cuyo vencimiento genérico de pago sea posterior al **DÍA 20 DEL MES O INMEDIATO HÁBIL POSTERIOR (art. 29.2 RGR)**.

En los plazos, forma y soporte que establezca el Ministro competente en materia de Hacienda, las referidas entidades entregarán al órgano de recaudación competente la información necesaria para la gestión y seguimiento de los ingresos (**art. 29.3 RGR**).

Las entidades colaboradoras de los órganos del Estado, comunidades autónomas o entidades locales se registrarán, en esta materia, por (**art. 29.4 RGR**):

- Las disposiciones específicas que le sean aplicables dictadas por dichos órganos, y
- En ausencia de estas, por lo dispuesto en los párrafos anteriores.

De conformidad con el **art. 12 de la Orden EHA 2027/2007**, la información que, conforme a lo previsto en el **art. 29.2 del RGR**, las Entidades colaboradoras están obligadas a aportar a la AEAT se presentará centralizadamente por teleproceso en los plazos siguientes:

- Cuando se trate de autoliquidaciones y tasas, el mismo día en que efectúe la Entidad el ingreso en Banco de España.
- Cuando se trate de autoliquidaciones especiales y liquidaciones practicadas por la Administración y otros ingresos no tributarios y de la Caja General de Depósitos, a los cuatro días hábiles siguientes a la finalización de la quincena correspondiente.

La información se transmitirá al Departamento de Informática Tributaria conforme a las especificaciones contenidas en el **Anexo XII**, conteniendo los datos identificativos siguientes:

- Importe total del ingreso y número de documentos que comprende el mismo.
- Indicación del código correspondiente a cada tipo de ingreso con desglose, en su caso, por modelos e importe de cada uno de ellos.
- Clave de la Entidad.
- Quincena a la que corresponde el ingreso.
- Fecha de ingreso en Banco de España cuando se refiera a autoliquidaciones.

La Entidad transmisora podrá incluir la información relativa a otras Entidades colaboradoras.

E) Ingresos de las aduanas

El Ministro competente en materia de Hacienda determinará el lugar, plazo, forma y demás condiciones en las que se realizará el ingreso en el Tesoro de los saldos de las cuentas de las cajas de las aduanas, correspondientes a aquellas aduanas en las que el órgano competente hubiera autorizado la existencia de caja (**art. 30 RGR**).

F) Otros ingresos en las cuentas del Tesoro en el Banco de España

Las cantidades que se recauden a través de **cuentas restringidas** para la recaudación, sean de tasas, sean de cualquier otro ingreso de la Administración General del Estado y de sus organismos autónomos y cualesquiera otras cantidades recaudadas por personas o entidades por cuenta de la Hacienda pública no comprendidas en los **arts. 26 a 30 del RGR**, deberán transferirse a las **cuentas oficiales en el Banco de España** a nombre del Tesoro público o de los organismos autónomos correspondientes, en las fechas establecidas en sus normas reguladoras (**art. 31.1 RGR**).

En defecto de sus normas reguladoras, los saldos existentes los **DÍAS 5 Y 20 DE CADA MES** en las cuentas restringidas de recaudación se ingresarán los **DÍAS 15 Y ÚLTIMO DE CADA MES**, respectivamente.

Cuando el último día del mes coincida con un día inhábil o no preste servicio el Banco de España, el ingreso se trasladará al **inmediato anterior** en que éste preste servicio (**art. 31.2 RGR**).

Igualmente, en defecto de normas reguladoras especiales, las cantidades recaudadas en cajas de los órganos gestores de la Administración General del Estado y de sus organismos autónomos, se deberán ingresar en las cuentas oficiales en el Banco de España **no más tarde de fin del mes en que hayan sido recaudadas** (**art. 31.3 RGR**).



INGRESO EN EL TESORO DE LAS CANTIDADES RECAUDADAS	
LUGAR DE INGRESO	FECHA DE INGRESO
Caja de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera (art. 27 RGR)	<ul style="list-style-type: none"> · Diariamente, o · En el plazo que determine el Director General del Tesoro y Política Financiera que sea compatible con criterios de buena gestión
Entidades que presten el servicio de caja (art. 28 RGR)	En los 7 días hábiles siguientes al fin de una quincena (desde el fin de la anterior hasta el día 5 ó 20 siguiente o hasta el inmediato hábil posterior)
Entidades colaboradoras (art. 29 RGR)	El día 18 de cada mes o el inmediato hábil anterior o el penúltimo día hábil del mes, según si, respectivamente, la quincena finaliza el día 5 o el día 20 de dicho mes
Aduanas (art. 30 RGR)	La que determine el Ministro competente en materia de Hacienda
Otros ingresos en las cuentas del Tesoro en el Banco de España (art. 31 RGR)	<ul style="list-style-type: none"> · Las que determine su normativa reguladora <p>Los saldos existentes los días 5 y 20 de cada mes en las cuentas restringidas de recaudación se ingresarán los días 15 y último de cada mes, respectivamente</p>

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

II. LA RECAUDACIÓN EN PERIODO EJECUTIVO. INICIO. EFECTOS. RECARGOS DEL PERIODO EJECUTIVO

1. FACULTADES DE LOS ÓRGANOS DE RECAUDACIÓN

1.1 Facultades de la recaudación tributaria

Los funcionarios que desarrollen funciones de recaudación podrán, para asegurar o efectuar el cobro de la deuda tributaria, ejercer las facultades que les otorga el **art. 162.1 de la LGT**:

- Comprobar e investigar la existencia y situación de los bienes o derechos de los obligados tributarios.
- Aquellas que se reconocen a la Administración tributaria para la inspección de los tributos, con los requisitos que se establezcan (**art. 142 LGT**).
- Adoptar medidas cautelares en los términos previstos para el procedimiento de inspección (**art. 146 LGT**).

Sin perjuicio de la regulación específica de las facultades de los órganos de recaudación, la legislación tributaria atribuye a los órganos de recaudación las mismas facultades de las que goza la inspección tributaria, referidas al examen de la documentación mercantil - contable o de otra naturaleza -, al derecho a la entrada en fincas y locales donde se ejerza la actividad, el derecho a ser debidamente atendido por el obligado tributario y a la adopción de medidas cautelares⁷.

Todo obligado tributario deberá poner en conocimiento de la Administración, cuando ésta así lo requiera, una relación de bienes y derechos integrantes de su patrimonio en cuantía suficiente para cubrir el importe de la deuda tributaria, conforme a lo previsto en el **art. 169.2 de la LGT**, relativo a la práctica del embargo de bienes y derechos.

El **art. 169.2 de la LGT** establece que si la Administración y el obligado tributario no hubieran acordado otro orden diferente, se embargarán los bienes del obligado teniendo en cuenta la mayor facilidad de su enajenación y la menor onerosidad de ésta para el obligado.

Si lo que se menciona en el párrafo anterior fuese de imposible o muy difícil aplicación, los bienes se embargarán por el siguiente orden:

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

Los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación desarrollarán las actuaciones materiales que resulten necesarias en el curso del procedimiento de apremio. Los obligados tributarios:

- Deberán atenderles en sus actuaciones.
- Les prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

En el supuesto de que el obligado tributario no cumpliera las resoluciones o requerimientos que al efecto se hubiesen dictado, se podrá acordar, **previo apercibimiento**, la **ejecución subsidiaria** de dichas resoluciones o requerimientos, mediante acuerdo del órgano competente, conforme al **art. 162.2 de la LGT**.

La ejecución subsidiaria es un medio de ejecución forzosa que implica la intervención de un tercero para dar cumplimiento forzoso a una obligación a costa del obligado⁸.

1.2 Facultades y consideración de los órganos de recaudación

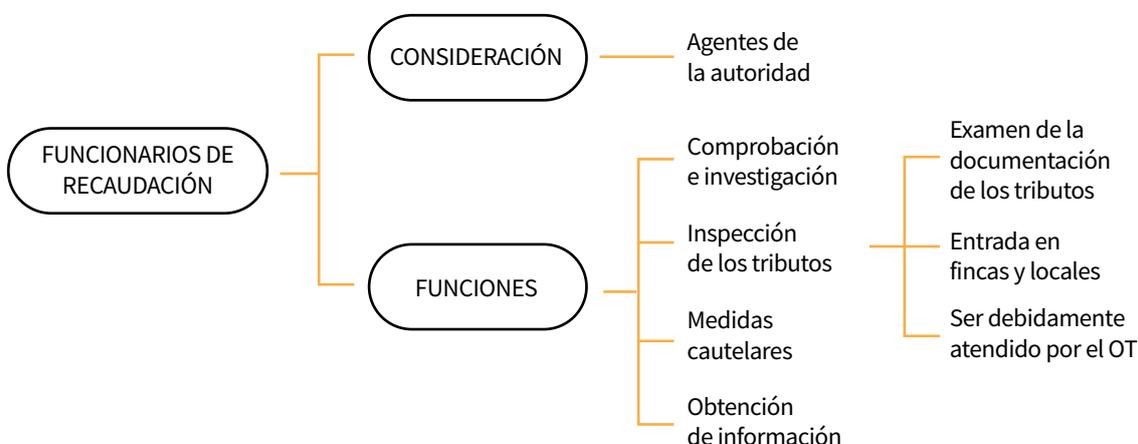
El **art. 10 del RGR** complementa lo dispuesto en el apartado anterior, señalando que los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación serán considerados **agentes de la autoridad** y tendrán las facultades previstas para la inspección de los tributos en el **art. 142 de la LGT**.

⁷ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 952).

⁸ Definición extraída de la RAE.

Asimismo, podrán adoptar las medidas cautelares que se recogen en el **art. 146 de la LGT**, previstas para el procedimiento de inspección.

Los funcionarios que desempeñen funciones de recaudación podrán, igualmente, realizar actuaciones de obtención de información previstas en los **arts. 93 y 94 de la LGT**, relativos a las obligaciones de información con la Hacienda Pública y a las autoridades que están sometidas al deber de informar y colaborar.



2. PERÍODO EJECUTIVO

2.1 Inicio y efectos del período ejecutivo



El período ejecutivo se inicia, conforme al **art. 161.1 de la LGT**:

- En el caso de **deudas liquidadas** por la Administración tributaria, el día siguiente al del vencimiento del plazo establecido para su ingreso en período voluntario en el **art. 62.2 de la LGT**.
- 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.

Si se notifica a un obligado tributario el día 4 de febrero, conforme al **art. 62.2 de la LGT**, el período voluntario de pago se extenderá hasta el día 20 de marzo. Por tanto, el inicio del período ejecutivo tendrá lugar el 21 de marzo.

En cambio, si un obligado tributario presenta la autoliquidación de IRPF del año X1 el 15 de junio del año X2, dado que el período voluntario tanto para la presentación como para el pago del IRPF del año X1 se extiende hasta el 30 de junio del año X2, el período ejecutivo se iniciará el día 1 de julio. Por tanto, si el obligado tributario realiza la presentación el día 15 de junio del año X2 y paga el día 29 de junio del año X2, habrá presentado y pagado la autoliquidación en período voluntario, pese a haber realizado dichas acciones en días diferentes. No obstante, si la presenta el día 15 de junio del año X2 y la paga el 1 de julio del año X2, la habrá presentado en período voluntario, pero el pago se habrá llevado a cabo en período ejecutivo.

El **art. 69.1 del RGR** señala asimismo que la recaudación en período ejecutivo se inicia de acuerdo con lo dispuesto en el **art. 161.1 de la LGT**, en relación con los **importes no satisfechos** en período voluntario.

Si un obligado tributario debe 5.000 euros del IRPF del año X1 a la Administración tributaria y presenta la declaración del impuesto el día 15 de junio del año X2 ingresando únicamente 3.000 euros, el 1 de julio comenzará el período ejecutivo únicamente respecto de los 2.000 euros restantes no ingresados.

2.2 Supuestos en los que no se iniciará el período ejecutivo

La presentación de una solicitud de **aplazamiento, fraccionamiento o compensación** en **período voluntario** impedirá que se inicie el período ejecutivo durante la tramitación de dichos expedientes.

No obstante lo que se dispone en el párrafo anterior anterior, las solicitudes aplazamiento, fraccionamiento o compensación, así como las solicitudes de suspensión y pago en especie **no impedirán** el inicio del período ejecutivo cuando, según el **art. 161.2 de la LGT**:

- Anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie en periodo voluntario, y
- Dicha solicitud denegada hubiera abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo.

La **interposición de un recurso o reclamación** en tiempo y forma contra una sanción también impedirá el inicio del período ejecutivo, hasta que:

- La sanción sea **firme** en vía administrativa.
- Haya finalizado el plazo para el ingreso voluntario del pago.

La declaración de concurso **no suspenderá** el plazo voluntario de pago de las deudas que tengan la calificación de concursal, sin perjuicio de que las actuaciones del periodo ejecutivo se rijan por lo dispuesto en el **Texto Refundido de la Ley Concursal aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo**.

2.3 Efectos del inicio del período ejecutivo

Una vez iniciado el período ejecutivo, la Administración tributaria efectuará la recaudación de las deudas liquidadas o autoliquidadas por el procedimiento de apremio sobre el patrimonio del obligado al pago (**art. 161.3 de la LGT**).

El inicio del período ejecutivo determinará la exigencia de, conforme al **art. 161.4 de la LGT**:

- Los intereses de demora, en los términos del **art. 26 de la LGT**.
- Los recargos del período ejecutivo, conforme a lo previsto en el **art. 28 de la LGT**.
- Las costas del procedimiento de apremio, en su caso.

La recaudación se efectuará, iniciado el procedimiento ejecutivo, mediante el **procedimiento de apremio**, el cual se iniciará, a su vez, mediante la notificación de la **providencia de apremio** (**art. 69.2 RGR**).

El **art. 70 del RGR** define la providencia de apremio como el acto de la Administración que ordena la ejecución contra el patrimonio del obligado al pago.

El obligado al pago podrá satisfacer **total o parcialmente** las deudas en periodo ejecutivo. Si el pago no comprende la totalidad de la deuda, incluido el recargo que corresponda, así como, en su caso, las costas devengadas, continuará el procedimiento por el resto impagado (**art. 69.3 RGR**).

2.4 Plazos de pago en el período ejecutivo



Una vez iniciado el período ejecutivo y notificada la providencia de apremio, el pago de la deuda tributaria deberá efectuarse en los plazos señalados en el **art. 62.5 LGT**:

- Si la notificación de la providencia se realiza entre los **DÍAS 1 Y 15 DE CADA MES**, desde la fecha de recepción de la notificación **HASTA EL DÍA 20 DE DICHO MES** o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.
- Si la notificación de la providencia se realiza entre los **DÍAS 16 Y ÚLTIMO DE CADA MES**, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el **DÍA 5 DEL MES SIGUIENTE** o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.



3. RECARGOS E INTERESES

3.1 Recargos del período ejecutivo

Los recargos del período ejecutivo se devengan con el inicio de dicho período, de acuerdo con lo establecido en el **art. 161 de la LGT**.

Los recargos del período ejecutivo son de tres tipos:

- Recargo ejecutivo.
- Recargo de apremio reducido.
- Recargo de apremio ordinario.

Dichos recargos son **incompatibles entre sí** y se calculan sobre la totalidad de la deuda no ingresada en período voluntario (**art. 28.1 de la LGT**).

- El recargo ejecutivo será del **5 %** y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario previamente a la notificación de la providencia de apremio (**art. 28.2 LGT**).
- El recargo de apremio reducido será del **10 %** y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo que se prevé en el **art. 62.5 de la LGT** para las deudas apremiadas (**art. 28.3 LGT**).
- El recargo de apremio ordinario será del **20 %** y se aplicará cuando no concurren las circunstancias a las que se refieren los dos párrafos anteriores (**art. 28.4 LGT**).
- El recargo de **apremio ordinario** es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido **no se exigirán** los intereses de demora **devengados** desde el inicio del período ejecutivo (**art. 28.5 LGT**).
- No se devengarán los recargos del periodo ejecutivo en el caso de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales cuya actuación recaudatoria se lleve a cabo en el marco de la asistencia mutua, salvo que la normativa sobre dicha asistencia establezca otra cosa (**art. 28.6 LGT**).

RECARGOS E INTERESES (art. 28 LGT)			
RECARGOS	IMPORTE	PLAZO	INTERESES DE DEMORA
Ejecutivo	5 % de la deuda	Cuando no se haya pagado la deuda en período voluntario, pero aún no se haya notificado una providencia de apremio	Comienzan a devengarse, pero no se exigen
De apremio reducido	10 % de la deuda	Una vez que se notifique la providencia de apremio, si ésta se ha notificado entre el día 1 y 15, el plazo será hasta el día 20 de ese mismo mes o el inmediato hábil siguiente, y si se ha notificado del día 16 al último del mes, el plazo abarcará hasta el día 5 del mes siguiente o el inmediato hábil posterior (art. 65.5 LGT)	Continúan devengándose desde el día en que empezó el período ejecutivo, pero no se exigen
De apremio ordinario	20 % de la deuda	Comenzará el día siguiente a la finalización del plazo del art. 62.5 de la LGT	Se exige la cuantía que se ha estado devengando desde el inicio del período ejecutivo, computándose desde ese día hasta la fecha de ingreso

3.2 Intereses de demora

A) Concepto

El interés de demora es una **prestación accesoría** que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de los supuestos descritos en el **art. 26.1 de la LGT**:

- La realización de un pago fuera de plazo.
- La presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria.
- El cobro de una devolución impropcedente.
- El resto de casos previstos en la normativa tributaria.

B) Exigencia del interés de demora

La exigencia del interés de demora tributario no requerirá la previa intimación de la Administración ni la concurrencia de un retraso culpable en el obligado.

Los intereses de demora se exigen cuando se inicia el período ejecutivo, salvo que resulten exigibles el recargo ejecutivo o el de apremio reducido. La liquidación se practica posteriormente al pago de la deuda apremiada, debiendo ser notificada. No obstante, podrá calcularse y exigirse en el momento del pago, sin previa notificación expresa, en el caso de ejecución de bienes embargados o de garantías, así como en el embargo de dinero efectivo en cuentas bancarias, si el disponible es superior a la deuda⁹.

El interés de demora se exigirá, conforme al **art. 26.2 de la LGT**, entre otros, cuando:

- Finalice el plazo establecido para el pago en período voluntario de una deuda, sin que el ingreso se hubiera efectuado, resultante de:
 - Una liquidación practicada por la Administración, o
 - El importe de una sanción.
- Finalice el plazo establecido para la presentación de una autoliquidación o declaración sin que hubiera sido presentada o hubiera sido presentada incorrectamente.
 - Se exceptuará lo dispuesto en el **art. 27.2 de la LGT** relativo a la presentación de declaraciones extemporáneas sin requerimiento previo.

El **art. 27.2 de la LGT** señala que los intereses de demora en los casos de presentación de declaraciones extemporánea sin requerimiento previo sólo se devengarán y exigirán en el supuesto de que hayan transcurrido más de **12 MESES** desde el término del plazo exigido para su presentación.



- Se suspenda la ejecución del acto, salvo:
 - En el supuesto de recursos y reclamaciones contra sanciones durante el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en período voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa.
- Se inicie el período ejecutivo, y añada el **art. 72.1 RGR**, devengándose hasta la fecha de su ingreso.
 - En este supuesto, se exceptuará la exigencia de los intereses de demora cuando sea exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido.
- Se reciba una petición de cobro de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales conforme a la normativa sobre asistencia mutua, salvo que dicha normativa establezca otra cosa.
- El obligado tributario haya obtenido una devolución improcedente, salvo que:
 - Voluntariamente regularice su situación tributaria mediante una declaración extemporánea sin requerimiento previo antes del transcurso de **12 MESES** desde el término del plazo exigido para su presentación. Una vez transcurrido dicho plazo, los intereses de demora sí serán exigibles.



C) Cálculo del interés de demora

Base de cálculo para el interés de demora

El interés de demora se calculará, conforme al **art. 26.3 de la LGT**, sobre:

- El importe no ingresado en plazo, o
- La cuantía de la devolución cobrada improcedentemente.

La base sobre la que se aplicará el tipo de interés no incluirá el recargo de apremio (**art. 72.2 RGR**).

Supuestos de no aplicación del interés de demora

Asimismo, el interés de demora resultará exigible durante el tiempo al que se extienda el retraso del obligado. No obstante, no se exigirán intereses de demora, según el **art. 26.4 de la LGT**:

- Desde el momento en que la Administración tributaria incumpla por causa imputable a la misma alguno de los plazos fijados en la **LGT** para resolver hasta que se dicte dicha resolución o se interponga recurso contra la resolución presunta.

⁹ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 957).

- Entre otros supuestos, a partir del momento en que se incumplan los plazos máximos para notificar:
 - La resolución de las solicitudes de compensación,
 - El acto de liquidación, o
 - La resolución de los recursos administrativos, en cuyo caso, se deberá haber acordado la suspensión del acto recurrido.

Lo dispuesto en este apartado acerca de la no exigibilidad de los intereses de demora no se aplicará al incumplimiento del plazo para resolver las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento del pago.

El **art. 72.1 RGR** señala igualmente que, cuando sin mediar suspensión, aplazamiento o fraccionamiento una deuda se satisfaga totalmente antes de que concluya el plazo establecido en el **art. 62.5 de la LGT**, para el pago de las deudas apremiadas, no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del periodo ejecutivo.

Cuantificación y liquidación

El cálculo de intereses se realizará, según los casos, de la forma regulada en el **art. 72.4 del RGR**:

- Cuando se produzca el pago de la deuda apremiada una vez que finalice el plazo establecido en el **art. 62.5 de la LGT**, la liquidación de los intereses devengados se practicará posteriormente.
 - Se seguirá para su tramitación y recaudación el procedimiento establecido con carácter general para las liquidaciones practicadas por la Administración.
- En el supuesto anterior, el órgano de recaudación competente podrá, cuando las necesidades del servicio lo aconsejen, liquidar y exigir los intereses en el **momento del pago** de la deuda apremiada.
- En caso de ejecución de bienes embargados o de garantías:
 - Se practicará la liquidación de intereses de demora al aplicar el líquido obtenido a la cancelación de la deuda, si aquel fuese superior.
- Si se embarga dinero en efectivo o en cuentas o créditos, podrán liquidarse y retenerse los intereses de demora en el momento del embargo si el importe disponible fuese superior a la deuda cuyo cobro se persigue.

Si el órgano de recaudación competente liquida y exige los intereses en el momento del pago de la deuda apremiada, en los casos de ejecución de bienes embargados o de garantías, así como si se embarga dinero en efectivo o en cuentas o créditos, no será necesaria la notificación expresa de la liquidación de los intereses de demora devengados si en la notificación de la deuda principal o en cualquier otro momento posterior se le ha notificado al interesado:

- El importe de la deuda.
- El devengo de intereses en caso de falta de pago.
- Una referencia al tipo de interés aplicable, según se trate de deudas y sanciones tributarias o de deudas no tributarias.
- La forma de cómputo del tiempo de devengo.

En el ámbito de competencias del Estado no se practicará liquidación por intereses de demora cuando la cantidad que resulte por este concepto sea inferior a la cifra que por orden fije el Ministro competente en materia de Hacienda como mínima para cubrir el coste de su exacción y recaudación (**art. 72.5 RGR**).

La **Orden EHA/4078/2005, de 27 de diciembre, por la que se desarrollan determinados artículos del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio** establece en su **art. 1** que, a los efectos de lo dispuesto en el **art. 72.5 del RGR**, no se practicará liquidación por intereses de demora del período ejecutivo, en el ámbito de competencias del Estado, cuando la cantidad resultante por este concepto sea **inferior a 30 euros**. Dicha limitación no afectará a los intereses generados por aplazamientos o fraccionamientos de pago.

D) Intereses de demora en las nuevas liquidaciones

En los casos en que resulte necesaria la práctica de una **nueva liquidación** como consecuencia de haber sido **anulada** otra liquidación por una resolución administrativa o judicial, se conservarán íntegramente los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido, y exigencia del interés de demora sobre el importe de la nueva liquidación.

En estos casos, conforme al **art. 26.5 de la LGT**:

- La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el **art. 26.2 de la LGT**, hubiera correspondido a la liquidación anulada.
- El interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación, sin que el final del cómputo pueda ser posterior al plazo máximo para ejecutar la resolución.

E) Cuantía de los intereses de demora

El interés de demora será el **interés legal** del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél resulte exigible, incrementado en un **25 %**, salvo que la **Ley de Presupuestos Generales del Estado** establezca otro diferente (**art. 26.6 de la LGT**).

Actualmente, el interés de demora es un **4,0625 %¹⁰**.

Sin embargo, en los supuestos de aplazamiento, fraccionamiento o suspensión de deudas garantizadas en su totalidad mediante aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o mediante certificado de seguro de caución, el interés de demora exigible será el **interés legal**.

El **art. 72.3 del RGR** añade que el tipo de interés se aplicará de acuerdo con lo establecido en la normativa tributaria o presupuestaria, según se trate de deudas y sanciones tributarias o de deudas no tributarias respectivamente.

INTERESES DE DEMORA (art. 26 LGT)	
CONCEPTO	Es una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores
EXIGENCIA	La realización de un pago fuera de plazo.
	La presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria.
	El cobro de una devolución improcedente.
	La suspensión de la ejecución del acto.
	Recepción de una petición de cobro de deudas de titularidad de otros Estados o de entidades internacionales o supranacionales conforme a la normativa sobre asistencia mutua.
BASE	El importe no ingresado en plazo o la cuantía de la devolución cobrada improcedentemente, sin incluir el recargo de apremio.
CUANTÍA	El interés legal incrementado en un 25 %.

4. CASOS PRÁCTICOS

CASO PRÁCTICO 1

Dña. Ana Andueza ha recibido la notificación de la liquidación de una deuda el día 14 de febrero. Ante la falta de pago, ha recibido una notificación de la providencia de apremio el día 5 de abril. Finalmente, paga la deuda y el importe del recargo el día 19 de abril. Determine qué recargo le será exigible y si deberá abonar intereses de demora.

¹⁰ Información extraída de la web oficial de la Agencia Tributaria.

El primer aspecto a tener en cuenta es que, con la recepción de la notificación de la liquidación el 14 de febrero, el período voluntario para pagar la deuda se extendía desde la fecha de recepción hasta el día 20 de marzo o el inmediato hábil siguiente, a la vista del **art. 62.2 de la LGT**. Por tanto, el inicio del período ejecutivo tuvo lugar el día 21 de marzo.

Ante la falta de pago, la providencia de apremio se le notificó el día 5 de abril, por lo que, a tenor del **art. 62.5 de la LGT**, el plazo para pagar la deuda una vez notificada la providencia de apremio abarcará hasta el día 20 de abril. Dña. Ana Andueza realiza el pago en plazo, puesto que lleva a cabo el ingreso el día 19 de Abril.

En consecuencia, el recargo exigible será el de apremio reducido del 10 %, conforme al **art. 28.5 de la LGT**, que establece que *“el recargo de apremio reducido será del 10 % y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el art. 62.5 de la LGT para las deudas apremiadas”*.

Dña. Ana Andueza no deberá abonar los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo, según el **art. 28.5 de la LGT**, que señala que *“el recargo de apremio ordinario es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo”*.

CASO PRÁCTICO 2

D. Manuel Molina tiene una deuda de 1.200 euros con la Administración tributaria por una liquidación notificada el 16 de enero. Los hechos que se deben tener en cuenta son los siguientes:

- a) D. Manuel ingresó, a fecha de 2 de marzo, un total de 200 euros.
- b) El día 3 de abril ingresó 500 euros.
- c) El 8 de mayo se le notificó una providencia de apremio por el importe de la deuda no ingresado en período voluntario.
- d) El 19 de mayo ingresó 300 euros.
- e) A fecha de 2 de junio, ingresó el resto de la deuda tributaria.

Teniendo en cuenta que D. Manuel no solicitó aplazamiento, fraccionamiento ni suspensión de la deuda, determine qué recargo o recargos le serán exigibles y si deberá ingresar intereses de demora.

La notificación de la liquidación a D. Manuel el día 16 de enero inicia el período voluntario del pago de la deuda desde su notificación hasta el día 5 de marzo, conforme al **art. 62.2 de la LGT**. D. Manuel ingresó un total de 200 euros el día 2 de marzo, por lo que dicho ingreso se produjo en período voluntario. Por tanto, el día 6 de marzo se inició el período ejecutivo respecto del importe de la deuda no pagada en período voluntario, es decir, respecto de un total de 1.000 euros. Así se desprende del **art. 69.1 del RGR**, que establece que *“la recaudación en periodo ejecutivo se inicia de acuerdo con lo dispuesto en el art. 161.1 de la LGT, en relación con los importes no satisfechos en periodo voluntario”*.

El día 3 de abril, posteriormente al fin del período voluntario pero previamente a la notificación de la providencia de apremio, realiza el ingreso de 500 euros. En este supuesto, el recargo que le sería aplicable conforme al **art. 28.2 de la LGT** sería del 5 %. No obstante, al no haberse realizado el pago de la deuda completa, no se le podrá aplicar dicho recargo, sino el que corresponda a la fecha del ingreso total de la deuda: *“el recargo ejecutivo será del cinco por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio”*.

Posteriormente, el día 8 de mayo se le notificó una providencia de apremio. El plazo de ingreso de la deuda se extenderá, conforme al **art. 62.5 de la LGT**, hasta el día 20 de mayo. D. Manuel realiza el ingreso de 300 euros el día 19 de mayo, por lo que el recargo que en este caso le correspondería habría sido del 10 % de apremio reducido. Sin embargo, con dicho ingreso, tampoco se llega a la cuantía total de la deuda no pagada en período voluntario, puesto que dicha deuda era de 1.000 euros, y con el ingreso realizado en período ejecutivo y el realizado en período de apremio ordinario, se suma un total de 800 euros. En consecuencia, no se le aplicará dicho recargo, puesto que le será aplicable el recargo que corresponda a la fecha de ingreso total de la deuda, conforme al **art. 28.3 de la LGT** *“el recargo de apremio reducido será del 10 por ciento y se aplicará cuando se satisfaga la totalidad de la deuda no ingresada en periodo voluntario y el propio recargo antes de la finalización del plazo previsto en el apartado 5 del art. 62 de esta ley para las deudas apremiadas”*.

A fecha 2 de junio realiza el ingreso restante, una vez finalizado el plazo del **art. 62.5 de la LGT**. De este modo, el recargo aplicable será el de apremio ordinario del 20 %, conforme al **art. 28.4 de la LGT** “*el recargo de apremio ordinario será del 20 por ciento y será aplicable cuando no concurran las circunstancias a las que se refieren los apartados 2 y 3 del art. 28 de la LGT*”.

Dado que el ingreso de la totalidad de la deuda se ha producido posteriormente al plazo del **art. 62.5 de la LGT**, serán exigibles los intereses de demora, de acuerdo con el **art. 28.5 de la LGT** “*el recargo de apremio ordinario es compatible con los intereses de demora. Cuando resulte exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido no se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo*”, así como según el **art. 26.2.d) de la LGT**, que recoge que el interés de demora se exigirá “*cuando se inicie el período ejecutivo, salvo lo dispuesto en el art. 28.5 de la LGT respecto a los intereses de demora cuando sea exigible el recargo ejecutivo o el recargo de apremio reducido*”.

III. EL PROCEDIMIENTO DE APREMIO: CARACTERÍSTICAS, CONCURRENCIA Y SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO

1. CARACTERÍSTICAS DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO

- 
 El procedimiento de apremio es **exclusivamente administrativo**, conforme al **art. 163.1 de la LGT**. La competencia para entender del mismo, así como para resolver todas sus incidencias corresponde **únicamente** a la Administración tributaria.
- 
 El procedimiento administrativo de apremio **no será acumulable** a los judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o tramitación no se suspenderá por la iniciación de aquéllos, excepto cuando proceda de acuerdo con lo establecido en la **Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo, de Conflictos Jurisdiccionales**, o con las normas del **art. 164 LGT**.
 La Administración tributaria velará por el ámbito de potestades que en esta materia le atribuye la Ley de acuerdo con lo que se prevé en la legislación de conflictos jurisdiccionales (**art. 163.2 LGT**).
- 
 El procedimiento de apremio se iniciará e impulsará **de oficio** en todos sus trámites y, una vez iniciado, únicamente se suspenderá en los casos y en la forma que se prevea en la normativa tributaria (**art. 163.3 LGT**).

2. CONCURRENCIA DE PROCEDIMIENTOS

2.1 Orden de prelación en la concurrencia de procedimientos

Sin perjuicio del respeto al orden de prelación que para el cobro de los créditos viene establecido por la ley en atención a su naturaleza, en el supuesto de concurrencia del procedimiento de apremio para la recaudación de los tributos con otros procedimientos de ejecución, ya sean singulares o universales, judiciales o no judiciales, la **preferencia** para la ejecución de los bienes trabados en el procedimiento vendrá determinada con arreglo a las reglas que se recogen en el **art. 164.1 de la LGT**:

- 
 · Cuando concurra con otros procesos o procedimientos **singulares de ejecución**, el procedimiento de apremio será preferente si el embargo efectuado en el curso del procedimiento de apremio fuera el más antiguo.
- 
 · Cuando concurra con otros procesos o procedimientos **concurrales o universales de ejecución**, el procedimiento de apremio será preferente para la ejecución de los bienes o derechos embargados en el mismo, siempre que el embargo acordado en el mismo se hubiera efectuado con anterioridad a la fecha de declaración del concurso.

 Para ambos casos, se deberá estar a la **fecha de la diligencia** de embargo del bien o derecho.

En caso de concurso de acreedores se aplicará lo que se dispone en la legislación concursal y, en su caso, en la **Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria**, sin que ello impida que se dicte la correspondiente providencia de apremio y se devenguen los recargos del período ejecutivo siempre y cuando se dieran las condiciones para ello con anterioridad a la fecha de declaración del concurso o bien se trate de créditos contra la masa, de acuerdo con el **art. 164.2 de la LGT**.

Los jueces y tribunales colaborarán con la Administración tributaria facilitando a los órganos de recaudación los datos que se refieran a procesos concursales o universales de ejecución que precisen para el ejercicio de sus funciones.

Asimismo tendrán este deber de colaboración, respecto de sus procedimientos, cualesquiera órganos administrativos que ostenten competencia para tramitar procedimientos de ejecución (**art. 164.3 LGT**).

El carácter privilegiado de los créditos tributarios otorga a la Hacienda Pública el **derecho de abstención** en los procesos concursales. No obstante, la Hacienda Pública podrá suscribir en el curso de estos procesos los acuerdos o convenios previstos en la legislación concursal, así como acordar, de conformidad con el deudor y con las garantías que se estimen oportunas, unas condiciones singulares de pago, que no pueden ser más favorables para el deudor que las recogidas en el convenio o acuerdo que ponga fin al proceso judicial:

- Este privilegio podrá ejercerse en los términos previstos en la legislación concursal.
- Igualmente podrá acordar la compensación de dichos créditos en los términos previstos en la normativa tributaria.

Para la suscripción y celebración de los mencionados acuerdos y convenios, se requerirá **únicamente** la autorización del órgano competente de la Administración tributaria (**art. 164.4 LGT**).

2.2 Actuaciones de la Hacienda pública en procedimientos concursales y en otros procedimientos de ejecución

A) Procedimiento judicial

Cuando los derechos de la Hacienda pública hayan de ejercerse ante los órganos judiciales, ésta iniciará el proceso correspondiente o se personará en el proceso ya iniciado, de acuerdo con la normativa legal que resulte de aplicación (**art. 123.1 RGR**).

Los órganos de recaudación competentes podrán, de acuerdo con el **art. 123.2 del RGR**, solicitar:

- De los órganos judiciales, la información acerca de los procedimientos que puedan afectar a los derechos de la Hacienda pública en los supuestos en que dicha información no esté disponible a través de la representación procesal.
- De la Dirección General del Tesoro y Política Financiera y demás órganos de recaudación, la información sobre créditos pendientes de cobro.

Los órganos de recaudación remitirán al órgano con funciones de asesoramiento jurídico los documentos que sean necesarios para la defensa de los derechos de la Hacienda pública. Los créditos de la Hacienda pública quedarán justificados mediante **certificación**, que se expedirá por el órgano competente (**art. 123.3 RGR**).

Los tribunales deberán, por tanto, poner en conocimiento de la Hacienda Pública la existencia de procedimientos judiciales de ejecución universal en cuanto afecten a la percepción de los tributos y demás ingresos de derecho público, para así poder personarse en los mismos y actuar en defensa de sus derechos. Este deber de información conlleva la carga para la Administración de hacer llegar a los interventores del concurso su decisión de llevar a término una vía de apremio iniciada antes de la incoación del proceso concursal, para que los gestores de la masa del suspenso tomen las decisiones pertinentes en orden a se crédito, que, necesariamente, se ha de tener en consideración durante el procedimiento universal¹¹.

B) Procedimiento no judicial

Lo dispuesto en los párrafos anteriores será de aplicación, con las especialidades adecuadas a cada caso, a cualquier procedimiento no judicial de ejecución de bienes en que resulten afectados los derechos de la Hacienda pública (**art. 123.4 RGR**).

C) Créditos de no titularidad de la Hacienda Pública estatal

Cuando se vaya a solicitar la declaración de concurso o se haya declarado un concurso que afecte a créditos que **no sean de titularidad de la Hacienda pública estatal** y cuya gestión recaudatoria se esté realizando por la AEAT en virtud de convenio, se observará lo que se establezca en el convenio.

En defecto de convenio, la AEAT, conforme al **art. 123.5 del RGR**:

- Comunicará los créditos que hayan sido o deban ser certificados en el proceso al titular de los créditos a fin de que pueda asumir directamente la representación y defensa de aquellos.
- Previamente a la suscripción o adhesión a un convenio o acuerdo que pueda afectar a tales créditos, dará traslado de su contenido al titular de aquellos.
 - Se entenderá que presta su **conformidad** si en el plazo de **10 DÍAS** contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento no manifestara lo contrario.

En los supuestos en que la Administración tributaria sea nombrada administrador concursal, corresponderá al órgano que se determine en la norma de organización específica aceptar o rechazar el nombramiento en virtud de **justa causa** (**art. 123.6 RGR**).

3. SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO

3.1 La suspensión conforme a las normas reguladoras de los recursos y reclamaciones económico administrativas

El procedimiento de apremio se suspenderá en la forma y con los requisitos que se prevean en las disposiciones reguladoras de los recursos y reclamaciones económico-administrativas, así como en los restantes supuestos que se prevean en la normativa tributaria, de acuerdo con el **art. 165.1 LGT**.

¹¹ Lefebvre, F. (2023). *Procedimientos Tributarios. Memento*. (p. 993).

El **art. 73.1 del RGR** se pronuncia en el mismo sentido, estableciendo que la suspensión del procedimiento de apremio como consecuencia de la interposición de un recurso o reclamación económico-administrativa será tramitada y resuelta de conformidad con las normas de desarrollo de la **LGT**, en materia de revisión en vía administrativa.

3.2 Supuestos de suspensión automática sin aportación de garantías



El procedimiento de apremio se suspenderá **automáticamente** por los órganos de recaudación, sin necesidad de prestar garantía, cuando el interesado demuestre alguno de los aspectos que señala el **art. 165.2 de la LGT**:

- Que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda.
- Que la deuda ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida, o
- Que ha prescrito el derecho a exigir el pago.

En los supuestos en que el interesado demuestre la existencia de error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, que esta ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida o que ha prescrito el derecho a exigir su pago, se le notificará la suspensión de las actuaciones del procedimiento de apremio en tanto se dicte el acuerdo correspondiente (**art. 73.2 RGR**).



Cuando la apreciación de las citadas circunstancias no sea competencia del órgano de recaudación que haya recibido la solicitud de suspensión, éste podrá suspender las actuaciones y lo trasladará al órgano competente.

- Este último informará al órgano de recaudación que estuviera tramitando el procedimiento de apremio sobre la concurrencia de alguna de las circunstancias señaladas.

La resolución que se adopte:

- Se notificará al interesado, y
- En su caso, se le comunicará la continuación del procedimiento de apremio.

<p style="text-align: center;">SUPUESTOS DE SUSPENSIÓN AUTOMÁTICA (art. 165.2 LGT)</p>	<p>Suspensión del procedimiento de apremio de forma automática por los órganos de recaudación sin necesidad de prestar garantía cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> · El interesado demuestre que se ha producido en su perjuicio error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda. · La misma ha sido ingresada, condonada, compensada, aplazada o suspendida, o · Haya prescrito el derecho a exigir el pago.
<p style="text-align: center;">CONSECUENCIA (art. 73.2 RGR)</p>	<ul style="list-style-type: none"> · Error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda, ingreso, condonación, compensación, aplazamiento o suspensión o prescripción del derecho a exigir su pago: se le notificará la suspensión de las actuaciones del procedimiento de apremio en tanto se dicte el acuerdo correspondiente. · Apreciación de las circunstancias de competencia distinta al órgano de recaudación que haya recibido la solicitud de suspensión: éste podrá suspender las actuaciones y dará traslado al órgano competente, el cual, informará al órgano de recaudación que estuviera tramitando el procedimiento de apremio sobre la concurrencia de alguna de las circunstancias señaladas. · La resolución que se adopte se notificará al interesado comunicándole, en su caso, la continuación del procedimiento de apremio.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

3.3 Otros supuestos de suspensión automática en la normativa tributaria

A) La suspensión en los procedimientos asociados a una liquidación vinculada a delito

La suspensión del procedimiento de apremio asociado al cobro de una liquidación vinculada a delito, conforme al **art. 73.3 del RG** tanto en sede del deudor principal como en sede del responsable, será tramitada y resuelta de conformidad con el régimen regulado para:

- La recaudación de la deuda liquidada en caso de existencia de indicios de delito contra la Hacienda Pública (**art. 255 LGT**).
- Las causas de oposición frente a las actuaciones de recaudación (**art. 256 LGT**).
- El recurso o reclamación contra el acuerdo que declare la responsabilidad (**art. 258.3 LGT**).

B) La suspensión de los procedimientos en el ámbito de la asistencia mutua

La suspensión del procedimiento de recaudación que se siga en el ámbito de la asistencia mutua se regirá por lo que se dispone en el **art. 73 del RGR**, así como en el **art. 177 terdecies de la LGT**.

Se acordará la suspensión de oficio del procedimiento de recaudación instado al amparo de las normas de asistencia mutua a causa de la comunicación de la existencia de un litigio por el Estado o entidad internacional o supranacional requirente que pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia. Dicha suspensión también tendrá lugar cuando el interesado en el procedimiento comunique y acredite fehacientemente la existencia del mismo.

No obstante, dicha suspensión no se acordará o quedará sin efecto cuando dicho Estado o entidad internacional o supranacional manifieste su voluntad a favor de la ejecución (**art. 177 terdecies.1 LGT**).

Cuando el litigio se refiera sólo a una parte de la solicitud de asistencia, la suspensión a la que se refieren los párrafos anteriores se entenderá producida únicamente respecto de la parte afectada por la impugnación, pudiéndose continuar con la ejecución de la parte no afectada (**art. 177 terdecies.2 LGT**).

Salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa, también se suspenderá el procedimiento de recaudación en el caso de que alguno de los Estados o entidades internacionales o supranacionales intervinientes en dicha asistencia hubieran iniciado un procedimiento amistoso y el resultado de dicho procedimiento pudiera afectar al crédito respecto del cual se hubiera solicitado asistencia. La suspensión surtirá efectos hasta que concluya el procedimiento, con excepción de que, entre otros supuestos, existan indicios racionales de que dicho cobro se verá frustrado o gravemente dificultado, en cuyo caso se continuará la ejecución. No obstante lo anterior, se podrán adoptar las medidas cautelares para garantizar el cobro del crédito (**art. 177 terdecies.3 LGT**).

C) Las tercerías de dominio y de mejor derecho

En el supuesto de que un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados o cuando considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará **reclamación de tercería** ante el órgano administrativo competente (**art. 165.3 LGT**). Se deberán tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Si se interpone tercería de dominio **se suspenderá** el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes y derechos controvertidos, una vez que se hayan adoptado las medidas de aseguramiento que procedan (**art. 165.4 LGT**).
- La tercería de dominio no se admitirá con posterioridad al momento en que, de acuerdo con lo dispuesto en la legislación civil, se produzca la transmisión de los bienes o derechos a un tercero que los adquiera a través de los procedimientos de enajenación previstos en el **RGR**, o a la Hacienda pública por su adjudicación en pago (**art. 119.2 RGR**). De acuerdo con el **art. 595.1 LEC**, podrá interponer tercería de dominio, en forma de demanda, quien, sin ser parte en la ejecución, afirme ser dueño de un bien embargado como perteneciente al ejecutado y que no ha adquirido de éste una vez trabado el embargo.
- Si la tercería fuera de mejor derecho **proseguirá** el procedimiento hasta la realización de los bienes y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la resolución de la tercería (**art. 165.5 LGT**).

La tercería de dominio es una reclamación en forma de demanda de quien, sin ser parte en la ejecución, afirme ser dueño de un bien embargado u ostentar un derecho que por disposición legal expresa le permita oponerse al embargo o realización del mismo, mientras que la tercería de mejor derecho es una reclamación en demanda por quien, siendo tercero respecto de la ejecución, afirma que le corresponde un derecho a que su crédito sea satisfecho con preferencia al del acreedor ejecutante¹².

¹² Definiciones extraídas de la RAE.

D) Devoluciones a favor de otro obligado o satisfacción de una deuda por la misma operación o repercusión de otro impuesto

En los supuestos en los que la ley de cada tributo lo establezca, el ingreso de la deuda de un obligado tributario podrá suspenderse total o parcialmente, sin aportación de garantía (**art. 62.8 y 9 LGT**):

- A solicitud de éste, si otro obligado presenta una declaración o autoliquidación de la que resulte una cantidad a devolver o una comunicación de datos, con indicación de que el importe de la devolución que pueda ser reconocido se destine a la cancelación de la deuda cuya suspensión se pretende.
- Cuando se compruebe que por la misma operación se ha satisfecho a la misma u otra Administración una deuda tributaria o se ha soportado la repercusión de otro impuesto.

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 10.2, bloque de Organización de la Hacienda Pública.

E) Suspensión del cobro de deudas con el inicio de un procedimiento de deducción sobre transferencias

El **art. 74.2 de la LGT** señala que el inicio del procedimiento de deducción sobre transferencias determinará la suspensión del cobro de las deudas.

Las deudas de naturaleza pública vencidas, líquidas y exigibles que los entes territoriales, organismos autónomos, Seguridad Social y demás entidades de derecho público tengan con la Hacienda pública estatal se podrán extinguir mediante deducción de las cantidades que la Administración General del Estado deba transferir a las referidas entidades (**art. 60.1 RGR**).

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 11.2, bloque de Organización de la Hacienda Pública.

F) Suspensión en el procedimiento de recaudación frente a sucesores

En el procedimiento de recaudación frente a sucesores, regulado en el **art. 177.1 de la LGT**, cuando el heredero alegue haber hecho uso del derecho a deliberar, se suspenderá el procedimiento de recaudación hasta que transcurra el plazo que se haya concedido para ello, durante el cual podrá solicitar de la Administración tributaria la relación de las deudas tributarias pendientes del causante, con efectos meramente informativos.

Dicha suspensión, conforme al **art. 127.2 del RGR**, no afectará a las posibles actuaciones recaudatorias que se lleven a cabo frente a la herencia yacente.

G) Suspensión entre cónyuges

El contribuyente casado y no separado legalmente que esté obligado a presentar declaración por el IRPF y cuya autoliquidación resulte a ingresar podrá, al tiempo de presentar su declaración, solicitar la suspensión del ingreso de la deuda tributaria, sin intereses de demora, en una cuantía igual o inferior a la devolución a la que tenga derecho su cónyuge por este mismo Impuesto.

La solicitud de suspensión del ingreso de la deuda tributaria, cuando cumpla los requisitos pertinentes, determinará la suspensión cautelar del ingreso hasta tanto se reconozca por la Administración tributaria el derecho a la devolución a favor del otro cónyuge. La deuda tributaria restante podrá fraccionarse, conforme al **art. 97.6 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio**.

H) Suspensión en las obligaciones tributarias conexas

La interrupción del plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación determinará, asimismo, la interrupción del plazo de prescripción de los derechos relativos a las obligaciones tributarias conexas del propio obligado tributario referidos, según el **art. 68.9 de la LGT**, a los siguientes derechos:

- Determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación por la Administración.
- Solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.

Se entenderá por obligaciones tributarias conexas aquellas en las que alguno de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto.

Este punto se encuentra desarrollado en el Tema 4.3, bloque de Organización de la Hacienda Pública.

SUPUESTOS DE SUSPENSIÓN AUTOMÁTICA EN EL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO	
Error material, aritmético o de hecho en la determinación de la deuda	Inicio de un procedimiento de deducción sobre transferencias
Procedimientos en el ámbito de la asistencia mutua	Procedimiento de recaudación frente a sucesores cuando se haga uso del derecho a deliberar
Tercerías de dominio y de mejor derecho	Suspensión entre cónyuges en el IRPF cuando exista una deuda a ingresar y el cónyuge vaya a obtener una devolución por cuantía igual o superior
Presentación de una declaración o autoliquidación de la que resulte una cantidad a devolver o una comunicación de datos a favor de un tercer obligado tributario	De las obligaciones tributarias conexas cuando se interrumpa el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación
Satisfacción por la misma operación a la misma u otra Administración una deuda tributaria o cuando se haya soportado la repercusión de otro impuesto	Deudas ya ingresadas, condonadas, compensadas, aplazadas o suspendidas, o en las que haya prescrito el derecho a exigir el pago

4. CONSERVACIÓN DE ACTUACIONES



Quando se declare la **nulidad** de determinadas actuaciones del procedimiento de apremio se dispondrá la conservación de las que no están afectadas por la causa de la nulidad, de acuerdo con el **art. 166 de la LGT**.

La **anulación** de los recargos u otros componentes de la deuda tributaria distintos de la cuota o de las sanciones no afectará a la validez de las actuaciones que se realicen en el curso del procedimiento de apremio respecto a los componentes de la deuda tributaria o sanciones no anulados.

IV. LA PROVIDENCIA DE APREMIO: CONCEPTO, MOTIVOS DE IMPUGNACIÓN, PLAZOS DE INGRESO

1. INICIO DEL PROCEDIMIENTO DE APREMIO



El procedimiento de apremio se iniciará mediante **providencia** notificada al obligado tributario en la que, conforme al **art. 167.1 LGT**:

- Se identificará la deuda pendiente.
- Se liquidarán los recargos a los que se refiere el **art. 28 LGT**.
- Se le requerirá para que efectúe el pago.

La providencia de apremio será título suficiente para que se inicie el procedimiento de apremio y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados tributarios (**art. 167.2 LGT**).

2. CONCEPTO Y CONTENIDO

La providencia de apremio consiste en el acto de la Administración que ordena la ejecución contra el patrimonio del obligado al pago, conforme al **art. 70.1 RGR**.

La providencia de apremio deberá contener, según el **art. 70.2 del RGR**:

- Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, NIF y domicilio del obligado al pago.
- Concepto, importe de la deuda y periodo al que corresponde.
- Indicación expresa de que la deuda no ha sido satisfecha, de haber finalizado el correspondiente plazo de ingreso en periodo voluntario y del comienzo del devengo de los intereses de demora.
- Liquidación del recargo del periodo ejecutivo.
- Requerimiento expreso para que efectúe el pago de la deuda, incluido el recargo de apremio reducido, en el plazo al que se refiere el **art. 62.5 de la LGT**.
- Advertencia de que, en caso de no efectuar el ingreso del importe total de la deuda pendiente en el plazo del párrafo anterior, incluido el recargo de apremio reducido del **10 %**, se procederá al embargo de sus bienes o a la ejecución de las garantías existentes para el cobro de la deuda con inclusión de:
 - El recargo de apremio del **20 %**.
 - Los intereses de demora que se devenguen hasta la fecha de cancelación de la deuda.

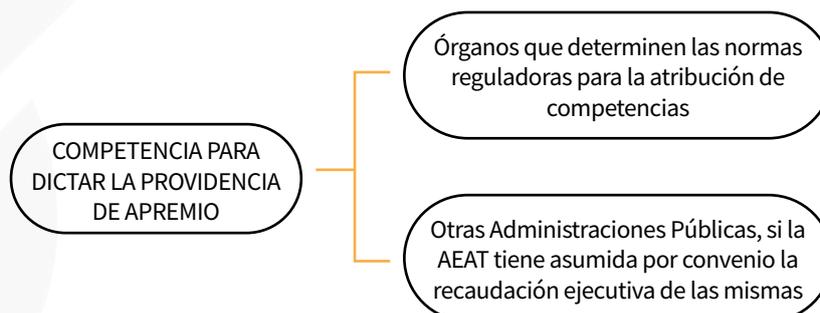


- Fecha de emisión de la providencia de apremio.

Son órganos con competencia para dictar la providencia de apremio los que establezca la norma de organización específica.

En el supuesto de que se asuma mediante convenio la recaudación ejecutiva de deudas de otras Administraciones públicas, la providencia de apremio será dictada por el órgano competente de dichas Administraciones (**art. 70.3 del RGR**).

Si existen deudas a favor de la Hacienda pública estatal, que deban satisfacer las comunidades autónomas, entidades locales, organismos autónomos y otras entidades de derecho público, y sin perjuicio de la posibilidad de proceder al embargo de sus bienes, en los supuestos no excluidos por disposición legal, podrá acudir, asimismo, a los procedimientos de compensación de oficio y deducción sobre transferencias (**art. 70.4 del RGR**).



3. NOTIFICACIÓN

En la notificación de la providencia de apremio se harán constar **al menos** los extremos a los que se refiere el **art. 71 RGR**:



- Lugar de ingreso de la deuda y del recargo.
- Repercusión de costas del procedimiento.
- Posibilidad de solicitar aplazamiento o fraccionamiento de pago.
- Indicación expresa de que la suspensión del procedimiento se producirá en los casos y condiciones previstos en la normativa vigente.
- Recursos que procedan contra la providencia de apremio, órganos ante los que puedan interponerse y plazo para su interposición.

Si el obligado tributario no efectuara el pago dentro del plazo del **art. 62.5 LGT**, se procederá al embargo de sus bienes, advirtiéndose así en la providencia de apremio (**art. 167.4 LGT**).

4. MOTIVOS DE IMPUGNACIÓN



Contra la providencia de apremio **sólo** serán admisibles los motivos de oposición que se regulan en el **art. 167.3 de la LGT**:

- Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.
- Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.
- Falta de notificación de la liquidación.
- Anulación de la liquidación.
- Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.

PROVIDENCIA DE APREMIO		
CONTENIDO DE LA PROVIDENCIA DE APREMIO (art. 70.1 RGR)	CONTENIDO DE LA NOTIFICACIÓN (art. 71 RGR)	MOTIVOS DE OPOSICIÓN (art. 167.3 LGT)
<ul style="list-style-type: none"> · Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, NIF y domicilio del obligado al pago. · Concepto, importe de la deuda y período. · Indicación expresa de que la deuda no ha sido satisfecha, del fin de plazo de ingreso en período voluntario y del comienzo del devengo de los intereses de demora. · Liquidación del recargo del período ejecutivo. · Requerimiento expreso para que efectúe el pago de la deuda. 	<ul style="list-style-type: none"> · Lugar de ingreso de la deuda y del recargo. · Repercusión de costas del procedimiento. · Posibilidad de solicitar aplazamiento o fraccionamiento de pago. · Indicación expresa de que la suspensión del procedimiento se producirá en los casos y condiciones previstos en la normativa vigente. · Recursos que procedan contra la providencia de apremio, órganos ante los que puedan interponerse y plazo para su interposición. 	<ul style="list-style-type: none"> · Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago. · Solicitud de aplazamiento, racionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación. · Falta de notificación de la liquidación. · Anulación de la liquidación.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

- Advertencia de que, en caso de no efectuar el ingreso del importe total de la deuda pendiente, se procederá al embargo de sus bienes o a la ejecución de las garantías existentes para el cobro de la deuda.

- Fecha de emisión de la providencia de apremio.

- Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.

- Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

V. GARANTÍAS DE LA DEUDA Y SU EJECUCIÓN

1. GARANTÍAS

1.1 El derecho de prelación

La Hacienda Pública tendrá prelación para el cobro de los créditos tributarios **vencidos y no satisfechos** en cuanto concurra con otros acreedores, de conformidad con el **art. 77.1 de la LGT**, excepto que se trate de acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real debidamente inscrito en el registro correspondiente con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda Pública, sin perjuicio de lo dispuesto en los **arts. 78 y 79 LGT** acerca de la hipoteca legal tácita y la afección de bienes.

En el proceso concursal, los créditos tributarios quedarán sometidos a lo que se establezca en la legislación concursal.

El **art. 10.1 de la LGP** señala que, sin perjuicio de las prerrogativas establecidas para cada derecho de naturaleza pública por su normativa reguladora, la cobranza de los derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública estatal se efectuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes y gozará de las prerrogativas establecidas para los tributos en la **LGT** y de las previstas en el **RGR**. Por tanto, el derecho de prelación no se limitará al cobro de las deudas tributarias, sino que se extenderá a todo derecho de naturaleza económica, como por ejemplo las sanciones.

Además de la regulación del **art. 77 de la LGT**, señala el **art. 64.1 del RGR** que cuando existan anotaciones de embargo en los Registros de la Propiedad y de Bienes Muebles, practicadas con anterioridad a la del crédito de la Hacienda pública sobre unos mismos bienes embargados, el órgano de recaudación podrá elevar al órgano competente el expediente a efectos de acordar, si procede, el ejercicio de la acción de tercería de mejor derecho en defensa de los intereses de la Hacienda pública, previo informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico.

Igualmente, se trasladará copia de la documentación al órgano con funciones de asesoramiento jurídico correspondiente, al efecto de determinar la procedencia, en su caso, de ejercer acciones legales en defensa del crédito público, en los supuestos regulados en el **art. 64.2 RGR**:

- Cuando en los mencionados registros consten derechos inscritos o anotados con anterioridad a la anotación de embargo a favor de la Hacienda pública, y
- Existiesen indicios de que dichas inscripciones o anotaciones pudiesen ser consecuencia de actuaciones realizadas en perjuicio de los derechos de la Hacienda pública.

1.2 La hipoteca legal tácita

En aquellos tributos que graven **PERIÓDICAMENTE** los bienes o derechos inscribibles en un registro público o sus productos directos, ciertos o presuntos, el Estado, las comunidades autónomas y las entidades locales tendrán preferencia sobre cualquier otro acreedor o adquirente, incluso cuando éstos hayan inscrito sus derechos, para el cobro de las deudas devengadas y no satisfechas correspondientes al año natural en que se exija el pago y al inmediato anterior, de acuerdo con el **art. 78 de la LGT**.

La hipoteca legal tácita es únicamente aplicable sobre los bienes que grava el tributo no pagado. Por ejemplo, ante la falta de pago del IBI, una vez transcurrido el período de apremio, la Administración podría cobrarse la deuda con el propio inmueble.

A efectos de lo que se dispone en el **art. 78 de la LGT**, se entiende que se exige el pago cuando se inicia el procedimiento de recaudación en periodo voluntario de los débitos correspondientes al ejercicio en que se haya inscrito en el registro el derecho o efectuado la transmisión de los bienes o derechos de que se trate (**art. 65.1 RGR**).

Tanto el acreedor hipotecario como el tercero adquirente tienen derecho a exigir la **segregación de cuotas** de aquellos bienes que les interesen, cuando se hallen englobadas en un solo recibo con otras del mismo obligado al pago (**art. 65.2 RGR**).

Además, continúa el **apartado 3 del art. 65 RGR** señalando que en orden a la ejecución de la hipoteca legal tácita se aplicará el **art. 74.4 RGR**.

De acuerdo con el **art. 74.4 del RGR**, si la garantía está constituida por o sobre bienes o derechos de persona o entidad distinta del obligado al pago, se comunicará a dicha persona o entidad el impago del importe garantizado, requiriéndole para que, en el plazo establecido en el **art. 62.5 de la LGT**, relativo al período de apremio, ponga dichos bienes o derechos a disposición del órgano de recaudación competente, salvo que pague la cuantía debida. Transcurrido dicho plazo sin que se haya producido el pago o la entrega de los bienes o derechos, se procederá a enajenarlos por el procedimiento establecido en el **RGR** para la enajenación de bienes embargados de naturaleza igual o similar.



1.3 Otras hipotecas y derechos reales en garantía de los créditos de la Hacienda Pública

A los efectos de tener igual preferencia que la indicada en la hipoteca legal tácita, por débitos anteriores a los expresados en él o por mayor cantidad de la que de este resulta, señala el **art. 66.1 RGR** que podrá constituirse **voluntariamente** por el deudor o ser exigida por la Hacienda pública la constitución de hipoteca especial. Esta hipoteca surtirá efecto desde la fecha en que quede inscrita.

En relación con otras deudas se podrá constituir voluntariamente, como garantía en favor de la Hacienda pública, en los casos de aplazamiento y fraccionamiento o en los demás supuestos previstos en la normativa que resulte de aplicación, hipoteca inmobiliaria, hipoteca mobiliaria, prenda sin desplazamiento de la posesión o cualquier otro derecho real de garantía (**art. 66.2 RGR**).

En el caso de que la garantía se hubiese constituido **unilateralmente**, su aceptación se hará por el órgano competente mediante documento administrativo, cuyo contenido se hará constar en el registro correspondiente.

Con carácter **previo** se podrá solicitar informe al órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la suficiencia de la garantía.

La Hacienda pública, en su caso, autorizará la cancelación de la garantía en la misma forma establecida para la aceptación (**art. 66.3 RGR**).

La ejecución de estas garantías se efectuará conforme a lo establecido en el **art. 74 RGR** (**art. 66.4 RGR**).

1.4 Afección de bienes

Los adquirentes de bienes afectos por ley al pago de la deuda tributaria responderán **subsidiariamente** con ellos, por derivación de la acción tributaria, si la deuda no se paga, de acuerdo con el **art. 79.1 LGT**.

Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago de las cantidades, liquidadas o no, que correspondan a los tributos que graven tales transmisiones, adquisiciones o importaciones, cualquiera que sea su poseedor, salvo que éste resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título, en establecimiento mercantil o industrial, en el caso de bienes muebles no inscribibles (**art. 79.2 LGT**).

Siempre que la ley conceda un beneficio fiscal cuya definitiva efectividad dependa del ulterior cumplimiento por el obligado tributario de cualquier requisito por aquélla exigido, la Administración tributaria hará que el importe total de la liquidación que hubiera debido girarse de no mediar el beneficio fiscal figure, lo que los titulares de los registros públicos correspondientes harán constar mediante **nota marginal de afección** (**art. 79.3 LGT**).

En el caso de que posteriormente y a causa de las actuaciones de comprobación administrativa resulte un importe superior de la eventual liquidación a que se refiere el párrafo anterior, el órgano competente procederá a comunicarlo al registrador competente para que se haga constar dicho mayor importe en la nota marginal de afección.

La afección de bienes es una garantía del crédito tributario que consiste en que la deuda tributaria sigue al bien de donde esta procede en las transmisiones, adquisiciones e importaciones, de modo que, un nuevo adquirente de dichos bienes responderá subsidiariamente, salvo que éste sea un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título, en establecimiento mercantil o industrial, en el caso de bienes muebles no inscribibles¹³.

Asimismo, determina el **art. 67.1 RGR** que para el ejercicio del derecho de afección se requerirá la declaración de responsabilidad **subsidiaria** en los términos previstos en la **LGT**.

La nota marginal de afección será solicitada **expresamente** y **de oficio** por el órgano competente, salvo que la liquidación se consigne en el documento que haya de acceder al registro; en tal caso, la nota de afección se extenderá directamente por este último sin necesidad de solicitud al efecto.

1.5 Derecho de retención

La Administración tributaria tendrá derecho de retención frente a todos sobre las mercancías que se declaren en las aduanas para el pago de la pertinente deuda aduanera y fiscal, por el importe de los respectivos derechos e impuestos liquidados, si no se garantizase suficientemente el pago de la misma, de acuerdo con el **art. 80 de la LGT**.

Por último, regula el **art. 67.2 RGR** que el derecho de retención se ejercerá por los órganos a los que se hayan presentado o entregado las mercancías.

¹³ Definición extraída de la RAE.

1.6 Prelación y garantías de créditos de titularidad de otros estados

Los créditos de titularidad de otros Estados o entidades internacionales o supranacionales no gozarán de prelación alguna cuando concurran con otros créditos de derecho público, ni del resto de las garantías anteriormente descritas, salvo que la normativa sobre asistencia mutua establezca otra cosa, según el **art. 80 bis de la LGT**.

1.7 Medidas cautelares

...? A) Adopción y notificación de las medidas cautelares

Para asegurar el cobro de las deudas para cuya recaudación sea competente, la Administración tributaria podrá adoptar medidas cautelares, que tendrán **carácter provisional**, cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado (**art. 81.1 LGT**).

La medida cautelar deberá notificarse al afectado con expresa mención de los motivos que justifican su aplicación.

Las medidas habrán de ser **proporcionadas** al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se deberán adoptar aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación (**art. 81.3 LGT**).

B) Adopción de medidas cautelares en el ámbito de la asistencia mutua

...? En aquellos casos en los que se solicite a la Administración tributaria la adopción de medidas cautelares en el marco de la asistencia mutua, el documento que proceda del Estado o entidad internacional o supranacional que las solicite que permita la adopción de medidas cautelares no estará sujeto a acto alguno de reconocimiento, adición o sustitución por parte de la Administración tributaria española (**art. 81.2 LGT**).

C) Tipos de medidas cautelares

...? Las medidas cautelares podrán consistir en aquellas reguladas en el **art. 81.4 de la LGT**:

- La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria.
 - La retención cautelar total o parcial de una devolución tributaria deberá ser notificada al interesado junto con el acuerdo de devolución.
- El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva.
- La prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos.
- La retención de un porcentaje de los pagos que las empresas que contraten o subcontraten la ejecución de obras o prestación de servicios correspondientes a su actividad principal realicen a los contratistas o subcontratistas, en garantía de las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.
- Cualquier otra legalmente prevista.

D) Momento de adopción de las medidas cautelares

Las medidas cautelares podrán adoptarse durante la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos desde el momento en que la Administración tributaria actuante pueda acreditar de forma **motivada y suficiente** que, según el **art. 81.5 de la LGT**:

- Existen indicios racionales de que, de no adoptarlas, el cobro de la deuda se vería frustrado o gravemente dificultado.
- Se cumplen los límites señalados en el marco de la asistencia mutua.

A su vez, cuando en la tramitación de una solicitud de suspensión con otras garantías diferentes de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho, se observe que existen indicios racionales de que el cobro de las deudas cuya ejecutividad pretende suspenderse pueda verse frustrado o gravemente dificultado, se podrán adoptar medidas cautelares que aseguren el cobro de las mismas.

Estas medidas serán levantadas de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente relativo a la cesión de las mismas, o cuando así lo acuerde el órgano competente para la resolución de la solicitud de suspensión (**art. 81.6 LGT**).

E) Cesación de las medidas cautelares



Los efectos de las medidas cautelares cesarán en el plazo de **6 MESES** desde su adopción, salvo que, según el **art. 81.7 de la LGT**:



- Dichas medidas cautelares se conviertan en:
 - Embargos en el procedimiento de apremio.
 - Medidas del embargo preventivo de dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria, o
 - Medidas cautelares judiciales, que tendrán efectos desde la fecha de adopción de la medida cautelar.
- Desaparezcan las circunstancias que motivaron su adopción.
- A solicitud del interesado, se acordase su sustitución por otra garantía que se estime suficiente.
 - En todo caso, las medidas cautelares deberán ser levantadas si el obligado tributario presenta aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución que garantice el cobro de la cuantía de la medida cautelar.
 - Si el obligado procede al pago en período voluntario de la obligación tributaria cuyo cumplimiento aseguraba la medida cautelar, sin mediar suspensión del ingreso, la Administración Tributaria deberá abonar los gastos de la garantía aportada.



- Se amplíe dicho plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación pueda exceder de **6 MESES**.
- Se adopten durante la tramitación del procedimiento de inspección en caso de que proceda practicar liquidación o tras su conclusión.
 - En estos casos sus efectos cesarán en el plazo de **24 MESES** desde su adopción.
 - Si se hubieran adoptado antes del inicio de la tramitación del procedimiento de inspección en caso de que proceda liquidación, una vez dictada la liquidación referida a aquellos elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública, podrá ampliarse el plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación total de las medidas adoptadas pueda exceder de **18 MESES**.
 - Estas medidas podrán convertirse en embargos del procedimiento de apremio iniciado para el cobro de la liquidación practicada.



Si con posterioridad a su adopción, se solicitara al órgano judicial penal competente la suspensión de las actuaciones de ejecución, previa prestación de garantía, en los delitos fiscales de fraude a la Hacienda Pública a los que se refiere el **art. 305.5 del CP**, las medidas adoptadas se notificarán al Ministerio Fiscal y al citado órgano judicial y se mantendrán hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conservación o levantamiento.

El art. 305.5 del CP recoge que “cuando la Administración Tributaria apreciare indicios de haberse cometido un delito contra la Hacienda Pública, podrá liquidar de forma separada, por una parte los conceptos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública, y por otra, los que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.

La liquidación indicada en primer lugar en el párrafo anterior seguirá la tramitación ordinaria y se sujetará al régimen de recursos propios de toda liquidación tributaria. Y la liquidación que en su caso derive de aquellos conceptos y cuantías que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública seguirá la tramitación que al efecto establezca la normativa tributaria, sin perjuicio de que finalmente se ajuste a lo que se decida en el proceso penal.

La existencia del procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública no paralizará la acción de cobro de la deuda tributaria. Por parte de la Administración Tributaria podrán iniciarse las actuaciones dirigidas al cobro, salvo que el Juez, de oficio o a instancia de parte, hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución, previa prestación de garantía. Si no se pudiese prestar garantía en todo o en parte, excepcionalmente el Juez podrá acordar la suspensión con dispensa total o parcial de garantías si apreciare que la ejecución pudiese ocasionar daños irreparables o de muy difícil reparación”.

F) El embargo preventivo

Se podrá acordar el embargo preventivo de, conforme al **art. 81.8 de la LGT**:

- Dinero y mercancías en cuantía suficiente para que se asegure el pago de la deuda tributaria que proceda exigir por actividades lucrativas que se ejerzan sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas.
- Los ingresos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente declarados a la Administración tributaria.

G) Medidas cautelares en los supuestos de delito contra la Hacienda Pública

En los supuestos en que con motivo de un procedimiento de comprobación e investigación inspectora se haya formalizado denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o se haya dirigido proceso judicial por dicho delito sin que se haya dictado la liquidación referida a aquellos elementos de la obligación tributaria que se encuentren vinculados con el posible delito, podrán adoptarse, por el órgano competente de la Administración Tributaria, las medidas cautelares reguladas en el **art. 81 de la LGT**, sin perjuicio de lo dispuesto en la **D.A.19ª de la LGT**.



En relación con la competencia, la **D.A.19ª de la LGT** dispone que en los procesos por delito contra la Hacienda Pública, y sin perjuicio de las facultades que le corresponden a las unidades de la Policía Judicial, los órganos de recaudación de la AEAT mantendrán la competencia para investigar, bajo la supervisión de la autoridad judicial, el patrimonio que pueda resultar afecto al pago de las cuantías pecuniarias asociadas al delito.

Si la investigación del presunto delito no tuviese origen en un procedimiento de comprobación e investigación inspectora, las medidas cautelares se podrán adoptar por el órgano competente de la Administración Tributaria con posterioridad a la incoación de las correspondientes diligencias de investigación desarrolladas por el Ministerio Fiscal o, en su caso, con posterioridad a la incoación de las correspondientes diligencias penales.

En los supuestos a que se refieren los párrafos anteriores, las medidas cautelares podrán dirigirse contra cualquiera de los sujetos identificados en la denuncia o querrela como posibles responsables, directos o subsidiarios, del pago de las cuantías a las que se refiere el **art. 126 del CP**.

El **art. 126.1 del CP** señala que los pagos que se efectúen por el penado o el responsable civil subsidiario se imputarán por el orden que se señala a continuación:

- 1.º A la reparación del daño causado e indemnización de los perjuicios.
- 2.º A la indemnización al Estado por el importe de los gastos que se hubieran hecho por su cuenta en la causa.
- 3.º A las costas del acusador particular o privado cuando se impusiere en la sentencia su pago.
- 4.º A las demás costas procesales, incluso las de la defensa del procesado, sin preferencia entre los interesados.
- 5.º A la multa.

Adoptada, en su caso, la medida cautelar por el órgano competente de la Administración Tributaria, se notificará tanto al interesado como al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente y se mantendrá hasta que este último adopte la decisión que proceda sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento.

1.7 Garantías para el aplazamiento y fraccionamiento del pago de la deuda tributaria

A) Tipos de garantías

A los efectos de garantizar los aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, la Administración Tributaria podrá exigir que se constituya a su favor aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución.

Si se justifique que no es posible obtener dicho aval o certificado o que su aportación compromete gravemente la viabilidad de la actividad económica, la Administración podrá admitir garantías consistentes en hipoteca, prenda, fianza personal y solidaria u otra que se estime suficiente, en la forma que se determine reglamentariamente.

En los términos que se establezcan reglamentariamente, el obligado tributario podrá solicitar de la Administración que adopte medidas cautelares en sustitución de las garantías señaladas en los dos párrafos anteriores. En estos supuestos no será de aplicación lo dispuesto en el **art. 81.6 de la LGT**.

B) Dispensa total o parcial

Podrá dispensarse **total o parcialmente** al obligado tributario de la constitución de las garantías a las que se refiere el apartado anterior en los casos regulados en el **art. 82.2 de la LGT**:

- Cuando las deudas tributarias sean de cuantía inferior a la que se fije en la normativa tributaria.
 - Esta excepción podrá limitarse a solicitudes formuladas en determinadas fases del procedimiento de recaudación.
- En la forma prevista reglamentariamente, cuando el obligado al pago carezca de bienes suficientes para garantizar la deuda y la ejecución de su patrimonio pudiera:
 - Afectar sustancialmente al mantenimiento de la capacidad productiva y del nivel de empleo de la actividad económica respectiva, o
 - Producir graves quebrantos para los intereses de la Hacienda Pública.
- En los demás casos que establezca la normativa tributaria.

TIPOS DE GARANTÍAS DE LA DEUDA	
Derecho de prelación¹⁴	Garantía general que tiene la Hacienda Pública del crédito tributario vencido y no satisfecho en cuanto concurra con otros acreedores, salvo que se trate de acreedores de dominio, prenda, hipoteca u otro derecho real debidamente inscrito en el registro correspondiente con anterioridad a la fecha en que se haga constar en el mismo el derecho de la Hacienda pública
Hipoteca legal tácita¹⁵	Garantía en la que, el crédito garantizado, tiene preferencia incluso frente a los acreedores debidamente inscritos con anterioridad a que lo haya hecho la Administración respecto de las dos últimas anualidades vencidas y no satisfechas y aplicable sobre los bienes que grava el tributo no pagado
Afección de bienes¹⁶	Garantía del crédito tributario consistente en que la deuda tributaria sigue al bien de donde esta procede en las transmisiones, adquisiciones e importaciones, de modo que el adquirente responde subsidiariamente, salvo que este resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título, en establecimiento mercantil o industrial, en el caso de bienes muebles no inscribibles
Derecho de retención¹⁷	Derecho de la Administración que garantiza el crédito tributario en la deuda aduanera y que permite retener las mercancías declaradas por el importe de los respectivos derechos e impuestos liquidados de no garantizarse de forma suficiente el pago de la misma
Medidas cautelares¹⁸	Garantía de la deuda tributaria en virtud de la cual, para asegurar su cobro, se pueden adoptar medidas de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado, pudiendo consistir las mismas en la retención del pago de devoluciones tributarias, el embargo preventivo de bienes y derechos, y la prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos, u otras previstas legalmente.

lauracsbona@gmail.com / +34 626 59 08 17

¹⁴ Información extraída de la RAE.

¹⁵ Información extraída de la RAE.

¹⁶ Información extraída de la RAE.

¹⁷ Información extraída de la RAE.

¹⁸ Definición extraída de la RAE.

2. EJECUCIÓN

2.1 La ejecución de garantías mediante el procedimiento administrativo de apremio

Si la deuda tributaria estuviera garantizada se procederá en primer lugar a ejecutar la garantía mediante el procedimiento administrativo de apremio.



Sin embargo, la Administración tributaria podrá optar por el embargo y enajenación de otros bienes o derechos con anterioridad a la ejecución de la garantía cuando, conforme al **art. 168 de la LGT**:

- Ésta no sea proporcionada a la deuda garantizada, o
- El obligado lo solicite, señalando bienes suficientes al efecto.
 - En estos casos, la garantía prestada quedará sin efecto en la parte asegurada por los embargos.

2.2 La ejecución según el tipo de garantía

A) Momento de ejecución de la garantía



Una vez iniciado el procedimiento de apremio, si la deuda estuviese garantizada y resultase impagada en el plazo del **art. 62.5 de la LGT**, se procederá a ejecutar la garantía, salvo que sea de aplicación lo que se dispone en el **art. 168 LGT**; en tal caso, con anterioridad a la ejecución de la garantía se podrá optar por el embargo y enajenación de otros bienes y derechos.

En ningún caso será de aplicación en la ejecución de garantías lo dispuesto en la **LGT** para la enajenación de bienes embargados (**art. 74.1 RGR**).

B) Aval, fianza, certificado de seguro de caución u otra garantía personal



En aquellos supuestos en que la garantía consiste en aval, fianza, certificado de seguro de caución u otra garantía personal, se requerirá al garante el ingreso de la deuda, incluidos los recargos e intereses que, en su caso, correspondan hasta el límite del importe garantizado, en el plazo establecido en el **art. 62.5 de la LGT**. De no realizarlo, se procederá contra sus bienes conforme a la providencia de apremio dictada en relación con el obligado al pago sin necesidad de nueva notificación, de conformidad con el **art. 74.2 del RGR**.

C) Hipoteca, prenda u otra garantía de carácter real

Si la garantía consiste en hipoteca, prenda u otra de carácter real constituida por o sobre bienes o derechos del obligado al pago susceptibles de enajenación forzosa, se procederá a enajenarlos mediante el procedimiento establecido en el **RGR** para la enajenación de bienes embargados de naturaleza igual o similar, de acuerdo con el **art. 74.3 del RGR**.

D) Bienes o derechos de persona o entidad distinta del obligado al pago

Si la garantía está constituida por o sobre bienes o derechos de persona o entidad distinta del obligado al pago, se comunicará a dicha persona o entidad el impago del importe garantizado, y se le requerirá para que, en el plazo que se establece en el **art. 62.5 LGT**, ponga dichos bienes o derechos a disposición del órgano de recaudación competente, excepto que pague la cuantía debida. Transcurrido dicho plazo sin que se haya producido el pago o la entrega de los bienes o derechos, se procederá a enajenarlos de conformidad con lo dispuesto en el apartado anterior (**art. 74.4 RGR**).

E) Depósito en efectivo

Cuando la garantía consista en depósito en efectivo, se requerirá al depositario el ingreso de la deuda, incluidos los recargos e intereses que, en su caso, correspondan hasta el límite del depósito constituido, en el plazo que se establece en el **art. 62.5 de la LGT**, advirtiéndole que en caso de incumplimiento se procederá al embargo de sus bienes y derechos sin más trámite de conformidad con la misma providencia de apremio que se dicte en relación con el obligado al pago y sin necesidad de nueva notificación de aquella. Si el depositario es la propia Administración, se aplicará el depósito a cancelar dichas cantidades (**art. 74.5 RGR**).

F) Hipotecas y derechos reales que se constituyan en garantía de créditos de la Hacienda Pública

La ejecución de las hipotecas y otros derechos reales que se constituyan en garantía de los créditos de la Hacienda pública se realizará por los órganos de recaudación competentes mediante el procedimiento de apremio, a la vista del **art. 74.6 del RGR**.

Cuando se inicie la ejecución administrativa, el órgano de recaudación competente comunicará la orden de ejecución al Registrador de la Propiedad mediante **mandamiento por duplicado** para que libre y remita la correspondiente certificación de dominio y cargas, con el contenido y los efectos que se establecen en el **art. 688 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil** (en adelante, **LEC**), en relación con la certificación de dominio y cargas. Sobreseimiento de la ejecución en caso de inexistencia o cancelación de la hipoteca.

El **art. 688 de la LEC** señala que, cuando la ejecución se siga sobre bienes hipotecados, se reclamará del Registrador certificación en la que consten los extremos necesarios para la certificación de dominios y cargas, así como inserción literal de la inscripción de hipoteca que se haya de ejecutar, expresándose que la hipoteca en favor del ejecutante se halla subsistente y sin cancelar o, en su caso, la cancelación o modificaciones que aparecieran en el Registro.

El registrador hará constar por nota marginal en la inscripción de hipoteca que se ha expedido la certificación de dominio y cargas, y expresará su fecha y la existencia del procedimiento a que se refiere.

En tanto no se cancele por mandamiento del Letrado de la Administración de Justicia dicha nota marginal, el registrador no podrá cancelar la hipoteca por motivos distintos de la propia ejecución.

Si de la certificación resultara que la hipoteca en la que el ejecutante funda su reclamación no existe o que ha sido cancelada, el Letrado de la Administración de Justicia dictará decreto poniendo fin a la ejecución.

El órgano de recaudación competente notificará el inicio del procedimiento de ejecución a la persona a cuyo favor resulte practicada la última inscripción de dominio si no ha sido requerida para el pago, así como a los titulares de cargas o derechos reales que se constituyan con posterioridad a la hipoteca que aparezcan en la certificación.

En su caso, el tipo para la subasta o concurso se podrá fijar de conformidad con las reglas del **art. 97 del RGR** para la valoración y fijación del tipo, así como con independencia del valor en que se haya tasado el bien al tiempo de constituir la hipoteca.

G) Continuación del procedimiento de apremio

Se podrá continuar el procedimiento de apremio en aquellos casos en que la garantía haya devenido manifiestamente **insuficiente, jurídica o económicamente**, desde la fecha de su constitución, sin necesidad de esperar a su ejecución, mediante acuerdo motivado, el cual deberá constar en el expediente (**art. 74.7 RGR**).